



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.732653/2017-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-000.999 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria IRPF - DEDUÇÃO - PENSÃO ALIMENTÍCIA
Recorrente REJANETE MENDES PEDROZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.

O direito de deduzir dos rendimentos tributáveis os valores pagos a título de pensão alimentícia está vinculado aos termos determinados na sentença judicial ou acordo homologado judicialmente, quando reconhecidamente válidos para efeito tributário. Reconhecimento do direito à dedução somente quando cumpridos os requisitos de enquadramento e amparo legal existente.

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO PERMITIDA QUANDO DEPENDENTE OU ALIMENTADO SE CONSTANTE DA DECISÃO JUDICIAL.

As despesas médicas com alimentados somente são dedutíveis do Imposto de Renda Pessoa Física quando constar a obrigação expressamente na decisão judicial que homologou o acordo da pensão alimentícia. A glosa se justifica quando não cumpridos os requisitos legais e fora do abrigo da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho, Fernanda Melo Leal e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação do contribuinte, em razão da lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, por glosa de dedução de pensão alimentícia judicial e despesas médicas.

O lançamento da Fazenda Nacional exige do contribuinte a importância de R\$ 6.420,17, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, acrescida da multa de ofício de 75% e juros moratórios, referente ao ano-calendário de 2014.

A fundamentação do lançamento, conforme consta da decisão de primeira instância, aponta como elemento definidor da lavratura do lançamento o fato de que a Recorrente não poderia ter utilizado como dedução do imposto de renda a pagar o valor de pensão alimentícia em razão da falta de amparo legal e despesas médicas indevidamente utilizadas como dedutíveis.

A constituição do acórdão recorrido segue na linha do procedimento adotado na feitura do lançamento, notadamente no que se refere à falta de amparo legal no pagamento da pensão alimentícia e dedução indevida de despesas médicas, nos termos que segue:

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrada a Notificação Fiscal de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 96/101, relativa ao ano-calendário de 2014, exercício de 2015, para formalização de exigência de imposto suplementar de R\$ 6.420,17 a ser acrescido da multa de ofício e juros de mora.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram apuradas as seguintes infrações:

- Dedução indevida de pensão alimentícia judicial e/ou por escritura pública de R\$ 38.939,07 por falta de previsão legal para sua dedução, esclarecendo a autoridade fiscal lançadora que:

(...)

- Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 21.343,97, sendo R\$ 15.263,97 da Fundação Assistencial dos Servidores da Assefaz, uma vez que a beneficiária, mãe da contribuinte, não se encontra na relação de dependentes e R\$ 6.080,00 relativos ao prestador Tadeu Drummond Fisioterapia Eirelli - ME, por falta de comprovação dos pagamentos respectivos.

Da Preliminar

Da regular formalização do lançamento

Argumenta a contribuinte que o lançamento é nulo por ter a autoridade fiscal se afastado da verdade material, ignorando as informações e provas, partindo de presunções para efetuar o lançamento.

Pela análise dos autos, no entanto, observa-se que não ocorreu qualquer hipótese que enseje sua nulidade.

A Notificação de Lançamento preenche todos os requisitos previstos no art. 11 do Decreto 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF, abaixo reproduzido:

(...)

Em que pese ter sido registrado pela fiscalização que a pensão a ser paga a mãe da contribuinte seria de 20%, verifica-se que o percentual correto é de 15%, como alertado na defesa. Entretanto, trata-se de vício sanável, que não provocou qualquer cerceio de defesa, tendo a notificada compreendido plenamente a infração apurada, sem qualquer prejuízo à sua defesa.

Ademais, o valor glosado foi exatamente aquele indicado pela interessada em sua Declaração de Ajuste Anual, o que demonstra que a indicação do percentual não tem qualquer impacto no valor apurado.

Uma vez conhecida a infração e a sua natureza jurídica, trouxe a Notificação de Lançamento a legislação que ampara a exigência, descrevendo também a Notificação a base legal para aplicação da multa de mora e dos juros legais.

Por fim, a contribuinte teve o prazo de defesa previsto no art. 10, inciso V, do Decreto 70.235/72 para apresentar seus argumentos, que estão sendo apreciados e que demonstram pleno conhecimento por parte da interessada da infração cometida.

O art. 59 do Processo Administrativo Fiscal - PAF especifica como hipóteses de nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, as quais não se aplicam ao presente procedimento fiscal.

Desse modo, o procedimento fiscal pautou-se pelas normas que regem a matéria, não havendo qualquer vício que pudesse justificar a pretensão do autor quanto à nulidade do lançamento.

No Mérito

Da Pensão Alimentícia

Na Declaração de Ajuste Anual, fls. 103/110, do ano-calendário 2013, a contribuinte informou o pagamento de pensão alimentícia de R\$ 37.084,89 para Alzira Pedroza de Oliveira, CPF nº 097.223.351-20.

Foi trazido aos autos o acordo de alimentos, de fls. 73/75, homologado pelo Juízo de Direito da 1a. Vara de Família de Brasília, em 05/06/1989, na qual Rejanete M. Pedrosa e Silva, entendendo as dificuldades de sua mãe e da avó, e para prevenir litígios, resolveu alimentá-las com 30% dos seus rendimentos brutos - 15% para cada uma – percebidos da Polícia Federal, a serem descontados mensalmente em folha de pagamento.

A legislação tributária concede aos contribuintes, por ocasião da Declaração Anual de Ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda determinadas despesas, na forma prevista em lei, efetuadas durante o ano-calendário. Tal legislação exige, ainda, que estes, quando intimados pelo Fisco, comprovem que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

A Lei nº 9.250/95, ao tratar da base de cálculo do imposto de renda, assim determina:

(...)

A questão versa sobre a possibilidade de dedução da base de cálculo do imposto de pensão alimentícia, fruto de acordo homologado judicialmente, decorrente de Ação de Alimentos em que a alimentante propõe-se a efetuar pagamentos a sua mãe a avó, sendo que no ano em discussão, apenas pagava para sua mãe, Alzira Pedroza de Oliveira.

Não há como interpretar o art. 8º da Lei 9.250/95, como se fosse norma isolada no sistema, é importante identificar a natureza dos pagamentos efetuados por meio de sentenças ou acordos judiciais, pois nem todos têm a natureza jurídica de pensão alimentícia, embora possa ser assim indicada em documentos fornecidos pela fonte pagadora, como no presente caso.

(...)

No caso em questão, trata-se de oferta de alimentos por parte da contribuinte, sem que reste comprovada a necessidade da mãe. Ao juiz não cabe indagar o motivo e nem questionar o porquê nem a pertinência do acordo de alimentos. Havendo a oferta, o acordo será homologado.

Como disposto no art. 1694 do atual Código Civil, os alimentos pleiteados entre parentes devem ser fixados de acordo com as necessidades de quem reclama. No caso, a mãe da contribuinte não buscou proteção judicial para si, nem comprovou necessidade de alimentos.

Art. 1.694. Podem os parentes, os cônjuges ou companheiros pedir uns aos outros os alimentos de que necessitem para viver de modo compatível com a sua condição social, inclusive para atender às necessidades de sua educação.

§ 1º Os alimentos devem ser fixados na proporção das necessidades do reclamante e dos recursos da pessoa obrigada.

Tratou-se de procedimento de jurisdição voluntária, atividade jurisdicional destinada a conceder tutela a uma das partes ou a ambas, inexistindo pretensões antagônicas. Ressalte-se que estamos diante de um negócio jurídico para o qual as partes, embora pudessem realizá-lo sem interferência do Estado, a este procuram. Devido a suas peculiaridades, a doutrina jurídica majoritária caracteriza jurisdição voluntária como administração pública de interesses privados, exercida pelo Poder Judiciário.

Entretanto, estes pagamentos não podem ser confundidos com a obrigação de prestar alimentos.

O tipo de assistência financeira prestado pela contribuinte a sua mãe poderia ser cumprida de diversas formas. No caso, a contribuinte optou por pagamentos homologados judicialmente, como poderia ter optado por mesadas, quantia que se paga ou se dá em cada mês, através de dinheiro, cheque ou depósito em conta etc, que é o mais comum. Não é usual acordo homologado judicialmente quando não há nenhum tipo de rompimento da unidade da família. No caso, inclusive, mãe e filha residem no mesmo endereço.

O fato de existir a homologação judicial do acordo não altera a natureza de suas despesas, em razão de não ter restado comprovada a necessidade dos alimentos por parte da mãe da contribuinte. Dessa forma, os pagamentos efetuados não possuem a natureza jurídica própria das despesas com pensão alimentícia, não se configurando como despesas aptas a reduzir a base de cálculo do tributo pelo mecanismo da dedução.

Nota-se assim que, diferentemente do alegado na defesa, a autoridade fiscal não deixou de observar a verdade material, nem efetuou o lançamento com base em presunção, pelo contrário, este se ateve à verdade dos fatos, buscando a natureza jurídica do acordo celebrado.

Portanto a glosa da dedução de valor pago em razão de acordo de oferta de alimentos homologado judicialmente deve ser mantida, tendo em vista que, por sua natureza jurídica, não se enquadra na previsão legal autorizadora.

Das Despesas Médicas

A dedução de despesas médicas tem previsão legal no art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que assim dispõem:

(...)

Dessa forma, a contribuinte está obrigada a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização das deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual, que devem dizer

respeito à titular da declaração ou a seus dependentes informados e acatados.

A despesa médica de R\$ 15.263,97 diz respeito à mãe da contribuinte, Alzira Pedroza de Oliveira, CPF nº 097.223.351-20, que inclusive apresentou Declaração de Ajuste Anual, em separado, como verificado no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil.

Dessa forma, por expressa disposição legal não pode a contribuinte se beneficiar da dedução que a ela não diz respeito, nem a seus dependentes.

Quanto à despesa de fisioterapia relativa a Tadeu Drummond Fisioterapia Eireli, a glosa se deveu à falta de comprovação dos pagamentos respectivos, além de a empresa não ter informado a prestação do serviço em DMED.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando-se o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse contexto, verificando que as deduções são elevadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, reproduzido no art. 73, §1º do RIR/99.

Poderia a contribuinte ter comprovado o efetivo pagamento a Tadeu Drummond Fisioterapia Eireli, por meio de cópias de cheques, comprovantes de transferência bancária, extratos comprovando o saque das importâncias correspondentes em datas compatíveis, mas não o fez.

Não basta a disponibilidade de simples recibos ou mesmo de declaração dos profissionais, sem vinculação do pagamento, principalmente quando, pelos valores envolvidos, restarem dúvidas quanto à idoneidade dos documentos.

Importante frisar que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, cabe, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, apresentar provas hábeis e suficientes para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Ora, nesse contexto, bastaria à contribuinte, caso tenha efetuado os pagamentos que declarou, apresentar os comprovantes correspondentes do efetivo desembolso dos valores.

Doutrina e Jurisprudência

No que tange aos autores citados na impugnação, bem como trechos de julgados transcritos, importa esclarecer que, tanto a doutrina, quanto a jurisprudência, quer administrativa quer judicial, atuam, no máximo, no convencimento do julgador, quando este entende que os mesmos aspectos objetivos e subjetivos ali tratados, se aplicam ao caso analisado.

Além disso, há que se alertar para o fato de que, em razão de se sujeitarem à permanente mutabilidade, não constituem fontes autorizadas de interpretação ou integração da legislação tributária, haja vista o disposto nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, somando-se a isso o fato de que a interpretação dada pelo impugnante a partir de determinado entendimento sobre o assunto não invalida outro.

Dos juros aplicados

No âmbito do ordenamento infraconstitucional, tem-se que a cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumuladas mensalmente, foi fixada pela Lei nº 9.065/95, art. 13, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995; portanto, sua cobrança tem o amparo legal. De sorte que, permanecendo válida a norma que ampara a cobrança em questão, não é lícito à autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada e obrigatória, abster-se de cumpri-la.

A Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trata dessa matéria:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Quanto à alegação de que não cabe a aplicação de juros sobre a multa ofício, importa registrar que os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.

(...)

Assim, há que ser mantida a exigência dos juros, aplicados em conformidade com a legislação vigente.

Das alegações de inconstitucionalidade

Se, ainda assim, a contribuinte entende que existe inconstitucionalidade ou ilegalidade nas normas que amparam o lançamento fiscal, inclusive quanto à aplicação da taxa Selic, deve procurar a instância judicial, que tem competência para apreciar a matéria. Nenhum efeito produziria essa apreciação na alçada administrativa, que, a teor do art 26-A do Decreto 70.235/72, está vedada de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Como se sabe, ao julgador administrativo cabe apenas zelar pela aplicação da lei, cuja legitimidade e constitucionalidade devem ser por ele presumidas. Como os dispositivos legais mencionados, até a presente data, não foram declarados inconstitucionais nem por ação direta nem por via indireta (com suspensão de sua aplicação pelo Senado Federal), continuam eles em pleno vigor, restando à Administração Pública, então, aplicá-los e, no caso da autoridade fiscal, deve fazê-lo sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art.142, § único).

Por fim, indefere-se o pedido de produção de perícia, para a qual não foram cumpridos os requisitos legais, e de prova a posteriori, posto que nos termos do art. 16. § 4º do Decreto 70.235/72, a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento. Apenas nas hipóteses excepcionais das alíneas “a” a “c” do referido artigo, as provas poderão ser apresentadas após a impugnação, devendo, no entanto, o contribuinte proceder na forma do §5º do artigo citado, o que não ocorreu no caso em análise.

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo-se o imposto apurado a ser acrescido da multa de mora e dos juros legais.

Assim, conclui o acórdão vergastado pela improcedência da impugnação para manter a exigência do Lançamento no valor de R\$ 6.420,17, como imposto suplementar, com os acréscimos legais.

Por sua vez, com a decisão do Acórdão da DRJ, o Recorrente apresenta recurso voluntário juntando documentos que entende justificável o seu procedimento, nos termos que segue:

DAS PRELIMINARES

Da Violação Ao Princípio da Verdade Material:

Primeiramente, em que pesem os argumentos emanados pela d. DRJ/RJO sobre o tópico presente, necessário se faz tecer breves considerações sobre o tema em q tela, especialmente em relação às incontáveis ilegalidades constantes no auto de infração, as quais foram corroboradas integralmente pelo Acórdão recorrido.

(...)

Da Presunção Em Matéria De Prova:

A Administração Tributária deve obediência ao princípio da motivação no processo administrativo fiscal, seja quando da lavratura de

Notificação de Lançamento, seja no julgamento de última instância irrecorrível, conforme se apura da leitura dos artigos da Lei nº 9.784/99, in verbis:

(...)

Do Erro Material Na Apuração Do Crédito Tributário, Do Flagrante Erro Insanável Quando Da Aplicação Da Alíquota No Caso Concreto:

Conforme indicado na Notificação de Lançamento ora impugnada em grau de recurso, a autoridade fiscal lavrou referida exigência por dedução supostamente indevida no que concerne ao desconto de pensão alimentícia com base em decisão judicial na folha de pagamento da Recorrente, onde se percebe que o lançamento/glosa está calcado nas seguintes informações:

(...)

DO MÉRITO

Acaso superadas as questões preliminares que levam a nulidade total do lançamento e a reforma da decisão recorrida, o que se admite pelo princípio da eventualidade, no mérito, razão também não existe para prosperar a pretensão do Fisco, conforme a Recorrente passará a expor a seguir.

Da Permissão Legal À Dedutibilidade Dos Valores Pagos Com Base Em Decisão Judicial E Informados A Título De Pensão Alimentícia:

A conduta efetuada pela Recorrente de aproveitar os valores pagos a título de pensão alimentícia com base em decisão judicial (pagamento diretamente à sua respectiva genitora) encontra permissivo legal no art. 78 do RIR/90, que assim afere:

(...)

Conforme se apura da leitura do artigo supracitado, são dedutíveis os valores pagos a título de pensão alimentícias em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (situação da Recorrente).

E, mais. Ainda que se fizesse uma interpretação literal da norma que garante o direito à dedutibilidade dos valores pagos a título de pensão alimentícia na determinação da base de cálculo do IRPF, o que se admite somente por debate à tese, uma vez que não consta do rol taxativo contido no art. 111 do CTN, ainda sim se chegaria a conclusão da legalidade da conduta praticada pela Recorrente, que agiu em conformidade com o comando legal contido no art. 78 do RIR/99, bem como devidamente amparada em relação à decisão proferida pelo Poder Judiciário.

Esta restrição de que parte a autoridade fiscal não consta sequer de outra norma utilizada como enquadramento legal da referida autuação, qual seja, art. 8º, inciso II, alínea “f” da Lei nº 9.250/95, in verbis:

(...)

Destaque-se, ainda, o fato de que a Recorrente atendeu à fiscalização quando instada a se manifestar, bem como o fato de que em que pese constar da Notificação de Lançamento o fundamento do art. 73 do RIR/99, a Recorrente atendeu a referida norma, comprovando a ação judicial que determinava o pagamento de pensão alimentícia no importe de 15% (quinze por cento) de seus vencimentos, em favor da pessoa de sua genitora e que foi utilizada na dedução da base de cálculo do IRPF.

Desta feita, uma vez que inexistente no presente caso qualquer impeditivo legal quanto à dedução realizada pela Recorrente e indevidamente glosada pela d. Fiscalização, deve no mérito, ser julgado totalmente improcedente o lançamento fiscal, com a consequente reforma integral da decisão recorrida.

Da Dedutibilidade Das Despesas Em Relação À Fisioterapia E Despesas Com Plano De Saúde:

Na Notificação de Lançamento que consubstanciou o processo administrativo e consequentemente a presente discussão, o I. Auditor Fiscal promoveu o lançamento de ofício com fundamento em outros 02 (dois) pontos, quais sejam, Dedução Indevida de Despesas Médicas e Glosa em Relação à Dedução a Título de Despesas com Plano de Saúde da sua Genitora, cujo enquadramento legal está disposto no art. 8º, II, alínea “a”, e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 43 a 48 da IN/SRF nº 15/2001; arts. 73, 80 e 83, II do Decreto 3.000/99.

(...)

Outrossim, com relação às capitulações legais do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99), a fiscalização corroborou sua Notificação de Lançamento de ofício, através dos seguintes dispositivos legais, quais sejam:

(...)

E mais, no que tange à aplicação de normas internas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (IN/SRF nº 15/2001), a douda fiscalização assinalou os seguintes dispositivos normativos abaixo, os quais supostamente dão azo para que haja a constituição do crédito tributário em questão:

(...)

Ora Colenda Turma Julgadora. Com a devida vênia, tais entendimentos da douda Fiscalização e da DRJ/RJO não poderão prevalecer, haja vista que com relação ao alegado anteriormente, a Recorrente realizou tratamento de fisioterapia, através do fisioterapeuta (CPF nº 710.794.161-53) Dr. Tadeu Drummond Gomes Pequeno, o que resta demasiadamente comprovado pelos documentos acostados aos autos, os quais são mais do que suficientes para corroborar que houve prestação de serviço de fisioterapia e o referido pagamento par tal fim.

Tal despesa foi incorrida para a saúde locomotora da Recorrente que sofre de Artrite Reumatoide, motivo pelo qual o entendimento da Fiscalização resta equivocado, na medida em que não houve descumprimento de nenhum dos dispositivos que consubstanciaram a Notificação de Lançamento em discussão na via administrativa.

(...)

Veja-se que a fundamentação da Notificação de Lançamento em relação ao presente tema foi a de glosa de “despesas com plano de saúde da genitora, por serviços contratados com a Empresa Fundação ASSEFAZ, CNPJ nº 00.628.107/0001-89 (...).

Ora Colenda Turma Julgadora. Constata-se pela documentação acostada aos autos que apesar de não constar a genitora da Recorrente como sua dependente, consta em sua Declaração de Ajuste que sua genitora é na verdade alimentada, não sendo motivo suficiente da glosa a simples alegação de que ela não consta no rol de dependentes de sua declaração.

Não é razoável tal entendimento. Ainda mais no caso presente em que a genitora da Recorrente vivia às suas expensas, ou seja, a genitora da ora Recorrente estava acometida de diabetes, hipertensão arterial e inclusive foi submetida à cirurgia de histerectomia e laparotomia para desobstrução intestinal, afóra o diagnóstico de tendinite inflamatória nodular.

Nessa senda, independente do pagamento de pensão à sua genitora, a Recorrente também fazia o pagamento do plano de saúde, haja vista as inúmeras doenças que estavam acometendo sua genitora à época dos fatos, as quais, frise-se, levaram-na a óbito no dia 23 de novembro de 2015.

Assim, em que pese não ter sido declarada a Sra. Alzira Pedroza de Oliveira como dependente, mas sim como alimentada, percebe-se que a relação de dependência dela em relação à Recorrente é inconteste.

Do Descabimento Da Taxa SELIC:

(...)

Assim, esta taxa foi criada para medir a variação apontada nas operações do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia. É, portanto, uma taxa de juros remuneratórios, que visa premiar o capital investido pelo aplicador em títulos da dívida pública federal.

Portanto, a sua fixação visa à remuneração do investidor, de uma forma competitiva, e não para ser aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação.

Tais alegações, por si só, já demonstram que a Taxa Selic, na forma como calculada, jamais poderia ser utilizada como “juros moratórios”, uma vez que possui natureza jurídica totalmente diferente da “mora” por parte do devedor, qual seja a remuneratória.

(...)

Portanto, considerando-se a natureza remuneratória da taxa SELIC, a inconstitucionalidade de sua aplicação, bem como sua ilegalidade, não há que se admitir a utilização da mesma no presente caso, como a natureza de juros de mora, razão pela qual deverá ser cancelada por essa autoridade julgadora.

Desta forma, por qualquer ângulo que se analise a questão sobressai a conclusão de que o presente lançamento fiscal não pode prosperar no que diz respeito à aplicação da taxa SELIC.

Da Ilegalidade Da Cobrança De Juros Sobre A Multa:

Ainda que se entenda correta a utilização da taxa Selic para cobrança dos juros de mora incidentes sobre o tributo supostamente devido, o que se alega apenas a título argumentativo, é certo que os juros calculados com base nessa taxa não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal. É o que se passará a demonstrar.

De fato, o artigo 13 da Lei 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei 8.981/95, que, por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos apenas sobre tributos. Vejam-se os dispositivos legais, in verbis:

(...)

Ora, como é sabido, não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de “tributo”, contida no artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo transcrito: (...)

Essa característica distingue os tributos das multas. De fato, a instituição de uma multa tem como objeto sancionar esse comportamento repudiado pelo ordenamento jurídico. Os fatos que ensejam o pagamento dos tributos, por outro lado, são fatos lícitos: auferir renda, prestar serviço, ser proprietário de veículos automotores, utilizar efetiva ou potencialmente um serviço público específico e divisível, etc.

Verifica-se assim, que tem natureza de sanção, que é aplicada em decorrência do descumprimento de uma obrigação (principal ou Acessória), estando, portanto, expressamente excluída do conceito de tributo indicado no artigo 3º do CTN.

Ademais, o parágrafo primeiro do artigo 113 do CTN, ao diferenciar “tributo” de “penalidade pecuniária”, ratifica o que ora se demonstra, deixando claro que as duas figuras não se confundem.

Assim, demonstrado que (i) multa não é tributo; e (ii) só há previsão legal para que os juros calculados à taxa Selic incidam sobre tributos (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa, que se verifica no cálculo da RFB para atualização dos créditos tributários objeto do presente processo, desrespeita o princípio constitucional de legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal, o que não pode ser admitido por esse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

(...)

Ante ao exposto, o Recorrente aguarda que esse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais determine expressamente o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada no presente processo administrativo.

Em face de todo o exposto e, reiterando todos os temas da impugnação apresentada, requer o acolhimento das preliminares apresentadas no

presente Recurso Voluntário com a consequente declaração de nulidade da exigência fiscal.

Acaso não seja o entendimento dessa Colenda Turma do CARF, requer, no mérito, a reforma INTEGRAL do r. Acórdão nº 12-97.557 proferido pela d. 21ª Turma da DRJ/RJO, a fim de que seja julgada improcedente a exigência fiscal, extinguindo-se o crédito tributário ora em discussão e arquivando-se, respectivamente, o presente processo administrativo fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Constata-se a inocorrência de violação ao princípio da verdade material porque o trâmite do processo evidencia a oportunidade de apresentação de provas e documentos, em atendimento ao propósito da busca dos verdadeiros fatos, baseado no direito de ampla defesa, o que foi assegurado à Recorrente. Acrescente-se que todos os documentos probantes apresentados foram recebidos, considerados, examinados, analisados e, em razão disso é que foi mantida a glosa dos valores apontados no Lançamento.

Da mesma forma desde os procedimentos de lançamento executados pela Autoridade Fiscal, legalmente constituída para tal função, obedecem aos ditames da lei, observando o estrito cumprimento da norma legal na análise e julgamento de primeira e segunda instância administrativa do processo, etapas em que foram consideradas todas as provas apresentadas, sem vedação de eventual interesse da Contribuinte na juntada de outros elementos que entendesse útil à sua defesa.

No que se refere ao alegado erro material na apuração do crédito tributário, que a Recorrente inclusive considerou insanável, pela aplicação da alíquota de desconto nos vencimentos da Contribuinte para efeito da pretendida pensão alimentícia, registre-se que o item já foi devidamente explicado no Acórdão da DRJ ao dizer que embora no texto da Justificativa da Glosa tenha constado o percentual de 20%, na verdade, o valor considerado foi o efetivamente descontado da servidora na fonte pagadora que corresponde ao percentual de 15%. Neste sentido não há erro material praticado, apenas uma citação textual do percentual. Esclareça-se por derradeiro que o valor glosado foi o efetivamente descontado a título de pensão alimentícia.

Por todo o exposto, pela improcedência das alegações de nulidade do Lançamento, a decisão é de negar provimento às preliminares.

MERITO**DEDUÇÃO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA**

A decisão do Acórdão da DRJ vergastado nega regular procedimento no pagamento da pensão alimentícia da Contribuinte em favor de sua mãe Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira porque não reconhece como comprovação hábil os termos do acordo entres as partes, por iniciativa da Recorrente, sem que tenha feito prova da real necessidade de sustento por essa forma, visto que a beneficiária inclusive contava com renda própria na oportunidade e nos períodos que se seguiram. De outra banda a Recorrente afirma ter pago regularmente a pensão alimentícia porque considera vigente a decisão judicial homologatória do acordo instituído em junho de 1989.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, art. 4º e alínea “f” inciso II, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados no art. 78 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, como segue:

Lei nº 9.250/95.

Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

II – as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

c) à quantia, por dependente, de:

(...)

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

Decreto nº 3.000/99.

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

A decisão da DRJ esta lastreada na manifestação da autoridade fiscal que fundamentou a recusa da dedução no fato da inadequada forma propositiva da Contribuinte para dar suporte financeiro para sua mãe, buscando a homologação de acordo de pensão alimentícia como instrumento realizador da vontade entre as partes, decisão que não atende aos objetivos da lei que pretendeu guarida para obtenção de beneficiários tributários de abatimento do imposto sobre a renda, nos termos da “justificativa da glosa” descrita pela fiscalização na fl. 45 dos autos.

No nascedouro do acordo para pagamento da pensão alimentícia o instrumento contemplava a avó Sra. Izabel Maria da Conceição e a mãe Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira, com a determinação do percentual de 15% para cada uma das beneficiárias, calculados sobre o valor da remuneração bruta da Recorrente. Posteriormente, em maio de 1997, em razão do óbito da avó, o desconto efetuado pela fonte pagadora referente à pensão alimentícia passou a ser feito somente em relação à mãe da Recorrente.

O procedimento como um todo transmite insegurança nos procedimentos tributários em relação a real situação entre a Recorrente e a Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira que em alguns atos evidencia características de dependente e em outros de beneficiária de pensão alimentícia, situação insustentável porque são dois enquadramentos distintos com diferente tratamento para efeitos fiscais.

A Recorrente informa em sua Declaração de Ajuste Anual que pagou a título de pensão alimentícia o valor de R\$ 38.939,07, fl. 56 e 107 dos autos, enquanto que o documento que comprova os descontos a este mesmo título, fornecido pela fonte pagadora (Declaração nº 016/2017 – DPAG/GRH/DGP/DPF), informa um total de R\$ 42.352,05, fl. 62 dos autos, o que se constitui inconsistência de uma ou de outra informação.

A Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira passou a residir na mesma moradia que a Recorrente, fato que contraria os objetivos da legislação do Direito de Família, porque é o distanciamento físico familiar um dos pressupostos da concessão da pensão alimentícia. No nascedouro do acordo para o pagamento da pensão alimentícia a beneficiária da pensão morava em outro endereço, fato este que foi revelado no acordo tornando-se um dos motivos definidores para o pagamento da sustentação financeira da mãe.

Admissível, em tese, o pagamento de despesas médicas pelo alimentante desde que tal responsabilidade conste expressamente na decisão que tenha homologado o acordo de pensão alimentícia, o que não corresponde à realidade no caso presente, visto que nada consta a este respeito naquele documento tomado como instrumento de prova para as alegações da Recorrente.

Por todo o exposto, agregado às razões do voto bem fundamentado da DRJ, inaplicável a dedução da pensão alimentícia paga pela alimentante e improcedentes as alegações recursais. Assim, mantido o Lançamento nesta parte.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

A legislação tributária admite a dedução do imposto sobre a renda de despesas médicas incorridas com o próprio contribuinte e seus dependentes, ou ainda, quando alimentante, devendo constar expressamente no instrumento homologatório daquele feito judicial ou registro de escritura pública de cartório, conforme definido pelas normas legais.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

Decreto nº 3.000/99

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

(grifei)

Em observância ao que dispõe a legislação tributária somente poderá ser deduzida do Imposto sobre a Renda, as despesas efetuadas com tratamento do contribuinte e seus dependentes, caso em que não se enquadra a presente situação por não ter sido a opção da Recorrente em relação a sua mãe na DAA apresentada.

O plano de saúde com a Fundação Assistencial dos Servidores da Assefaz, que tem como beneficiária a Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira, e custeado pela Recorrente, não é dedutível porque sua mãe não consta como dependente para efeitos tributários na DAA apresentada no exercício objeto da verificação fiscal. Para a mãe da contribuinte ser sua dependente, além de constar como tal, a renda da dependente deveria também constar na

Declaração do Imposto apresentada pela Recorrente. Registre-se, por oportuno, que a Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira tem renda própria e apresenta declaração pessoa física em seu nome como contribuinte individual.

As fichas de atendimento e laudos médicos, fls. 90/94, demonstram que a Sra. Alzira Pedrosa de Oliveira tem problemas de artrite reumatoide nas mãos com sugestão, inclusive de necessidade de cirurgia, contudo, os recibos médicos estão em nome da Recorrente. Cita-se a seguir os termos, buscado na literatura médica, dos diagnósticos que definiram a necessidade de tratamento da paciente/mãe, que são demandantes de fisioterapia e cirurgia:

A síndrome do túnel do carpo é uma neuropatia periférica resultante da compressão do nervo mediano quando este passa por um canal localizado no punho chamado de túnel do carpo.

Fatores anatômicos – A fratura de punho ou deslocamento que altera o espaço dentro do túnel do carpo podem criar uma pressão estranha sobre o nervo mediano.

*Inflamação nas articulações – São caracterizadas por inflamações nas articulações, tais como **artrite reumatoide**, podem afetar os tendões em se pulso, exercendo pressão sobre o nervo mediano.*

*Condições prejudiciais ao nervo – Algumas doenças crônicas, **como diabetes**, aumentam o risco de danos aos nervos, incluindo danos ao mediano.*

Essas são exatamente as características do problema de saúde enfrentado pela mãe da Recorrente, relatado em diagnósticos médicos, que necessitava de tratamento de fisioterapia antes e depois de eventual cirurgia.

Neste sentido, a Contribuinte foi compelida a comprovar, de forma inequívoca, a quem realmente se refere à despesa médica realizada se à Recorrente ou a sua mãe, e seu efetivo pagamento, conforme demandado por ocasião da verificação fiscal e confirmado em sede de impugnação.

Por todo o exposto, agregado às razões do voto bem fundamentado da DRJ, inaplicável a dedução das despesas médicas e improcedentes as alegações recursais. Assim, mantido o Lançamento nesta parte.

JUROS APLICADOS

Quanto aos juros aplicados no Lançamento busca-se aqui repetir o texto da decisão de primeiro grau administrativo que se expressa na seguinte:

No âmbito do ordenamento infraconstitucional, tem-se que a cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumuladas mensalmente, foi fixada pela Lei nº 9.065/95, art. 13, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995; portanto, sua cobrança tem o amparo legal. De sorte que, permanecendo válida a norma que ampara a

cobrança em questão, não é lícito à autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada e obrigatória, abster-se de cumpri-la.

A Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trata dessa matéria:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Alega o contribuinte que não há amparo legal para incidência de juros sobre multa ofício e que, neste item, a decisão recorrida contraria decisões recentes deste CARF. Vejamos o que diz a legislação sobre o tema o citado:

Lei 5.172/66 (CTN)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Lei nº 9.430/96:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. (...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do

primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Nota-se, pelo texto acima, que o crédito tributário decorrente de penalidade pecuniária também está contido no conceito de obrigação principal, cujo não pagamento dá ensejo a acréscimos legais calculados a partir do primeiro dia do mês seguinte ao do respectivo vencimento. Some-se a isso, a existência da Súmula CARF nº 108, com o seguinte dizer:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Pelo exposto, aplicável a taxa SELIC na correção da multa de ofício, por isso improcedente as alegações recursais. Assim, mantido o Lançamento nesta parte.

INCONSTITUCIONALIDADE APONTADA

Quanto à alegada inconstitucionalidade ou ilegalidade apontada no texto da defesa da Recorrente tem-se objetivamente a afirmar que este órgão julgador por ser de âmbito administrativo não tem em suas atribuições julgar eventuais ocorrências de afronta à Constituição. Existe, inclusive, orientação específica e expressa sobre este item que está contido na Súmula CARF nº 002, como segue:

Súmula CARF nº 002 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito NEGAR PROVIMENTO, para manter o crédito tributário na sua integralidade, com imposto suplementar de R\$ 6.420,17 e acréscimos legais.

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho