



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.000214/2006-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-006.684 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 07 de novembro de 2019  
**Recorrente** EDINAMAR APARECIDA DA SILVA COSTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2002

**DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.**

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR). A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA**

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

**PENSÃO ALIMENTÍCIA. COMPROVAÇÃO.**

Valor pago a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente são dedutíveis, desde que comprovada a efetividade do pagamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente a conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

## **Relatório**

Para a contribuinte mencionada foi lavrado em 30/11/2005 o Auto de Infração – IRPF que lhe exige o recolhimento do imposto suplementar no valor de R\$9.646,30, da multa de ofício (passível de redução) no valor de R\$7.234,72 e dos juros de mora, calculados até 12/2005, no valor de R\$6.310,60.

O lançamento decorreu do procedimento de revisão da DIRPF/2002 Retificadora, a fls. 52/54, apresentada à RF pela autuada, cujo resultado era de saldo de imposto a restituir no valor de R\$7.232,60.

De acordo com o Demonstrativo das Infrações, foram identificadas pela autoridade fiscal as seguintes infrações: deduções indevidas de dependentes, de despesas com instrução, de despesas médicas e de pensão alimentícia judicial.

A contribuinte foi intimada a prestar informações mas não atendeu aos Termos de Intimação que lhe foram enviados. Cientificada do mencionado Auto de Infração em 27/12/2005, conforme AR - Aviso de Recebimento, a interessada apresentou, em 26/01/2006, a peça impugnatória, instruída com documentos diversos. Nessa oportunidade, solicita a nulidade do feito fiscal e a consequente inexigibilidade da multa imposta. Para tanto, argumenta que: possui a guarda da menor Daniela Silva Ramos conforme certidão anexa; que as despesas com instruções são de seu cônjuge, Francisco Alves Costa, e de suas dependentes, Francislane Silva da Costa, Francislene Silva da Costa, Franciene Silva da Costa e Daniela Silva Ramos; que as despesas médicas declaradas estão fundamentadas através dos documentos correlatos; que com relação a seu pai (viúvo, e com quase 80 anos de idade à época) fez acordo homologado judicialmente, para o pagamento mensal em benefício dele de uma pensão alimentícia no valor de 4 (quatro) salários mínimos – tal pagamento resta evidenciado conforme recibo anexado aos autos.

A DRJ Juiz de Fora, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento, resumidamente, no sentido de que:

=> quanto à preliminar de nulidade, tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do(a) autuado(a), não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Note-se que também foram devidamente observadas as regras previstas no art. 142 do CTN para constituição do crédito tributário por meio do lançamento, não incorrendo, portanto, nulidade no feito fiscal.

=> quanto à despesa com dependentes, restou comprovada a relação de dependência de suas filhas bem como de sua sobrinha (conforme certidão de curatela definitiva – menor Daniela Silva Ramos). Sendo assim, fica restabelecida a despesa com dependentes no valor total de R\$4.320,00.

=> quanto às despesas com instrução, a contribuinte pleiteou como dedução o montante de R\$8.472,20. Pois bem, de acordo com os documentos de fls. 30/32, os comprovantes referem-se a supostas despesas com instruções do cônjuge e de suas filhas Francislene e Francislane, cujo CNPJ n.º 28.638.393/0012-35 pertence à Associação Salgado de Oliveira de Educação e Cultura. Ocorre que essa instituição não é a que consta no quadro dos pagamentos efetuados da DIRPF/2002 revisada. Assim, entende-se que deve manter a glosa de tal monta.

O doc. de fl. 16, apresentado para comprovar as despesas com a instrução de sua sobrinha/curatelada ( CNPJ n.º 25.762.881/0001-09 - Instituto Social de Instrução e Caridade - Colégio Nossa Senhora das Lágrimas) demonstra que a instituição de ensino não é exatamente igual àquela vinculada a essa dependente no quadro dos pagamentos efetuados. Todavia, pode ter havido, nesse caso, um erro de preenchimento da DIRPF, uma vez que a diferença entre os números do CNPJ é mínima. Com esse entendimento, conclui-se por restabelecer o gasto correspondente para fins de dedução do IRPF/2002, no valor pleiteado de R\$1.700,00.

Por fim, quando ao documento de fl. 29, oferecido para comprovar as despesas com a instrução de Franciene Silva da Costa, confirma a despesa relacionada, devendo ser restabelecida na quantia pleiteada pela declarante, R\$1.858,00. Sendo assim, para a dedução a título de despesas com instrução deverá ser restabelecido o total de R\$3.558,00 (= R\$1.700,00 + R\$1.858,00) em relação a duas das dependentes da autuada, Daniela Silva Ramos e Franciene Silva da Costa.

=> no que se refere às despesas médicas glosadas, da análise dos autos, verifica-se que a interessado declarou despesas médicas num montante elevado e a glosa se deu motivo de falta de comprovação de seu efetivo pagamento. A autoridade fiscal intimou o contribuinte à comprovação da efetividade dos serviços médicos prestados, solicitando-lhe fossem apresentados comprovantes da(s) enfermidade(s) tratada(s), tais como laudos médicos, exames, receituários, bem como os comprovantes dos pagamentos das despesas (cheques, depósitos e/ou extratos bancários).

=> como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a estes documentos atribui-se ordinário valor probatório, em especial quando as despesas médicas declaradas correspondem a percentual usualmente não compatível a renda do contribuinte.

Passa-se à análise dos documentos apresentados para comprovação da dedução a título de despesas médicas pleiteada pela impugnante no total de R\$18.745,24:

- nos recibos emitidos pela psicóloga Márcia A. G. Couto, CPF n.º 093.097.028-42, no total de R\$5.600,00, e pelo psicólogo Marcelo Tozato, CPF n.º 080.760.448-80, no total de R\$4.400,00, o endereço indicado pelos profissionais é cidade de São José do Rio Preto/SP (teriam efetuado os tratamentos psicológicos das filhas da contribuinte, Francislene e Franciene). Numa rápida análise, verifica-se que essa cidade fica a 343 Km de distância de Uberlândia/MG, local da residência da contribuinte e de suas filhas e onde estas têm suas atividades escolares. Levando em conta o tempo (ida e volta) para percorrer tal distância em vários dias do mês, haja vista o grande número de sessões/consultas efetuadas mensalmente, para o ano-calendário de 2001, entende-se, smj, que haveria a necessidade das pacientes estarem licenciadas das atividades escolares para que pudessem levar a termo tais tratamentos – o que verifica-se não ter

ocorrido. Em razão disso, conclui este relator que para a comprovação de tais despesas, os citados recibos, por si sós, não seriam suficientes já que não transmitem a confiabilidade necessária para o mister, mantendo-se, por conseguinte, tais glosas.

O documento de fl. 23 comprova ter a contribuinte gasto com seu plano de saúde - AMAGIS, CNPJ n.º 16.634.966/0001-10, o total de R\$5.848,05, isso em benefício dela própria, de seu cônjuge/declarante em conjunto, de suas filhas e sobrinha; assim há de ser restabelecida a dedução correspondente;

Os documentos de fls. 26/28 comprovam as despesas médicas declaradas como havidas com o odontólogo Luciano Domingues Rezende, CPF n.º 359.783.251-20, e com Perfil Clínica Odontológica Ltda, CNPJ n.º 00.851.718/0001-91, nos valores de R\$1.520,00 e R\$400,00, respectivamente, conforme pleiteado na DIRPF/2002 Retificadora em foco, devendo ser tais despesas restabelecidas para fins de dedução da base de cálculo apurada na referida DIRPF.

Logo, da análise efetuada nos documentos comprobatórios das despesas médicas da impugnante, conclui-se pelo restabelecimento da dedução a esse título no total de R\$7.404,05 (=R\$5.484,05 + R\$1.520,00 + R\$400,00).

=> quanto à despesa com pensão alimentícia, através da análise dos documentos constantes dos autos, verifica-se que houve uma liberalidade do sujeito passivo na concessão dos alimentos, não se adequando o acordo firmado como hábil para o pleito de dedução a título de pensão alimentícia. Por fim, apenas a título de comentário, cabe salientar que o acordo foi de pagamento ao seu pai de uma pensão alimentícia mensal no valor correspondente a quatro salários mínimos, a ser depositada em conta aberta para tal fim, o que não se coaduna com o recibo de fl. 25. Destarte, por falta de amparo na legislação tributária, deverá ser mantida a glosa da dedução a título de pensão alimentícia pleiteada pela contribuinte em sua DIRPF/2002 Retificadora.

=> por derradeiro, quanto à multa de ofício, cumpre ratificar que essa não se encontra sob a discricionariedade das autoridades tributárias, cujas atividades, repise-se, são vinculadas e obrigatórias (art. 142, parágrafo único, do CTN), sob pena de responsabilidade administrativa. Sendo assim, ficando constatado pelo Fisco Federal a existência de irregularidades nas DIRPF apresentadas pelos contribuintes, que tragam como consequência diferença de imposto a pagar, enseja o lançamento de ofício com a aplicação das penalidades cabíveis, no caso, multa de ofício e juros de mora, tudo nos exatos termos da legislação tributária mencionada no demonstrativo de fi. 14.

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que não é possível manter a glosa por presunção da autoridade fiscal, eis que os recibos teriam sido devidamente apresentados e estariam claros. Alega decadência argumentando que teria sido notificada apenas em 21/11/2008, o que nem merece maior extensão de análise eis que sua própria impugnação fora apresentada no início de 2006, além de restar comprovado o recebimento da notificação via AR em dezembro de 2005.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2301-006.684 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.000214/2006-09

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **Preliminar - Nulidade**

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal.

Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Repita-se que nos pedidos a contribuinte alega decadência argumentando que teria sido notificada apenas em 21/11/2008, o que nem merece maior extensão de análise eis que sua própria impugnação fora apresentada no início de 2006, além de restar comprovado o recebimento da notificação via AR em dezembro de 2005.

### **Mérito - Glosa de despesas médicas**

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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:

(...)

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

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

No caso concreto, o Recorrente declarou despesas médicas num montante elevado e a glosa se deu motivo de falta de comprovação de seu efetivo pagamento ou indícios de inidoneidade. A autoridade fiscal intimou o contribuinte à comprovação da efetividade dos serviços médicos prestados, solicitando-lhe fossem apresentados comprovantes de pagamento das despesas.

Grande parte das despesas foram devidamente restabelecidas e consideradas comprovadas. Apenas foram mantidas as glosas com relação as despesas que apresentam grandes indícios de inidoneidade e não houve comprovação de pagamento, a saber:

- despesas médicas apenas fundamentadas nos recibos emitidos pela psicóloga Márcia A. G. Couto, CPF nº093.097.028-42, no total de R\$5.600,00, e pelo psicólogo Marcelo Tozato, CPF nº 080.760.448-80, no total de R\$4.400,00, cujo endereço indicado pelos profissionais é cidade de São José do Rio Preto/SP (teriam efetuado os tratamentos psicológicos das filhas da contribuinte, Francislene e Franciene). Numa rápida análise, verifica-se que essa cidade fica a 343 Km de distância de Uberlândia/MG, local da residência da contribuinte e de suas filhas e onde estas têm suas atividades escolares.

Assim, entendo por manter o entendimento da DRJ e seguir considerando a glosa de tais despesas médicas.

### **Mérito – Pensão Alimentícia**

Verificou-se que não foi acatada a dedução de despesa com pensão alimentícia, por falta de comprovação de pagamento – acordo homologado judicialmente previa depósito em conta corrente aberta especificamente para esse fim – além de ser considerada, no caso, como uma liberalidade da contribuinte.

É fundamental ratificar que a obrigação de pagar pensão alimentícia é de extrema importância para o direito, já que se trata de uma forma garantir a sobrevivência digna do filho, ex esposa, com fundamento no direito à vida, art. 5º, caput e na dignidade da pessoa humana art. 1º, III, da Constituição Federal de 88.

Vale dizer, tem como finalidade a preservação da vida. Daí vem o pilar ético que sustenta a obrigação de presta alimentos, segundo Miguel Reale, “toda e qualquer atividade humana, enquanto intencionalmente dirigida à realização de um valor, deve ser considerada conduta ética.”

O pagamento da Pensão Alimentícia, pois, é obrigação que se não cumprida enseja a prisão do devedor e é também obrigação periódica, ou seja, sucessiva e tem caráter personalíssimo. Pode ainda gerar a negativação do nome do solvens, prisão em prazo máximo de 90 dias e pagamento de valores devidos por via expropriatória.

Nesta senda, verifica-se que deve ser comprovada a obrigação judicial em se pagar a pensão e seu pagamento. No presente caso entendo que a Recorrente não logrou êxito em comprovar o efetivo pagamento conforme estabelecido no acordo juntado aos autos.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário, e serem mantidas as glosas em análise.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e no mérito CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal