



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.724050/2011-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-006.629 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de abril de 2024
Recorrente ENEAS STIER MONTEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÕES SIMULTÂNEAS. DESPESAS DE DEPENDENTES E PENSÃO ALIMENTÍCIA. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com dependentes são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Não é permitida a dedução concomitante de pensão alimentícia e de dependentes referente aos próprios filhos/alimentandos.

Mantém-se a glosa das despesas quando não restar comprovado o cumprimento dos requisitos legais para as respectivas deduções.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS E COM INSTRUÇÃO DE ALIMENTANDOS. NECESSIDADE DE PREVISÃO EM DECISÃO OU ACORDO JUDICIAL HOMOLOGADO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Podem ser deduzidos na declaração do imposto de renda os pagamentos realizados a título de despesas médicas e com instrução dos alimentandos, se comprovado que os mesmos decorrem de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e que atendam aos requisitos para dedutibilidade.

Mantém-se a glosa das despesas que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para motivar a respectiva dedução.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

A não comprovação dos serviços prestados e dos dispêndios, autoriza a glosa das despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. DEDUÇÃO VIA DAA. IMPOSSIBILIDADE.

O décimo terceiro salário submete-se exclusivamente ao regime de tributação na fonte pagadora, não podendo ser deduzido na base de cálculo dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita (suplente convocado(a)), Matheus Soares Leite (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Cleber Ferreira Nunes Leite (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 118/123):

Foi efetuada notificação de lançamento de fls. 94/100, em razão de apuração das infrações **de deduções indevidas de dependentes, despesas médicas, pensão alimentícia e despesas com instrução** no exercício de 2009, ano-calendário 2008.

O Contribuinte tomou ciência da exigência em 05/07/2011 (fl. 101) e, em 03/08/2011, apresentou a impugnação de fls. 02/06, por intermédio de mandatário, alegando, em síntese, que efetuou pagamento de pensão alimentícia por determinação da 1ª Vara de Família de Curitiba no patamar de 30%, conforme comprovam contracheques juntados. Com relação aos dependentes, afirmou que são seus filhos menores, sendo insubsistente a glosa sofrida. No que se refere às despesas médicas, alegou que o informe de rendimentos, o relatório de pagamentos e a declaração fornecidos pela COPEL confirmam diversas despesas médicas por ele suportadas.

Assim, com base no disposto no art. 6º-A da IN RFB nº 958, de 2009, com redação dada pela IN RFB nº 1.061, de 2010, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR elaborou o Termo Circunstanciado/ Despacho Decisório de fls. 107 e 109, por meio dos quais **acatou parcialmente a dedução com despesas médicas (R\$ 4.090,32) e pensão alimentícia judicial (R\$ 17.093,89)**. Com relação às demais infrações, manteve integralmente a exigência.

Em decorrência das alterações promovidas pela Fiscalização, o imposto suplementar ficou reduzido para o valor de R\$ 7.663,83. O contribuinte foi cientificado das alterações (fl. 113), mas não se manifestou, conforme consta do despacho de fl. 116.

A procuração consta da fl. 14.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário revidado, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS. PRÓPRIAS. DEPENDENTES.

As despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto são exclusivamente aquelas relativas ao próprio tratamento do contribuinte e de seus dependentes, assim informados na respectiva declaração de rendimentos.

DEPENDENTES. PAIS SEPARADOS. GUARDA JUDICIAL.

No caso de filhos de pais separados, o contribuinte somente pode considerar, como dependentes, os que ficarem sob sua guarda em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

DEPENDENTES. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. DEDUÇÃO CONCOMITANTE.

É vedada a dedução cumulativa dos valores correspondentes à pensão alimentícia e a de dependente, quando se referirem à mesma pessoa, exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário.

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO.

O valor pago como pensão alimentícia judicial sobre rendimento de décimo terceiro salário não é dedutível da base de cálculo para apuração do imposto devido na declaração de ajuste, uma vez que tal rendimento não integra o cômputo dos rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual.

Cientificado da decisão, em 10/06/2015 (fls. 128), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 09/07/2015, recurso voluntário (fls. 141/150), insurgindo-se contra a manutenção da autuação revisada, repisando as alegações da peça impugnatória e pugnando, em brevíssima síntese, pelo restabelecimento das despesas remanescentes glosadas com pensão alimentícia, dependentes, médicas e com instrução, uma vez que já comprovada nos autos a legitimidade das parcelas deduzidas e levadas ao ajuste anual, ao ter da legislação de regência. Cita jurisprudência administrativa a justificar a pretensão recursal. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 151/152.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Das glosas mantidas sobre as despesas de dependentes, médicas, com instrução e pensão alimentícia judicial declaradas:

O litígio recai sobre a glosa da dedução das despesas de dependentes (R\$ 3.311,76), com instrução (R\$ 2.592,29), médicas (R\$ 22.210,17) e pensão alimentícia judicial (R\$ 1.250,60), por falta de comprovação ou previsão legal para as respectivas deduções, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2009.

Inicialmente, pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções. Vale salientar, que o art. 73 do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar os documentos subsidiários aos informes declarados, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos e a verossimilhança dos dados informados.

Ademais, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação de irregularidades suscitadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação das despesas e dos dispêndios realizados, quando exigidos e não apresentados, **autoriza a glosa das deduções pleiteadas e a consequente tributação dos valores correspondentes.**

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre, a título de exemplificação, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Em que pese as alegações recursais, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 152/156) e atendo-se às informações contidas na notificação de lançamento (fls. 94/100) e no termo circunstanciado/despacho decisório proferido (fls. 107/109), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase processual, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – sendo certo, diga-se de passagem que, a uma, o art. 78, § 1º do RIR/99, **não permite a dedução concomitante de despesas com dependentes e pensão alimentícia para os mesmos filhos**, acumulação esta inadmissível, restando vedada tal conduta, pois o pagamento de alimentos e a relação de dependência direta são incompatíveis e

excludentes, excetuando-se a hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário, o que não ocorreu no presente caso; a duas, em relação às **despesas médicas e com instrução próprias e dos alimentandos**, embora o informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora contenha informações sobre pagamentos com despesas médicas, exames complementares e despesas hospitalares, em contrapartida não foram apresentados os respectivos comprovantes (recibos, declarações, notas fiscais, etc.) como elementos de prova a justificar as deduções declaradas, de forma a demonstrar a efetividade dos serviços realizados, ao teor do arts. 73 e 80, § 1º, II e III do RIR/99, além do fato de inexistir previsão do pagamento das aludidas despesas em favor dos filhos/alimentandos na decisão judicial proferida (fls. 32/39); a três, **a verba alimentar incidente sobre o 13º salário** não integra a base tributável dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual por se sujeitar ao regime de tributação exclusiva na fonte, conforme se depreende, a título de exemplificação, da Pergunta n.º 307 do Manual de Perguntas e Respostas do IRPF 2007, verba que se encontra registrada no informe de rendimentos e no contracheque acostados aos autos (fls. 40 e 55) – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 120/122), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do art. 114, § 12, I da Portaria MF n.º 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Dependentes

O contribuinte incluiu, na DIRPF/2009 (fls. 84/90), **Douglas Monteiro e João Monteiro como seus dependentes na qualidade de filhos** e estas deduções foram objeto de glosa por parte da Fiscalização. A fim de comprovar a relação de dependência, o contribuinte apresentou os documentos de identidade de ambos na fl. 17.

De acordo com os referidos documentos, constata-se que ambos são filhos do contribuinte com a Sra. Teresa Monteiro, **que figura como sua beneficiária de pensão alimentícia** no comprovante de rendimentos de fl. 40. Destaque-se que a sentença judicial apresentada às fls. 32 a 39, emitida pelo Juízo da 1ª Vara de Família da Comarca de Curitiba/PR, constitui elemento hábil a comprovar que **tanto João Monteiro como Douglas Monteiro são beneficiários pensão alimentícia paga pelo contribuinte. Portanto, conclui-se que contribuinte não detém a guarda judicial de seus filhos.**

A respeito do tema, vale transcrever o disposto na Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, aplicável ao ano-calendário em questão:

“Art. 38. Podem ser considerados dependentes:

(...)

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; (...)

§ 3o No caso de filhos de pais separados, o contribuinte pode considerar, como dependentes, os que ficarem sob sua guarda em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

Além disso, **a dedução concomitante de pensão alimentícia judicial e dependente, quando se trata da mesma pessoa, é vedada pela legislação.** A já citada Instrução Normativa SRF assim tratou do tema:

"Pensão alimentícia

Art. 49. Podem ser deduzidas as importâncias pagas em dinheiro 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.

Parágrafo único. É vedada a dedução cumulativa dos valores correspondentes à pensão alimentícia e a de dependente, quando se referirem à mesma pessoa,

exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário."

Logo, uma vez que o contribuinte **não detém a guarda judicial de seus filhos, que são seus beneficiários de pensão alimentícia, estes não podem figurar como seus dependentes na DIRPF/2009, por expressa vedação legal.**

Dessa forma, correta foi a autuação, permanecendo, pois, a glosa integral de R\$ 3.311,76 relativa aos dois dependentes informados indevidamente pelo contribuinte na DIRPF/2009.

Despesas Médicas

A autoridade lançadora, por intermédio do Termo Circunstanciado de fl. 107, acatou como dedutíveis as despesas médicas relativas aos prestadores COPEL e Pro Saúde nos valores respectivos de R\$ 2.654,55 e R\$ 1.435,77.

Com relação às demais despesas médicas informadas pelo contribuinte na DIRPF/2009, há de se destacar que não foram apresentados recibos médicos ou notas fiscais que fossem hábeis a comprová-las. Observe-se que o art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 1972, determina que a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes. Dessa forma, **como o ônus de comprovar as deduções informadas nas respectivas declarações de rendimentos é dos contribuintes, e este não o fez, fica mantida tal infração.**

(...)

Ressalte-se que **não consta da sentença proferida pelo Juízo da 1ª Vara de Família de Curitiba, juntada pelo contribuinte às fls. 32/37, determinação judicial que o obrigasse a arcar com as despesas médicas de seus filhos e ex-cônjuge,** conforme prevê o art. 50, §2º, da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 2001, aplicável ao ano-calendário em questão. O fato de o contribuinte **arcar com as despesas médicas de terceiros não dependentes na DIRPF respectiva, ainda que sejam seus filhos, sem que haja determinação judicial, constitui mera liberalidade e não o autoriza a deduzir tais despesas da base de cálculo do imposto de renda, já que não restou comprovada a relação de dependência,** conforme já exposto neste Voto.

No que se refere ao prestador Pro Saúde, os contracheques de fls. 41 a 55, comprovante de rendimentos de fl. 56 e declaração emitida à fl. 69 constituem elementos hábeis a comprovar **despesa própria do contribuinte** no exato valor de R\$ 1.435,77 já acatado pela Fiscalização. Como o contribuinte havia informado o valor de R\$ 6.890,00 na DIRPF/2009 (fls. 84/90), fica mantida a glosa da diferença.

No que se refere ao valor pleiteado como despesa médica junto à COPEL, o demonstrativo de despesas médicas juntados às fls. 70 a 82 comprovam participações do contribuinte em consultas e exames em montante inferior ao valor de R\$ 2.654,55 já acatado pela Fiscalização. Ressalte-se que **não foram considerados no cálculo os valores pagos a título de medicamentos, por não representarem despesas médicas dedutíveis por falta de previsão legal.** Dessa forma, não há reparos a serem efetuados nesta parcela do lançamento.

Fica, portanto, mantida integralmente a infração de dedução indevida de despesas médicas apurada pela autoridade lançadora no Termo Circunstanciado de fl. 107.

Despesa com instrução

O contribuinte informou, na DIRPF/2009, despesa com instrução própria no montante de R\$ 2.592,29 e tal quantia foi totalmente glosada por parte da Fiscalização.

Na impugnação, o contribuinte **não apresentou qualquer elemento de prova hábil a justificar a dedução pleiteada.** Nesse aspecto, cabe esclarecer que o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme

determina o art. 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (Regulamento de Imposto de Renda). Assim, **na falta de comprovação da dedução pleiteada**, mantém-se integralmente a infração neste item.

Pensão Alimentícia Judicial

Neste item da autuação, a Fiscalização já acatou como dedutível a dedução de pensão alimentícia judicial no valor de R\$ 17.093,89, com base no comprovante de rendimentos apresentado pelo impugnante à fl. 40. Ficou mantida apenas **a glosa da quantia de R\$ 1.250,60 que, segundo o referido comprovante, refere-se à pensão alimentícia incidente sobre rendimentos de décimo terceiro salário**.

Com relação ao tema, esclareça-se que como o rendimento de décimo terceiro salário sofre tributação exclusiva na fonte, por força do disposto no art. 16, inciso III, da Lei n.º 8.134, de 1990, este não integra o cômputo de rendimento bruto sujeito ao ajuste anual e, por conseguinte, as deduções incidentes sobre tal valor, assim como o correspondente imposto de renda retido na fonte, também não podem ser considerados no cálculo do ajuste da respectiva declaração de rendimentos.

Assim, **o montante de R\$ 1.250,60 relativo à pensão alimentícia sobre rendimento de décimo terceiro salário não é dedutível no ajuste anual, visto que incide sobre rendimentos de tributação exclusiva na fonte**. Fica, portanto, mantida a infração apurada pela Fiscalização neste item.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados e constatando a regularidade da ação fiscal – que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência – correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário em litígio.

Por fim, vale lembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto