



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.728647/2015-68  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1003-000.454 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2024  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** LUCIA CLAUDIA MOSSRY SPERB  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem proceda à análise dos valores litigiosos indicados na peça recursal e os documentos juntados ao processo, bem como as evidências robustas com força probante conjuntural e outros elementos comprobatórios que o Recorrente deve apresentar de forma complementar para confirmar os efetivos pagamentos de pensão alimentícia coerentes com a decisão judicial definitiva correspondente.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 08-42.078, proferido pela 1ª Turma da DRJ/FOR, em 05 de março de 2018, que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório de piso:

Fl. 2 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

“(…)

Contra o(a) contribuinte, acima identificado(a), foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 03/08, relativo ao ano-calendário 2012, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de **R\$ 7.224,25**, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A(s) infração(ões) apurada(s) pela Fiscalização, relatada(s) na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 05/06.

- Dedução Indevida de Despesas Médicas:

Glosa das despesas médicas ora relacionadas, por falta de comprovação, apesar de intimado a comprovar a efetividade destes dispêndios.

Inconformado(a) com a exigência, cuja ciência ocorreu em 07/08/2015, fls. 64, o(a) interessado(a) apresentou impugnação total em 28/08/2015, fls. 02, alegando a improcedência da autuação.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza.”

A 1ª Turma da DRJ/FOR julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário lançado.

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo o seguinte:

“(…)

## **II-MÉRITO**

### **II-A) Os Documentos Anexados ao Processo pela Recorrente e sua Análise pela Decisão Recorrida**

A análise do processo administrativo n 11080.7286470/2015-68 denota que a Recorrente caiu em malha, quando restou intimada a comprovar as informações por si lançadas em sua Declaração de Imposto de Renda.

Assim é que, conforme consta à fls. 24/29 dos autos, a Recorrente apresentou documentação onde comprova que vive em união estável com o Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan, e recibo anual, relativo às suas consultas com psicólogo.

Em seguida, a Recorrente recebeu o Termo de Intimação nº 134/2015 (fl. 30), onde lhe foi solicitado apresentar "Documento emitido pelo profissional Luisa Maria Nunes Viera Rizzo informando quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte" e a documentação (cheques, fatura de cartão de crédito, etc.) comprovando o pagamento da profissional da área da psicologia, Sra.Luisa.

Fl. 3 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

Modo contínuo, com a finalidade de atender ao referido Termo de Intimação, a Recorrente apresentou à fls. 33/60 dos autos do processo, extensa documentação comprovando os pagamentos efetivados à Sra. Luisa, constantes de cópia dos canhotos dos cheques emitidos, cópia dos recibos expedidos pela Sra. Luisa (agora discriminados mês a mês, conforme orientado pela RFB em Porto Alegre) e cópias dos cheques nominais expedidos em prol da Sra. Luisa para pagamento das consultas psicanalíticas, com a devida comprovação da respectiva compensação (ver carimbos do Banco).

Veja-se que **os recibos mencionam que os valores foram recebidos da Recorrente**, v.g.: "**Recebi de Lúcia Snerb**", razão pela qual entendeu serem estes documentos (os recibos mês a mês) suficientes para comprovar "quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte".

**Com efeito, se os recibos estão em nome da Recorrente, e os pagamentos também foram efetivados nela Recorrente, é de se entender que, por óbvio, é essa (a Recorrente) quem é beneficiária dos serviços psicanalíticos prestados.**

No caso, seria necessário outro método de comprovação, por óbvio e tão somente, se fosse outra, que não a Recorrente, a pessoa beneficiada pela prestação dos serviços psicanalíticos.

Todavia, em que pese a extensa documentação apresentada pela Recorrente, a mesma não foi aceita, tendo sido lavrada Notificação de Lançamento de IRPF entregue em data de 07/08/2015 (autos, tis. 4/9).

Cientificada da Notificação de Lançamento, a Recorrente apresentou impugnação (autos, fl. 2, petição de 28/08/2015), porém a mesma não foi devidamente analisada pela decisão recorrida que, mais, não apreciou toda a documentação que instrui o presente processo, desconsiderando boa parte dos elementos apresentados pela Recorrente no decorrer do processo de fiscalização.

No que se refere aos pagamentos de serviços de psicologia/psicanalíticos, veja-se a documentação anexada pela Recorrente.

Consta nos autos do processo (fl. 27) recibo expedido pela Sra. Luisa Maria Rizzo, datado de 27/12/2012, relativo a todas consultas psicanalíticas realizadas pela Recorrente no ano de 2012, no montante total de R\$ 14.769,00.

Após, em razão de aconselhamento do setor de atendimento da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, este recibo anual foi desmembrado em recibos mensais, apresentados juntamente com os comprovantes de pagamento.

À fls. 10/23 dos autos, constam os recibos relativos às consultas psicanalíticas da Recorrente, mês a mês, mais os canhotos dos respectivos cheques emitidos.

Já à fls. 36/59 dos autos foram anexados os canhotos dos cheques, os recibos, **e cópia dos próprios cheques, nominais a Sra. Luisa Maria Rizzo e com a comprovação de sua devida compensação!**

A 11. 60 dos autos foram anexados ainda extratos bancários da conta da Recorrente comprovando a compensação de parte dos cheques.

Fl. 4 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

Considerando então os comprovantes de pagamento dos serviços psicanalíticos mais completos anexados ao processo 11080.728647/2015-68, quais sejam, aqueles constantes à fls. 36/59, temos o quanto segue:

Mês/Ano da Consulta Psicanalítica	Recibo anexado	Cheque com comprovação de compensação
Dez/2011 (não computado no cálculo)	Não	Sim, valor R\$ 1.575,00, fls. 36/37
Jan/2012	Sim, valor R\$ 1.584,00, fl. 38	Sim, valor R\$ 1.584,00, fl. 39
Fev/2012	Sim, valor R\$ 350,00, fl. 40	Sim, valor R\$ 350,00, fl. 41
Março/2012	Sim, valor R\$ 1.575,00, fl. 42	Sim, valor R\$ 1.575,00, fl. 43
Abril/2012	Sim, valor R\$ 1.400,00, fl. 44	Sim, valor de R\$ 1.400,00, fl. 45
Mai/2012	Sim, valor R\$ 1.710,00, fl. 46	Sim, valor de R\$ 1.710,00, fl. 47
Junho/2012	Sim, valor R\$ 1.520,00 fl. 48	Sim, valor de R\$ 1.820,00, fl. 49
Julho/2012	Sim, valor R\$ 1.170,00, fl. 50	Não
Agosto/2012	Sim, valor R\$ 1.170,00, fl. 51	Não
Setembro/2012	Sim, valor R\$ 1.040,00, fl. 52	Sim, valor de R\$ 910,00, fl. 53
Outubro/2012	Sim, valor de R\$ 1.170,00, fl. 54	Sim, valor de R\$ 1.690,00, fl. 55
Novembro/2012	Sim, valor de R\$ 1.040,00, fl. 56	Sim, valor de R\$ 1.560,00, fl. 57
Dezembro/2012	Sim, valor de R\$ 1.040,00, fl. 58	Sim, valor de R\$ 1.690,00, fl. 59
<b>Valores totais comprovados</b>	<b>Via Recibo: R\$ 14.769,00</b>	<b>Via Cheques Comp: R\$ 14.289,00</b>

Comparando-se os recibos emitidos pela profissional Luisa Maria Rizzo com os cheques nominais a esta mesma pessoa que possuem a devida comprovação de compensação (autos, fls. 36/59). verifica-se que a diferença de valores é mínima, equivalente a R\$ 480,00 (quatrocentos e oitenta reais).

**A decisão recorrida, por sua vez, deixou de analisar toda a documentação constante dos autos, em especial os recibos e cheques nominais compensados de fls. 36/59 dos autos, que comprovam os pagamentos de despesas de consultas psicanalíticas da Recorrente para a profissional Luisa Maria Rizzo.**

Com efeito, a decisão proferida, que, frise-se, mais parece uma decisão "padrão", refere legislação e jurisprudência deste CARF - que ao contrário do que faz parecer, é favorável à Recorrente, e não desfavorável à esta - para ao final dispor que a mesma (Recorrente) não comprovou por meio de documentos expedidos pela Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo (prestadora dos serviços de psicologia), ter sido a beneficiária dos serviços prestados.

Ora, não há como a Recorrente concordar com tal afirmativa da decisão recorrida, visto que **os recibos emitidos onde consta o nome da Recorrente, juntamente com os cheques de lavra da Recorrente tendo como beneficiária a Sra. Luisa, e cuja compensação foi devidamente demonstrada** (autos, fls. 36/59), **comprovam de forma inequívoca a prestação dos serviços!**

Não poderia o órgão julgador de primeira instância se limitar a uma solicitação da Fiscalização que não passa de mera formalidade, quando teve ao seu dispor amplo material probatório (recibos e cheques compensados de fls. 36/59) que comprovam a prestação dos serviços.

A própria jurisprudência apresentada na decisão recorrida (fls. 83/84) permite essa flexibilização na apreciação das provas. Não é porque a Recorrente deixou de apresentar uma mera declaração da prestadora dos serviços de psicologia, que poderia a decisão de primeira instância desconsiderar todos os demais materiais de prova constantes dos autos do processo, em especial a documentação de fls. 36/59.

Reitere-se que a solicitação do Termo de Intimação 135/2015: "Documento emitido pelo profissional Luisa Maria Nunes Viera Rizzo informando quem foi o beneficiário dos serviços declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte" **pode muito bem ser suprimido pelos recibos anexados ao processo, ainda mais quando os pagamentos estão comprovados pelos cheques emitidos pela Recorrente (devidamente compensados) e extratos bancários! Ora, recibo não é um documento?** A Recorrente entende que sim!

**II-B) Nulidade da Decisão Proferida - Princípio da Verdade Material - Apresentação de Novos documentos**

Verifica-se a flagrante nulidade da decisão de primeira instância, visto que a mesma não analisou todo o escopo probatório objeto do processo ora levado ao crivo de V.Sas.

Neste ponto, não restam dúvidas de que este CARF tem a opção de anular a decisão recorrida determinando que o presente feito seja novamente enviado à primeira instância de julgamento para que uma nova decisão seja proferida, com a análise de todas as provas constantes dos autos.

A jurisprudência administrativa, quanto à nulidade da decisão administrativa de primeira instância por cerceamento de defesa, é farta, aplicando-se por completo ao caso ora em questão. Veja-se, quanto ao ponto, como já decidiu o CARF (ou o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda): (...)

Dessa forma, não restam dúvidas de que tem esta Câmara julgadora a opção de declarar a nulidade do acórdão recorrido, devido à preterição da ampla defesa e do contraditório, e a supressão do devido processo legal no julgamento do processo administrativo tributário, determinando seja remetido o processo novamente à primeira instância para que uma nova decisão seja proferida, com a análise de todas as provas constantes do processo.

Porém, tem este d. CARF, também, a opção de já analisar o mérito do lançamento ora contestado, com base nas razões de fato e de direito constantes do presente recurso, com base nas provas apresentadas nos autos, em especial os recibos expedidos pela Sra. Luisa e com os cheques compensados de fls. 36/59, e com base nos documentos que, com escopo no princípio da verdade material, vem apresentar.

Embora a Recorrente entenda que os recibos e cheques compensados constantes à fls. 36/59 do presente processo sejam suficientes para comprovar a prestação dos serviços de psicologia/psicanálise, **com base no princípio da verdade material** pede vénia para anexar os seguintes documentos:

Declaração expedida pela Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo dispondo que os serviços de psicologia/psicanálise por si prestados o foram em prol da Recorrente; e,

Extratos expedidos pela Caixa Econômica Federal - CEF, comprovando a compensação da maioria (8 cheques) emitidos em prol da prestadora de serviços de psicologia, Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo, constantes à fls. 36/59 dos autos, e referidos no presente recurso.

Salienta a Recorrente que houve ainda um pagamento com cheque de sua conta do Banco do Brasil, cuja compensação restou devidamente demonstrada à fl. 55 dos autos. Refere ainda que eventuais diferenças havidas no que se refere aos recibos e pagamentos em cheque (R\$ 480,00) provavelmente foram pagas em dinheiro, visto que a Recorrente é dentista e muitas vezes é remunerada em espécie, podendo ter pago a Sra. Luisa, em alguma ocasião, em dinheiro.

**II-C) Comprovação da Dependência do Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan**

No que se refere à comprovação da dependência do Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan, para fins de consideração das despesas com plano de saúde (UNIMED) que foram suportadas pela Recorrente, informa esta última que embora o mesmo não tenha constado como seu dependente na Declaração de Imposto de Renda do exercício de 2013, a farta documentação anexada ao presente feito comprova as suas alegações.

Fl. 6 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11080.728647/2015-68

À fls. 25/29 dos autos a Recorrente apresenta contas de concessionárias comprovando que o Sr. Luiz reside no mesmo endereço. Da mesma forma, apresenta certidão de nascimento do seu filho, cujo o pai é o Sr. Luiz.

Estes elementos comprovam que a Recorrente vive em união estável com o Sr. Luiz, e assim permitem que este seja considerado seu companheiro e dependente para fins do imposto de renda.

No caso, a falha de preenchimento da declaração do imposto de renda é suprimida pelos documentos comprobatórios de fls. 25/29, que por sua vez devem ser devidamente considerados por este d. Conselho (CARF).

#### **IV - PEDIDO**

Não merece prosperar a decisão de primeira instância quando deixa de analisar todos os argumentos e documentos apresentados em sede de impugnação pela Recorrente, situação esta que, inclusive, pode vir a acarretar a sua nulidade, com o envio do processo novamente à primeira instância de julgamento, para que outra decisão venha a ser proferida, enfrentando todas as questões de mérito apresentadas em sede de impugnação.

Todavia, tem este CARF a opção de já apreciar o lançamento efetivado, com análise de toda a documentação comprobatória constante do presente processo, em especial os recibos e cheques compensados constantes à lis. 26/59, que juntamente com a Declaração e extratos anexados no presente recurso, comprovam que a Recorrente efetivamente tomou e pagou serviços de psicanálise/psicologia para a Sra. Luisa Maria Nunes Vieira Rizzo, tendo direito a lançar tais despesas em sua declaração de IRRF do ano de 2013.

Da mesma forma, devem ser considerados os documentos que comprovam a coabitação e a dependência para com o Sr. Luiz Barney Balduzzi Pavan.

#### **Face ao todo exposto, é a presente para requerer:**

- a) seja recebido e devidamente apreciado o presente Recurso Voluntário;
- b) seja provido o presente Recurso Voluntário c efetivada a reforma da decisão recorrida, para que, com base na prova dos autos e nos argumentos apresentados no presente recurso voluntário, seja julgado totalmente improcedente o Auto de Lançamento ora combatido, objeto do processo administrativo n.º 11080.728647/2015-68, com a necessária desconstituição do crédito tributário indevidamente constituído, para que ao caso seja aplicada a almejada e costumeira.”

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Fl. 7 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

Conforme já relatado, em desfavor da Recorrente foi lavrada a Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 03/08, relativo ao ano-calendário de 2012, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de **R\$ 7.224,25**, incluindo multa de ofício e juros de mora.

Sobre a questão, segue excerto do voto condutor da decisão de piso:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas.

A dedução de despesas médicas é assunto cuja base normativa encontra-se na Lei 9.250/95, a qual trata da tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda.

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar, à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração, devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas, em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

O art. 8º, inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo, que se determina, basicamente pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inciso II:

**"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:

(...)"

Dentre as deduções admitidas, encontram-se as da alínea “a”, que, interpretada conjuntamente com o que dispõe o inciso II, do § 2º, permite concluir que, de modo geral, são dedutíveis as despesas realizadas com a finalidade de manter ou restaurar a saúde do contribuinte e de seus dependentes, quando correspondentes a serviços prestados pelos profissionais na mencionada alínea indicados, ou a aquisição dos serviços ou produtos também ali constantes:

"Art. 8º

(...)

II –

(...)**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;

(...)

Fl. 8 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11080.728647/2015-68

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

(...)

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

(...)"

Como destacado, o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o desembolso tido com as despesas declaradas.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega algum fato deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções.

Sobre o assunto dispõe o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995:

**“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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"). § 1º - O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

**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;

**III** - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

**IV** - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

**V** - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º - Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

Fl. 9 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11080.728647/2015-68

§ 3º - Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º - As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º - As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, §3º)."

O mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

"**Art. 73.** Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei n.º 5.844, de 1943, art. 11 e § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º)."

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Sob tal aspecto, importa lembrar que a esta instância é conferida plena liberdade de apreciação dos elementos probatórios tal como preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

Com efeito, 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 n.º 5.844, de 1943.

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, *incontinenti*, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos signatários:

Fl. 10 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

**“Art. 219.** As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários”. (o grifo é nosso).

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde e odontológicos mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento.

O ônus quanto à comprovação e justificação das deduções fica a cargo do contribuinte e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da imprestabilidade dos recibos, mas incumbe ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira sobre os documentos.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, **da efetiva realização dos pagamentos correspondentes**. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: *cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão*, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada, ao contrário do que alega o impugnante. A situação torna-se ainda mais complexa quando o interessado alega ter efetuado pagamento em dinheiro, como é o caso. Nada impede que o faça, mas é razoável admitir que o fato é de difícil comprovação.

Também é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza

Fl. 11 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Em situação similar, pode-se citar, a título ilustrativo, jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

Ultrapassadas as preliminares anteriormente apresentadas, passa-se a análise da documentação acostada pelo(a) impugnante.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Contudo, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. No caso, a Autoridade solicitou à contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Ressalte-se que a apresentação de movimentação bancária para efeito de comprovação de pagamentos em espécie devem apresentar coincidência de valores e datas, ou aproximações razoáveis, com a movimentação observada nos extratos.

Assim, sem que haja qualquer correspondência entre os recibos apresentados e os saques efetuados, mantém-se de plano a glosa, pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

A matéria em foco já está sedimentada no entendimento administrativo, podendo ser destacados, para ilustração, os seguintes ensinamentos estampados nas ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes: (...)

Conforme Termo de Intimação Fiscal, o(a) contribuinte foi intimado(a) a apresentar, além de outros, os seguintes documentos:

Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.

Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).

Passa-se à análise do(s) documento(s) apresentado(s) pelo(a) interessado(a) para elidir a exigência fiscal:

LUISA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO (R\$ 14.769,00):

O Termo de intimação às fls. 33, solicitou expressamente:

"a) Documento emitido pelo profissional LUISA MARIA NUNES VIEIRA RIZZO **informando quem foi o beneficiário dos serviços** declarados no ano-calendário de 2012 (DIRPF 2013) da contribuinte." (grifei)

Fl. 12 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 11080.728647/2015-68

A contribuinte não logrou comprovar o solicitado.

UNIMED: Aceita a dedução no dependente GABRIEL SPERB PAVAN (R\$ 1.619,76). Mantém-se a glosa do companheiro LUIZ BARNEY BALDUZZI PAVAN por constar como dependente na DIRPF/2013.

À vista do exposto, **VOTO** por julgar IMPROCEDENTE a impugnação que ora se analisa, mantendo integralmente o crédito tributário exigido na Notificação de Lançamento acostada às fls. 03/08.”

Em sede recursal, a Recorrente discordando do procedimento de ofício, apresentou suas alegações e carreou aos autos documentos complementares no sentido de corroborar seus argumentos.

A matéria desta lide encontra-se disciplinada no inciso II, do artigo 4º da Lei 9.250/95 e pelo artigo 78 do RIR/99, *in verbis*:

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;

(...)

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.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Fl. 13 da Resolução n.º 1003-000.454 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11080.728647/2015-68

Nos termos do texto legal transcrito, para reconhecimento do direito à dedução de valores pagos a título de obrigação alimentar, a Recorrente deve comprovar, concomitantemente:

1. A existência da obrigação alimentar individual e concreta, constituída por título judicial ou extrajudicial público; e

2. A transferência dos valores devidos aos alimentandos, limitados aos parâmetros escalares (quantias) definidos no respectivo título.

Ou seja, depreende-se da legislação acima que para fazer à dedução das importâncias pagas a título de pensão alimentícia deve o interessado comprovar a existência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, bem como apresentar os comprovantes de seu pagamento.

No caso em exame, o Recorrente, dialogando com a decisão de piso e, a princípio, suprindo a ausência documental ali registrada, carrou aos autos os documentos às e-fls. 109-113.

Assim sendo, tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário e o conjunto probatório produzido no processo, necessária é a análise dos valores litigiosos indicados na peça recursal e os documentos juntados ao processo, bem como as evidências robustas com força probante conjuntural e outros elementos comprobatórios que o Recorrente deve apresentar de forma complementar para confirmar os efetivos pagamentos de pensão alimentícia coerentes com a decisão judicial definitiva correspondente.

### **Dispositivo**

Tendo em vista o início de prova produzido pelo Recorrente e com observância do disposto no art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, voto em converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem proceda à análise dos valores litigiosos indicados na peça recursal e os documentos juntados ao processo, bem como as evidências robustas com força probante conjuntural e outros elementos comprobatórios que o Recorrente deve apresentar de forma complementar para confirmar os efetivos pagamentos de pensão alimentícia coerentes com a decisão judicial definitiva correspondente.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

O Recorrente deve ser cientificado dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011).

(documento assinado digitalmente)

**Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**