



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.720086/2010-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-006.502 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente EUDOCIO GONZALEZ NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

A dedução da pensão alimentícia da base de cálculo do imposto em DAA é possível quando paga em cumprimento a decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer a dedução da pensão alimentícia judicial paga, no valor de R\$ 29.460,00, bem como restabelecer as deduções de despesas médicas com o plano de saúde Unimed Campo Grande, no valor de R\$ 8.059,18.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **04-026.937** da 4ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS (fls. 56 e segs.).

Lançamento

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada através notificação de lançamento de imposto de renda pessoa física nº 2009/943840419851684, resultante de

procedimento de revisão de declaração de ajuste do exercício 2009, ano-calendário 2008, por meio do qual se exige o crédito tributário de R\$ 19.198,12, assim discriminado:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	CÓD DARF	VALORES EM REAIS
Imposto de renda pessoa física - suplementar - sujeito a multa de ofício	2904	10.225,37
Multa de ofício - passível de redução		7.669,02
Juros de mora – calculados até		1.303,73
Imposto de renda pessoa física - sujeito a multa de mora	0211	
Multa de mora – não passível de redução		
Juros de mora – calculados até		
Valor do crédito tributário apurado		19.198,12

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorre das seguintes infrações:

Glosa das despesas médicas: R\$ 8.299,18.

Glosa de pensão alimentícia: R\$ 29.460,00.

A ciência do lançamento se deu por aviso de recebimento postal, em 19/10/2010, conforme consta da f. 50.

Impugnação

Foi apresentada impugnação, em 18/11/2010, através da qual o interessado, após qualificar-se e resumir os fatos, apresentou sua defesa com os seguintes argumentos:

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, citado na Pag. 02, 03 e 04 da Notificação de Lançamento Imposto de Renda Pessoa Física n.º 2009/943840419851684, cita que o valor R\$ 29.460,00, foi glosado por dedução indevida de Pensão Alimentícia Judicial, porque o pagamento não foi depositado em conta corrente bancária do beneficiário ou por ausência de elementos que permitam a identificação da pessoa signatária do recibo e do efetivo pagamento do valor declarado e o valor de R\$ 8.299, 18, foi glosado por falta de discriminação de valores por beneficiário.

Analizando o Processo de Ação de Separação Judicial Consensual n.º 046/92, realmente cita que o pagamento da pensão seria depositado em conta corrente, agência local (Maracaju-MS), do Banco Bradesco S/A, em nome da cônjuge-varoa.

Ocorre que a separação do casal ocorreu no ano de 1992 e no decorrer desses anos, houve muitas mudanças por motivos de planos econômicos e políticas adotados pelos bancos e que por opção da cônjuge-varoa, optou pela não a manutenção de conta corrente em banco, passando a receber a pensão em mãos e firmando desta forma recibo ao cônjuge-varão, com identificação do nome e CPF.

Em relação a despesas com Plano de Saúde, o demonstrativo emitido pela UNIMED Campo Grande, CNPJ 03.315.918/0001-18, apenas citava como associado o próprio declarante, então somente após ter sido notificado a empresa forneceu as informações detalhando os beneficiários, conforme demonstrativos em anexo.

Por fim, requer:

Que Vossa Senhoria receba o presente requerimento, para dar-lhe acolhimento, e que sejam consideradas as despesas glosadas, declarando nulo e determinando o cancelamento da Notificação de Lançamento Imposto de Renda Pessoa Física n.º 2009/943840419851684, por ser medida da mais pura e cristalina JUSTIÇA.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Dedução indevida de pensão alimentícia

O lançamento decorre em parte de glosa da dedução do valor declarado como pensão alimentícia paga, no valor de R\$ 29.460,00.

Em sede de impugnação, o interessado apresentou os seguintes documentos:

Folha	Tipo de Documento	Observação	Data do Documento	Valor do Documento
5	Recibo de Pagamento de Pensão (Jan a Dez 2008)	Assinado por Berenice Griebler de Oliveira	30/08/2010	29.640,00
11	Homologação Judicial de separação	Partes: Eudócio Gonzales Neto e Berenice de Oliveira Gonzales	22/05/1992	

Verifica-se que os beneficiários da pensão são os filhos do contribuinte, que já atingiram a maioridade civil, razão pela qual não são representados pela mãe Berenice Griebler de Oliveira:

(...)

Portanto, inexistente, nos autos, prova adequada do pagamento da pensão e, visto o tempo decorrido da sentença homologatória, bem como a maioridade dos beneficiários, necessária certidão relativa ao processo para comprovar a permanência da obrigação.

Por essas razões, deve ser mantida a glosa.

Despesas médicas

A dedução das despesas médicas é tratada na Lei 9.250/95, que disciplinou a tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda, a partir de 1º de janeiro de 1996, tendo regulado a matéria de extensivamente, embora não de modo exclusivo, como ressalva seu art. 1º, ao dispor que a apuração do tributo se fará em conformidade com a legislação vigente, com as alterações por ela promovidas.

Os arts. 8º a 12 dispõem sobre a apuração do imposto, ficando claro, no art. 13, que cabe aos contribuintes apurá-lo e recolhê-lo, quando devido, independentemente de qualquer participação da autoridade administrativa.

Fica claro também, pelo que dispõem os arts. 7º e seguintes, que 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 inc. 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 inc. 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;

(...)

§ 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;

(...)

Ressalvando-se que a Lei estabelece ainda como dedução, em conformidade com o inc. I, § 2º, do art. 8º, a dedução das despesas com os comumente denominados planos de saúde e seguro saúde, verifica-se que intentou o legislador não gravar com a incidência do imposto, a parcela do rendimento que o contribuinte destinasse ao pagamento das assim chamadas “despesas médicas”, termo que abrange as despesas com consultas, tratamentos e aquisição de produtos e serviços a eles relacionados, ou destinados a minorar limitações impostas por determinadas condições físicas.

Em síntese, trata-se de não submeter à tributação uma parcela dos rendimentos do contribuinte, e por um tributo que, de acordo com a Constituição Federal, deve ser informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

Isto é possível, desde que se faça dentro dos limites da lei.

Assim, para ser possível deduzir as despesas de que ora se trata, a dedução deve seguir estritamente os parâmetros estabelecidos legalmente, ou seja:

- a) deve haver uma prestação de serviços ou fornecimento de produto que se enquadre na previsão legal;
- b) o beneficiário da prestação ou produto deve ser o contribuinte ou seus dependentes;
- c) o preço da prestação ou produto deve ter sido suportado pelo contribuinte.

Com isso, ao elaborar sua declaração e apurar o imposto devido, o contribuinte poderá considerar as despesas relativas aos fatos que cumpram os requisitos acima arrolados como dedução para o fim de determinar a base de cálculo do tributo.

O aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia ou com a declaração, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o atendimento dos requisitos legais, e que neste voto foram indicados analiticamente para maior clareza.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega alguma coisa 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.

Não é por outra razão que assim determinou o legislador, no § 3º, art. 11, do Decreto-Lei 5.844/43:

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

O entendimento até aqui apresentado não diverge daquele que se encontra na doutrina pátria, a exemplo do que ensina Antônio da Silva Cabral em sua obra “Processo Administrativo Fiscal”, p. 298:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.

Estabelecido o que deve ser provado, e por quem deve ser provado, deve ser analisada agora a forma como isto deve ser feito.

Dispôs a Lei 9.250/95, no inc. III, do § 2º, do art. 8º, que as deduções a título de despesas médicas estariam limitadas

a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Estas disposições, não custa lembrar, encontram-se no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, estabelecendo, assim, as regras para que essa espécie de despesa pudesse ser admitida como dedução.

Primeiramente, os pagamentos devem ser especificados, ou seja, não basta o contribuinte indicar, de forma genérica, o total das despesas médicas que entende poder aproveitar como dedução. Há necessidade de relacionar os valores e a quem foram pagos e, como consta pouco adiante no texto, deve ser indicado o nome, número de inscrição cadastral e endereço dos recebedores.

Diz também o texto legal que os pagamentos devem ser comprovados, o que é perfeitamente conforme com o exposto inicialmente, já constante da legislação anterior – Decreto-Lei 5.844/43 –, e aceito pela doutrina.

Quanto à forma de comprovação propriamente dita, constata-se, que optou o legislador por uma redação em forma negativa. Disse ele que, na falta de documentação, poderia o contribuinte, como forma de comprovar o pagamento, indicar o cheque nominativo pelo qual foi o mesmo efetuado.

Contrariu sensu, dispondo o contribuinte de documentação suficiente para comprovar, de acordo com os dispositivos precedentemente analisados, a prestação do serviço, a quem foi prestado, e a efetividade da despesa, desnecessária a indicação do cheque nominativo.

Note-se que a redação do dispositivo está direcionado à elaboração da declaração de rendimentos, como já apontado neste voto, tanto por estar inscrito no Capítulo III da Lei como também por utilizar o verbo “indicar”. No contexto, indicar nada mais é que prestar a informação na declaração.

Em sendo o contribuinte instado a comprovar as deduções, como estabelece a Lei, deverá não apenas indicar, mas sim apresentar documentação ou cheque nominativo, que são as duas possibilidades de comprovação que podem ser deduzidas do texto legal.

O legislador não restringiu a forma de comprovar a um documento específico, quando bem poderia, adotando, ao contrário, o termo coletivo “documentação”. Assim, estão abertas amplas possibilidades de comprovação, não tendo sido fixado que apenas um documento seria aquele que faria a prova, e, muito menos, qual seria esse documento.

Ainda que tenha dito, em redação contrastante, que, na falta de documentação, poderia servir como prova o cheque nominativo mediante o qual fora feito o pagamento, isto não restringe, de modo algum, o termo “documentação”, já que a ele se apresenta como alternativo.

Deduz-se daí que, inexistindo fixação legal dos meios de prova e de seu respectivo valor para esta finalidade, excetuando-se o uso de provas ilícitas, em conformidade com o inc.

LVI, art. 5º, da Constituição Federal, pode-se provar a ocorrência das despesas em apreço por quaisquer modos, desde que sejam adequados e suficientes para tanto.

Entretanto, quando os serviços são prestados por pessoas jurídicas, o documento necessário para sua comprovação, para fins fiscais, é o cupom fiscal ou a nota fiscal de serviços, com a identificação da pessoa física beneficiária e os serviços prestados, ao teor do disposto no art. 61 da Lei 9.532/97.

Mesmo neste caso não cabe a interpretação de que um único documento seria prova absoluta para fins de dedução. Por isso, não pode o contribuinte, existindo motivadas razões para considerar que um documento é insuficiente para a comprovação pretendida, eximir-se do ônus probatório pela mera afirmação de que o referido documento seria o estabelecido para aquele fim.

Além disso, as declarações constantes de documentos particulares presumem-se verdadeiras apenas como relação às partes que participaram do ato, como dispunha o art. 131, *caput*, do Código Civil de 1916, o parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual e art. 368 do Código de Processo Civil.

Desta forma, para fazer efeito perante terceiros, não está dispensada a comprovação das declarações inseridas em documentos particulares, como afirma Washington de Barros Monteiro, em sua obra “Curso de Direito Civil”, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258: “*Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato*”.

A única exceção que se vislumbra, por expressa disposição legal, ocorreria se o documento adotado fosse o cheque nominativo, situação em que somente não poderia ser aceito, para comprovação da despesa, caso provasse o Fisco que não se referiu ao pagamento de uma despesa médica.

Comumente argumenta-se que o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, é documento suficiente para comprovar despesas médicas e possibilitar o aproveitamento da correspondente dedução.

Entretanto, ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, as deduções de despesas médicas que tenham valor expressivo, individualmente ou em conjunto.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde 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.

Contrario sensu, salvo situações comprovadas, os recibos de pagamento emitidos com todos os requisitos do art. 8º, § 2º da lei 8.250/95, e notas fiscais igualmente emitidas regularmente são suficientes para comprovar as despesas de pequena monta, notadamente quando compatíveis com a natureza do serviço prestado, considerando que, nesses casos, a prova suplementar é de difícil, e até mesmo impossível produção para o contribuinte, e também porque os tratamentos de menor valor, em regra, correspondem a serviços de menor complexidade, que, por isso, em regra, dispensam exames complementares.

Assim, exceto pelo ressalvado no parágrafo precedente, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios adicionais das despesas, caso haja indícios que levem a questionamento da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus.

De modo similar, sendo a atividade do julgador administrativo pautada pelo livre convencimento motivado, ao teor do disposto nos arts. 29 do Decreto 70.235/72 e 131

do Código de Processo Civil, dependerá a decisão do processo da apreciação da prova trazida pelo contribuinte, obedecidos os parâmetros há pouco revelados.

Saliente-se, que, em qualquer situação, os documentos devem atender aos requisitos legais e permitir identificar com clareza quem fez o pagamento, quem recebeu, a data em que tal fato se deu, e a que se refere o pagamento. Assim, documentos rasurados, incompletamente preenchidos, total ou parcialmente ilegíveis têm sua força probatória consideravelmente reduzida, se não fulminada, exigindo, com mais razão, apresentação de elementos adicionais que confirmem os fatos que neles supostamente estariam registrados.

Por fim, há de se lembrar que a revisão a ser efetuada na instância julgadora administrativa, quando suficientemente comprovadas as despesas dedutíveis, está limitada às deduções que foram declaradas pelo contribuinte anteriormente ao início do procedimento de ofício ou do lançamento, dos quais tenha sido cientificado, à vista do disposto no § 4º, art. 63, do Decreto-Lei 5.844/43.

Passa-se ao exame do quadro fático.

O contribuinte declarou suas despesas com plano de saúde no valor de R\$ 8.299,18 e de sua declaração não constam dependentes.

Haja vista a glosa, apresentou comprovante de sua parcela de custo do plano de saúde, f. 13, de R\$ 2.907,12, porém do ano-calendário 2009 – a autuação refere-se ao ano-calendário 2008.

Por essas razões, não há como se determinar sua parcela de custo no plano de saúde, no ano-calendário 2008, e deve ser mantida a glosa.

Conclusão

Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO pela improcedência da impugnação, com a conseqüente manutenção do crédito tributário lançado.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/02/2012, o sujeito passivo interpôs, em 26/03/2012, Recurso Voluntário, fl. 71, sustentando, em apertada síntese, que:

a) as despesas médicas com plano de saúde foram efetivamente pagas, conforme documentos juntados aos autos

b) a dedução de pensão alimentícia está comprovada nos autos e foi paga diretamente para a mãe dos beneficiários, ainda estudantes universitários, que era quem arcava com todas as despesas.

c) juntou documentos informe do plano de saúde referente ao ano-base fiscalizado (2008), recibo de pagamento da pensão alimentícia assinado pela mãe dos beneficiários e declaração da instituição de ensino atestando que os alimentados cursavam à época dos fatos estabelecimento de curso superior.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

As matérias que sobem a este CARF para análise e julgamento são as infrações lançadas de **dedução indevida de pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 29.460,00**, bem como **dedução indevida de despesas médicas com plano de saúde, no valor de R\$ 8.299,18**.

Pensão alimentícia judicial

As glosas das deduções com pagamento de pensão alimentícia foram integralmente mantidas no julgamento da impugnação na DRJ uma vez que a turma julgadora entendeu que, ainda que tenha havido a homologação judicial do acordo de separação determinando os pagamentos, não há nos autos comprovação da efetiva transferência dos valores do alimentante para os alimentados, e nem da permanência da obrigação, uma vez que o recibo apresentado foi emitido pela mãe dos beneficiários, já maiores de idade na época dos fatos fiscalizados.

Em sede de recurso voluntário o contribuinte explica que os valores foram diretamente repassados à sua ex-esposa, que era quem de fato arcava com as despesas de sustento dos filhos, uma vez que eram ainda estudantes universitários, não tinham atividade remunerada e com ela residiam.

Ora, uma vez que o recorrente apresentou o acordo homologado judicialmente estabelecendo o pagamento da pensão, sendo esse aspecto incontroverso na lide, comprovou serem os filhos de dezenove e vinte anos à época estudantes em curso superior (docs. de fls. 77 e 78) morando com a mãe, e não havendo nos autos indícios de fraude que coloquem dúvidas sobre a documentação trazida, a declaração fornecida pela mãe dos beneficiários de que recebera diretamente os valores correspondentes à pensão alimentícia devida aos filhos (fl. 75) há que ser acatada, por espelhar prática costumeira em situações desse tipo nas famílias.

Desta forma, entendo que deve ser restabelecido o valor da dedução de pensão alimentícia judicial, conforme comprovado, no valor de R\$ 29.460,00.

Despesas médicas com plano de saúde

O recorrente teve glosada pelo Fisco dedução referente a pagamento ao plano de saúde Unimed Campo Grande, no valor de R\$ 8.299,18.

A glosa foi mantida no julgamento na instância de piso por parte das declarações do plano de saúde referirem-se a beneficiários não declarados como dependentes, e ainda por apresentarem os dados dos pagamentos no ano-calendário de 2009, quando o ano-base em questão é o ano de 2008.

Em recurso voluntário o interessado faz juntar aos autos declaração do plano de saúde (fl. 76) onde são apontados os valores pagos pelo recorrente no ano-base de 2008, no total de R\$ 8.059,18. Observa-se ainda que no acordo homologado judicialmente consta que, além do pagamento da pensão, coube ao cônjuge varão o pagamento das despesas médicas dos filhos.

Assim sendo, entendo que devem ser parcialmente restabelecidas as deduções com o plano de saúde da Unimed, no valor comprovado de R\$ 8.059,18.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, conforme acima descrito, para restabelecer a dedução da pensão alimentícia judicial paga, no valor de R\$ 29.460,00, bem como restabelecer as deduções de despesas médicas com o plano de saúde Unimed Campo grande, no valor de R\$ 8.059,18.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito