



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13551.720110/2016-72</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.817 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CARLOS JOSE FIGUEIREDO CRUZ
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2011

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

São dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF as despesas com instrução previstas na legislação, realizadas em favor de dependente declarado na Declaração de Ajuste Anual – DAA, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. Havendo a comprovação a glosa deve ser afastada.

IRPF. DESPESAS COM PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. PAGAMENTO POR LIBERALIDADE. INDEDUTIBILIDADE.

O pagamento de pensão alimentícia, por mera liberalidade, a filho maior de 24 anos, em hipótese não prevista nas normas do direito de família, não está sujeito à dedução fiscal, ainda que homologado em juízo para efeitos civis.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF as despesas médicas previstas na legislação, realizadas em favor do contribuinte e/ou seus dependentes declarados na Declaração de Ajuste Anual – DAA, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea. Havendo dúvidas sobre a documentação apresentada, compete ao sujeito passivo realizar a comprovação do efetivo pagamento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para afastar a glosa de despesas com instrução no valor de R\$2.484,00 relativa ao dependente Matheus Assis Figueiredo.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogenes de Sousa Ferreira, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

## 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:

Trata-se de Notificação de Lançamento (fls. 54 e ss) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), em que foram apuradas a(s) seguinte(s) infração(ões):

1. Dedução Indevida de Despesas de Instrução, no valor de R\$ 10.731,26, conforme fl. 56;
2. Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial e/ou Escritura Pública, no valor de R\$ 14.400,00, conforme fl. 57;
3. Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 44.800,00, conforme fls. 58/59, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Inconformado(a) com a exigência, o(a) contribuinte apresentou impugnação, conforme fls. 05/08, alegando, em síntese, que discorda das infrações e apresenta documentação comprobatória, salvo em relação à despesa com instrução de Thaís A. Figueiredo, que declarou R\$ 2.402,00 e somente comprovou R\$ 1.498,00.

A DRJ, ao apreciar a impugnação parcial ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar parcialmente procedente, restabelecendo a dedução do valor de R\$ 1.498,00 com despesas

de instrução de sua filha Thais A. Figueiredo e, também, o valor de R\$ 2.756,03, do próprio contribuinte, para a realização de curso de pós graduação. Manteve as demais glosas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/05/2018, o sujeito passivo interpôs, em 28/06/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) Reconhece a legalidade da glosa da dedução de despesas com instrução da dependente Lara Figueiredo - Instituição de Ensino: Unimaster;
- b) Está comprovada a despesas com instrução do dependente Matheus Assis Figueiredo com a instituição de ensino Escola Kennedy, juntando nova documentação comprobatória;
- c) Restou comprovada a despesas com pensão alimentícia;
- d) As despesas médicas estão comprovadas, que o pagamento se deu em espécie e que juntou extrato bancário com o intuito de comprovar que tem o hábito de realizar saques regulares e realizar seus pagamentos em espécie.

Junta ao recurso nova documentação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Considerando a impugnação apresentada, o que fora decidido pela DRJ e o recurso apresentado, o litígio, neste momento, recai sobre a legalidade das despesas com instrução do dependente Matheus Assis Figueiredo; do pagamento de pensão alimentícia; e de despesas médicas com o beneficiário Claudio Disa Malta.

Não houve a alegação de preliminares.

### MÉRITO

#### DESPESAS COM INSTRUÇÃO DO DEPENDENTE MATHEUS ASSIS FIGUEIREDO

Decidiu a DRJ, quanto ao tema, o seguinte:

Às fls. 19/21, constam recibos emitidos pela escola Kennedy. Todavia, não é possível identificar o aluno em nenhum dos recibos apresentados, motivo pelo qual não há como acatar tal dedução.

No recurso apresentado o sujeito passivo aduz o seguinte:

Para efeito de comprovação o recorrente reafirma a realização do gasto e o efetivo pagamento conforme Recibo de Quitação firmado pela instituição de Ensino.

Juntamente com o recurso o contribuinte apresenta os documentos de fls. 115 e 116, tratando-se respectivamente de recibo fornecido pela instituição de ensino e cópia da capa de carnê de pagamento constando o nome do dependente.

Assim, com fundamento na alínea “c”, do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, bem como no princípio da verdade material, recebo a documentação apresentada, ao passo que, analisando-a, entendo comprovada a despesa de instrução.

Suficiente ver que o único motivo apresentado pela decisão recorrida para não afastar a glosa foi a impossibilidade de identificação do aluno nos recibos apresentados e, especificamente o documento de fl. 115, recibo emitido pela instituição de ensino, afasta tal situação ao informar que recebeu o pagamento proveniente de anuidade escolar do ano letivo de 2011 (ano-calendário em apreço) referente ao aluno Matheus Assis Figueiredo.

Desta feita, comprovada a despesa, afasto a glosa.

#### **DESPESAS COM PENSÃO ALIMENTÍCIA.**

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Com relação ao tema, a lei 9.250/1995 assim dispõe sobre a dedução de pensão alimentícia:

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:

(...)

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

de 1973 - Código de Processo Civil; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (g.n.)

A leitura da legislação acima é clara no sentido de que somente é possível deduzir pagamentos de pensão alimentícia quando estes forem realizados em cumprimento de decisão judicial, 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. Como todas as deduções devem ser comprovadas (art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda), ao Interessado cabe o ônus de provar que pagou tal pensão por força de decisão judicial.

Para tanto, o contribuinte apresenta os documentos de fls. 23/34 Há que se ressaltar que o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, relativamente às pessoas que podem ser consideradas dependentes para fins do imposto de renda, assim dispõe:

RIR/99:

Art.77.Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, §3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I-o cônjuge; II-o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho; III-a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; IV-o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial; V-o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; VI-os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal; VII-o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, §1º).

Verifica-se que a alimentanda completou 23 anos, em 2011, conforme fl. 53.

Vê-se, com base no supracitado artigo do RIR/99, que somente se permite efetuar deduções relativas a filho de qualquer idade quando este se encontrar incapacitado física ou mentalmente para o trabalho ou, quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

Assim, o impugnante somente pode beneficiar-se da dedução dos valores pagos a título de pensão alimentícia de sua filha, caso restasse comprovada sua incapacidade física ou mental para o trabalho ou que estivesse cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

Ressalte-se que a observância dos requisitos de dependência para o pagamento de Pensão Alimentícia também é amparado pelo colendo Superior Tribunal de Justiça, preconizando que os alimentos são devidos "ao filho até a data em que vier ele a completar os 24 anos, pela previsão de possível ingresso em curso universitário" (STJ - 4ª turma - RESP 23.370/PR - Rel. Min. Athos Carneiro - v.u. - DJU de 29/03/1993, p. 5.259).

Não há, nos autos, qualquer documento que comprove tal requisito.

De acordo com o art. 15 do Decreto 70.235/72, a impugnação deverá estar instruída com os documentos que embasem sua fundamentação, como segue:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.” Da mesma forma, dispõe o art. 36 da Lei 9.784/99, que Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, verbis:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Destarte, manifesto-me pela manutenção da presente glosa.

#### **DESPESAS MÉDICAS – BENEFICIÁRIO CLÁUDIO DIAS MALTA**

Neste ponto, o recorrente apenas reafirma os mesmos argumentos apontados na impugnação. Reforça que os pagamentos se deram em espécie e que teria juntado, como forma de provar o efetivo pagamento, extrato bancário apresentando diversos saques e informando que tinha o costume de ter sempre dinheiro em espécie.

A decisão recorrida apresenta planilha relacionando os saques e com totalização no valor de R\$ 23.515,00.

As despesas glosadas, tendo como beneficiário o senhor Cláudio Dias Malta, totalizaram o valor de R\$ 44.800,00.

Assim, mesmo que se admite-se os saques realizados como prova do efetivo pagamento, os valores sacados não seriam suficientes para arcar com os informados como despendidos com o prestador dos serviços médicos.

Como não há nos autos nenhuma forma de relacionar os valores sacados com os recibos apresentados, também não há como acolher de forma parcial as despesas.

Desta forma, com fundamento no RICARF, em complementação com as razões acima apontadas, adoto os fundamentos da decisão recorrida.

Com o intuito de comprovar as despesas, o contribuinte apresentou os documentos, às fls. 35/50, que comprovam a realização dos tratamentos. Para comprovar o efetivo pagamento, apresentou o extrato bancário, às fls. 51/52, que totalizam saques de R\$ 23.515,00, conforme abaixo:

(planilha de fls. 103/104)

A Lei nº 9.250, de 1995, prevê, no art. 8º, inciso II, as deduções permitidas na apuração da base de cálculo do imposto, entre as quais figuram as despesas médicas. O § 2º, inciso II, desse mesmo artigo, dispõe que as despesas dedutíveis são aquelas relativas ao próprio tratamento do contribuinte e de seus dependentes.

Cabe destacar que na hipótese em que o contribuinte pleiteia deduções referentes a pagamentos efetuados a título de despesas médicas, deve comprovar que realmente efetuou tais pagamentos, para que fiquem caracterizadas tanto a prestação do serviço como a efetividade da despesa passível de dedução.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral in Processo Administrativo Fiscal, sustenta, à pág. 302, que “a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções”.

Importante frisar que cabe à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de prova, que não apenas recibos e notas fiscais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. Por sua vez, quando do exame do processo para fins de julgamento, deve o julgador, na busca da verdade material – princípio esse informador do processo administrativo fiscal –, formar o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente restariam insuficientes, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Isto porque o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

A prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade da prestação do serviço e do pagamento, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

Há de se destacar que o contribuinte não informou, na DIRPF/2012, rendimentos recebidos de pessoas físicas, que poderiam justificar os alegados pagamentos de despesas médicas em espécie. Também não podemos considerar que todos os saques realizados pelo contribuinte, que sequer somam o valor declarado pelo mesmo, seriam para o pagamento de despesas odontológicas.

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, 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.

(...)

Assim, com base no Princípio da Livre Convicção na Avaliação da Prova, entendo que os documentos apresentados pelo impugnante não são suficientes para suprir as deficiências apontadas na peça fiscal e comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas. Dessa forma, não há reparos a serem efetuados no presente lançamento, devendo permanecer, na íntegra, a infração apurada

#### CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou parcial provimento no sentido de afastar a glosa de despesas com instrução no valor de R\$ 2.484,00 relativa ao dependente Matheus Assis Figueiredo.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**