



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13701.001164/2007-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.779 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente VESPAZIANO CARDOSO DA SILVA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A matéria não impugnada expressamente não instaura o litígio administrativo tributário. Assim, operando-se a preclusão consumativa, a matéria não pode ser conhecida em sede de recurso voluntário.

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

Ano-calendário: 2004

MUDANÇA DE ENDEREÇO.

O contribuinte que mudar o seu endereço de residência fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de 30 dias, que pode ser também efetuada quando da entrega da Declaração de Rendimentos de Pessoa Física.

DEPENDÊNCIA.

Para fins de dedução da base de cálculo do IRPF a título de dependente, somente pode ser considerado, o menor pobre, até 21 anos de idade, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial, ou quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau, devidamente comprovados.

DESPESA COM INSTRUÇÃO

Para fins de dedução da base de cálculo do IRPF a título de despesa com instrução, somente podem ser considerados, os pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, devidamente comprovados.

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUÇÃO

Somente poderão ser deduzidas as importâncias pagas 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte em que se pretende discutir a dedução de despesas médicas, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em

negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Marcelo Rocha Paura, que lhe deu provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Luis Ulrich Pinto, Honório Albuquerque de Brito e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de notificação de lançamento, lavrada em 23 de abril de 2007, por meio da qual exige-se do Recorrente o valor de R\$ 10.289,23, a título de IRPF, ano-calendário 2004, exercício 2005, acrescido de multa de ofício e demais consectários legais, diante de dedução indevida de dependente no valor de R\$ 7.632,00, dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 3.523,31, dedução indevida de pensão alimentícia judicial no valor de R\$ 27.700,67 e dedução indevida de despesas com instrução no valor de R\$ 3.918,00.

Pelo bem da celeridade processual, peço *venia* para transcrever trecho do relatório do v. acórdão *a quo*, que bem sintetiza as razões apresentadas pelo ora Recorrente em sua impugnação.

DA IMPUGNAÇÃO

A partir desta ciência e inconformado, o sujeito passivo apresentou a primeira impugnação, protocolizada em 31/08/2007 (fl. 01 a 03), com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

- 1) Recebeu em novo endereço no Rio de Janeiro, via fax, cópia de Notificação de Compensação de Ofício da Malha Débito, no valor de R\$ 3.549,61 referentes a Restituição do exercício 2007;
- 2) Impugna a compensação referida com 0 crédito deste processo ainda pendente por ferir a ampla defesa.

PEDIDO

- 1) Seja julgada procedente a impugnação interposta em 14/05/2007;
- 2) A restituição do exercício 2007 seja liberada de qualquer vínculo com o presente crédito;
- 3) Ambas as impugnações tramitem em apenso.

A segunda impugnação protocolizada em 14/05/2007:

- 1) Não atendeu a intimação para justificativa pois estava trabalhando em outra localidade;
- 2) Recebida a notificação procedeu a correção de erros mediante retificadora anexada (fl. 30 a 35):
 - a) Admite erro na data de nascimento dos dependentes ITALLO CADAROLA CARNEIRO CARDOSO e RANDELLA CARNEIRO CARDOSO. Corrigido na Declaração Retificadora;

b) Dedução equivocada de despesa de instrução do dependente PATRICIA PEQUENO DA SILVA. Corrigido na Declaração Retificadora;

c) Lançamento discriminado e não total de pagamento de pensão alimentícia para Maria Helena Pereira da Silva. Corrigido na Declaração Retificadora.

d) Erro de valor de pagamento despesas médicas do Saram. Corrigido na Declaração Retificadora.

PEDIDO

1) Improcedência parcial do lançamento.

O Recorrente instruiu à impugnação os seguintes documentos: (i) documentos de identificação (fls. 06); (ii) certidão de nascimento (fls. 18 e 19) (iii) carta de desligamento da empresa Omnisys Engenharia Ltda. (fls. 20); (iv) certidão de casamento (fls. 21-22 e 102); (v) comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte (fls. 24 e 25); (vi) imposto de renda pessoa física (fls. 26 a 30); (vii) atestado de escolaridade (fls. 101 e 102); (viii) contrato de prestação de serviço (fls. 104 e 105),

Na ocasião do julgamento da impugnação apresentada pelo Recorrente, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande proferiu o acórdão nº 04-17.290 – 3ª Turma da DRJ/CGE, rejeitando a preliminar suscitada pelo ora Recorrente e considerando o lançamento procedente em parte, nos seguintes termos:

- (i) relativamente aos dependentes declarados, foram considerados devidamente comprovados Meire Antonia Nogueira Carneiro, Itallo Cadarola Carneiro Cardoso e Randella Carneiro Cardoso, sendo mantida a glosa das deduções por dependentes com Douglas Henrique Pereira da Silva e Karolina Helena Pereira da Silva, diante da ausência de comprovação da relação de dependência e Patrícia Pequeno da Silva, glosa não contestada;
- (ii) sobre as despesas com instrução, foram mantidas as glosas de curso de informática na escola Allnet Informática Ltda S/C; e despesas de instrução com beneficiários Douglas Henrique Pereira da Silva e Karoline Helena da Silva, que não foram admitidos como dependentes do Recorrente;
- (iii) sobre as deduções de despesas médicas, todas as glosas foram mantidas, tendo em vista a ausência de contestação da notificação de lançamento quanto a este ponto; e, por fim,
- (iv) quanto à pensão alimentícia, a glosa foi mantida por ausência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

Irresignado com o v. acórdão *a quo*, o Recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alegando, em síntese, que:

- a) questiona o não reconhecimento através da declaração de rendimentos fornecida pelo empregador Omnisys Engenharia Ltda. e Aeronáutica como fontes pagadoras da pensão alimentícia pagas a Maria Helena Pereira da Silva, uma vez que o nome e o CPF da pessoa a quem foi pago o título;
- b) não concorda que seus filhos naturais não sejam considerados seus dependentes e para tanto não possa deduzir despesas com instrução;

- c) a despesa médica foi apresentada através de declaração feita pela Aeronáutica ao Saram, mas a matéria não foi apreciada.

É a síntese do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

Como se viu linhas acima, são múltiplos os pontos controvertidos em sede de recurso, quais sejam: (i) não recebimento de intimação; (ii) pensão alimentícia; (iii) despesas com instrução; e (iv) despesas médicas.

Conhecimento

Despesas médicas

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, entretanto, com relação às despesas médicas, entendo que as razões do Recorrente não devem ser conhecidas, por se tratar de matéria não impugnada.

Nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235/1972, considerar-se-á não impugnada toda matéria não expressamente contestada na impugnação, *in verbis*.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Ao comentar o enunciado prescritivo transcrito acima, James Marins afirma que a referida norma processual não viola o direito à ampla defesa, veja-se.

Além disso, também de modo a tornar mais técnica a impugnação fiscal, prescreve a nova redação atribuída ao art. 17 pela Lei 9.532/1997 que a Administração considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, isto , proíbe ao impugnante a utilização da negativa genérica, sob pena de ineficácia.

Ademais, o Dec. 7.575/2011 referendou os arts. 16 e 17 do Dec. 70.235/1972 e modificações posteriores, reforçando a tendência já manifestada no âmbito legal.

Embora alguns comandos dos arts. 16 e 17, como os acima citados, possam representar certo grau de desprestígio ao princípio do informalismo, não ofendem o princípio da ampla defesa, pois, apesar de tornarem mais técnica a apresentação da impugnação, oportunizam a articulação de toda a matéria de defesa e a produção das provas documentais e periciais.¹

Assim, não tendo sido expressamente contestada, é evidente que os limites da lide instaurada pela impugnação não comportam a discussão sobre a dedutibilidade de despesas médicas, sendo inadmissível, portanto, o seu conhecimento em sede de recurso voluntário, uma

¹ MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: administrativo e judicial. 13 ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020. p. 290

vez que a matéria não foi objeto de análise pelo v. acórdão *a quo*, carecendo, assim, da necessária dialeticidade entre recurso e decisão recorrida.

Dessa forma, considerando a ocorrência de preclusão consumativa, as alegações relacionadas à dedutibilidade das despesas médicas declaradas pelo ora Recorrente não devem ser conhecidas por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. À propósito da preclusão consumativa, James Marins ensina que:

A preclusão consumativa dá-se quando o ato processual foi praticado e impede a repetição ou complementação do expediente processual. Assim, uma mesma impugnação fiscal não pode ser deduzida duas vezes nem tampouco pode ser formulada e posteriormente complementada (mesmo que dentro do prazo fixado em lei), pois a formulação inicial exaure, isto é, consoma em definitivo a prática do ato.²

Assim, entendo que, nesta parte, o recurso voluntário não deve ser conhecido.

Mérito

Da análise do recurso voluntário, verifica-se que o Recorrente não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa, bem como não traz qualquer nova documentação que sustente seus argumentos. Com a adição de algumas referências ao acórdão recorrido, o recurso voluntário é uma transcrição literal da peça impugnatória.

Assim sendo, todos os argumentos que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no v. acórdão *a quo*.

Dessa forma, é plenamente aplicável o art. 57, §3º, do RICARF, que assim dispõe:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Diante da aplicação do art. 57, §3º, do RICARF, peço *venia* para transcrever o voto do v. acórdão *a quo*.

DEPENDENTES

Das informações prestadas pelo sujeito passivo na DIRPF/2004 (fl. 21),
obtem-se os dados de cada dependente que foi objeto de glosa para que proceda a análise individualmente:

² MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial. 13 ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020. p. 279.

Nome	CPF	Cod	Data Nasc.	Idade em (31/12/2004)
MEIRE ANTONIA NOGUEIRA CARNEIRO	830.706.801-00	11	5/6/1973	31 anos
ITALLO CADAROLA CARNEIRO CARDOSO		21	15/12/1993	11 anos
RANDELLA CARNEIRO CARDOSO		22	7/6/1991	13 anos
DOUGLAS HENRIQUE PEREIRA DA SILVA		21	13/9/1993	11 anos
KAROLINA HELENA PEREIRA DA SILVA		22	3/7/1998	6 anos
PATRICIA PEQUENO DA SILVA		22	16/6/1986	18 anos

A princípio deve se mirar as disposições acerca das deduções na

Declaração de Ajuste Anual, estabelecida na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

"Art 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas :

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

(...)

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso 111, e 8º, inciso 11, alínea "c", poderão ser considerados como dependentes:

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

(...)

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos 111 e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de

ensino superior ou escola técnica de segundo grau."

Disciplinado pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999):

"Art 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação. a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3)".

Assim, da subsunção do quadro fático dos dependentes às hipóteses legais decorre o seguinte:

a) Dependentes aceitos:

- MEIRE ANTONIA NOGUEIRA CARNEIRO companheira devidamente comprovada (fl. 88).

- ITALLO CADAROLA CARNEIRO CARDOSO e RANDELLA

CARNEIRO CARDOSO filhos da companheira legitimamente provados (fl. 89 e 90).

b) Dependentes não aceitos:

- DOUGLAS HENRIQUE PEREIRA DA SILVA e KAROLINA HELENA PEREIRA DA SILVA, não há nenhum documento que os vincule ao sujeito passivo na condição de filho dependente, pois uma eventual pensão alimentícia os retira dessa condição.

- PATRICIA PEQUENO DA SILVA admitida a impertinência do liame parental pelo sujeito passivo.

Assim, resta comprovado e admitido neste processo de crédito, a dependência efetiva de três (03) dependentes cujo valor individual de dedução, R\$ 1.272,00 perfaz o montante total de R\$ 3.816,00 a título de dedução sob esta rubrica.

GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESA COM INSTRUÇÃO

Inicialmente deve se atentar para as proposições sobre as deduções na Declaração de Ajuste Anual, estabelecida pela Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

"Art 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário

será a diferença entre as somas :

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: ... (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001) (grifou-se).

As deduções estabelecidas e admitidas devem se referir a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino específicos que foram discriminados na Instrução Normativa SRF nº 15 de 6 de fevereiro de 2001:

“Art 40. Não se enquadram no conceito de despesas de instrução:

III - o pagamento de aulas de música, dança, natação,

ginástica, tênis, pilotagem, dicção, corte e costura, informática

e assemelhados.”

Portanto, a despesa com instrução é dedutível se for relacionada ao próprio contribuinte ou seus dependentes, e da análise dos documentos comprobatórios apresentados tem-se a seguinte situação fática-legal:

a) Contrato n 008581 (fl.96) e Contrato n 008582 (fl. 97), firmado com a empresa Allnet Informática Ltda S/C, cujo objeto: “Serviço de Instrução na Área de Informática”, não se coaduna com a dedução autorizada;

b) Recibo emitido por Colégio Atual em nome de DOUGLAS HENRIQUE PEREIRA DA SILVA e KAROLINE HELENA PEREIRA DA SILVA, os quais não foram admitidos como dependentes conforme exposto no tópico anterior, e portanto sem a possibilidade de aproveitar a respectiva dedução com instrução.

DESPESAS MÉDICAS

O contribuinte não tece nenhuma alegação efetiva sobre esta parcela do crédito tributário apurado, pois sua defesa se fundamentou na suposta “Declaração Retificadora”, sem nenhum elemento adicional de prova, cujo conteúdo configurado nos autos se amolda ao disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72, com a redação do art. 67 da Lei 9.532/97, pois se trata de matéria incontroversa, não sujeita a apreciação neste julgamento e insusceptível de modificação nesta instância administrativa.

PENSÃO ALIMENTÍCIA

Inicialmente, convém esclarecer que sobre os rendimentos de pensão alimentícia incide imposto de renda pessoa física numa leitura sistemática da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos. os não-tributáveis. os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva.”

Em conjunto com as disposições do art. 3º § 1º da lei 7.713/L88, regulamentado pelo Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Física, aprovado pelo Decreto 3000/99 (RIR/99):

“Art 54. São tributáveis os valores percebidos, em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente. inclusive a prestação de alimentos provisionais” (Lei nº 7. 713. de 1988, art. 3º, § 1º).

No que se refere à glosa da dedução da pensão alimentícia, o Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999 - RIR/1999, em seu art. 78, cuja base legal é o art. 4º, II, “F”, da Lei nº 9.250, de 1995, estabelece que “na determinação da base de cálculo do imposto, poderá

ser deduzida às importâncias pagas 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”.

Como se depreende da legislação acima transcrita, são dedutíveis apenas as importâncias pagas a título de pensão alimentícia, inclusive a prestação de alimentos provisionais, conforme normas do

Direito de Família, sempre em decorrência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, de forma que as pensões pagas por mera liberalidade ou acordo entre as partes não são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual, por falta de previsão legal.

Frise-se que na impugnação o contribuinte apenas informa na declaração inicial e traz um comprovante de rendimentos em que consta um valor diferente do informado, mas não traz o teor de decisão judicial que estabeleça todas as condições da pensão alimentícia.

Assim, por ser expresso na legislação aplicável que a dedução de pensão alimentícia no ajuste anual deve ser decorrente de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, não há como atender o pleito do impugnante, com base apenas em documentos que indiretamente informam sobre a suposta prestação alimentar.

Inclusive foi solicitada pela autoridade lançadora, a decisão judicial que permitisse concluir pelo pagamento da pensão, mas não foi apresentada na fase de esclarecimento nem agora, com a impugnação, cujo conjunto probatório e “declaração retificadora ineficaz” não fazem provas aceitáveis.

REVISÃO

Assim o presente processo de crédito impugnado foi lavrado com observância das determinações legais vigentes, mas foram apresentados motivos de fato e de direito que implicam na modificação do lançamento conforme demonstrado.

A partir das informações e documentos comprobatórios apresentados na impugnação e admitidos nesse juízo de delibação como válidos e eficazes para abater o montante do imposto a pagar, cuja cognição não exauriente se restringe aos “critérios quantitativos” objeto do presente lançamento suplementar, e que tem o condão de alterar o montante do valor do Imposto a Pagar conforme demonstrativo abaixo:

Linhas da Declaração	Declaração Inicial	Lançamento de Revisão	Lançamento de Revisão Julgado
Total Rendimentos Tributáveis	62.674,58	62.674,58	62.674,58
Contr Prev Oficial	6.109,63	6.109,63	6.109,63
Dependentes	7.632,00	-	3.816,00
Despesas Instrução	3.918,00	-	-
Despesas Médicas	3.523,31	-	-
Pensão alimentícia	27.700,67	-	-
Total das Deduções	48.883,61	6.109,63	9.925,63
Base de Cálculo	13.790,97	56.564,95	52.748,95
Imposto Calculado	164,24	10.478,46	9.429,00
Imposto Devido	164,24	10.478,46	9.429,00
Imposto Retido na Fonte - Titular	189,23	189,23	189,23
Total Imposto Pago	189,23	189,23	189,23
Saldo Imposto a Restituir	24,99		
Saldo Imposto a Pagar		10.289,23	9.239,77

CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo mais que consta nos autos, VOTA-SE por acolher o pedido de insubsistência parcial e declarar o LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE, com alteração do valor do Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar para R\$ 9.239,77.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, com exceção da parte em que se discute a dedução de despesas médicas, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto

