



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.724625/2019-13
ACÓRDÃO	2001-007.659 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DURVAL FERREIRA FREITAS FILHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2016

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

A dedução das despesas médicas declaradas, estão condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Afasta-se a glosa da despesa que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. INSTRUMENTAÇÃO CIRÚRGICA. SC COSIT Nº 207/2018. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento realizado a título de instrumentação cirúrgica somente poderá ser deduzido na base de cálculo do imposto de renda quando o valor integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar.

Mantém-se a glosa quando o pagamento é realizado diretamente à profissional, por inexistência de previsão legal.

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. FILHOS MAIORES DE 24 ANOS. IMPOSSIBILIDADE.

A dedução das despesas pagas a título de pensão alimentícia para filhos maiores 24 anos só é possível quando os alimentandos estejam incapacitados física ou mentalmente para o trabalho, preenchendo, nesta hipótese, as condições necessárias para se qualificarem como dependentes.

A existência de sentença judicial homologatória estabelecendo a obrigação alimentar após a maioridade, resultante de acordo celebrado, não tem o

condão de propiciar a dedução das despesas a esse título, porquanto não autorizado pela legislação de regência.

Mantém-se parcialmente o lançamento quando o contribuinte não comprovar ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, constituindo os pagamentos remanescentes realizados a título de pensão alimentícia, em mera liberalidade.

PAF. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

O ordenamento jurídico vigente inadmite a reformatio in pejus, não cabendo a reforma da decisão recorrida em prejuízo do recorrente.

ACÓRDÃO

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 despesa médica, no valor de R\$ 400,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 52/57):

Contra o sujeito passivo acima identificado foi expedida notificação de lançamento referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2016, ano-calendário 2015, formalizando a exigência de imposto no valor de R\$ 18.905,50, com os acréscimos legais detalhados no “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

As infrações apuradas, detalhadas na notificação de lançamento, “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, consistiram em:

- **Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de 11.744,45**, por falta de comprovação. O contribuinte **não apresentou nenhum comprovante de despesas médicas**;

- **Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública, no valor de R\$ 43.664,00**. No ano calendário 2015 **MARIANA FERREIRA FREITAS completou 35 anos e MAURICIO FERREIRA FREITAS completou 26 anos**. Nenhum dos dois pode ser alimentando por ter ultrapassado a idade limite de 24 anos para filho cursando faculdade. Além disso nenhum dos dois filhos declarou qualquer rendimento de pensão alimentícia **e o contribuinte não comprovou qualquer pagamento de pensão ainda que indevida**.

- **Dedução Indevida com Despesa de Instrução, no valor de R\$ 337,60**. O contribuinte não apresentou nenhum comprovante de despesas com Instrução; e

- **Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi, no valor de R\$ 17.206,89**. O contribuinte não apresentou nenhum comprovante de despesas com Previdência Privada.

Cientificado do lançamento em 17/07/2019, o sujeito passivo apresentou impugnação em 22/07/2019, alegando, em síntese, que, quanto à pensão alimentícia judicial, não foram apresentados os comprovantes de pagamento porque na resposta da Intimação Fiscal ficou claro que o valor pago aos alimentandos era inferior à correção pelo IGPM GV da autorização judicial original, que novamente foi anexada à esta resposta. O documento entregue em 19/06/2019 demonstra que não existe prazo para o termino da pensão dos alimentandos.

Quantos aos demais itens não foram apresentados os comprovantes à época porque a intimação fiscal se referia inicialmente somente às despesas de alimentando judicial. Apresenta toda documentação na impugnação.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão, em 03/11/2020 (fls. 63), o contribuinte, em 18/11/2020, interpôs recurso voluntário (fls. 68/70), insurgindo-se parcialmente contra a manutenção das glosas das despesas com pensão alimentícia paga em favor de sua filha/alimentada, Mariana Ferreira Freitas, pleiteando a correção pelo índice IGPM/FGV, previsto no acordo judicial homologado e não considerado pela decisão recorrida, bem como as médicas com o plano de saúde Petros em favor de sua ex-companheira, Wanda Maria D'Elia e seus filhos/alimentandos, Maurício e Mariana Ferreira Freitas, e a realizada com a Clínica Maryssael de Campos Ltda., decorrente do procedimento cirúrgico por ele suportado. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado, registrando que irá recolher o imposto devido sobre a parte incontroversa.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 71/84.

Em 29/12/2023, em face da extinção do mandato do conselheiro relator, Marcelo Rocha Paura, ocorrido em 28/09/2023, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 87), sendo-me distribuído em 03/10/2024, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa sobre as despesas com pensão alimentícia e médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa da despesa com pensão alimentícia (R\$ 10.767,26) e médicas pagas ao plano de saúde Petros em favor da ex-companheira e dos filhos/alimentandos (R\$ 6.930,40), à Clínica Maryssael de Campos Ltda. (R\$ 400,00) e a instrumentadora cirúrgica Ivane Silva Santos Zucchini (R\$ 200,00), **por falta de comprovação ou previsão legal para suas deduções**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declarada na DAA/2016.

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

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

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

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção parcial da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 54/56):

Analisando-se documentos apresentados pode ser concluído que: - quanto às despesas médicas: Petrobrás - do valor pleiteado de R\$ 9.164,45, pode ser acatado apenas o valor de R\$ 2.234,05 relativo ao contribuinte. **Não acatar os demais valores em correspondentes a pessoas não relacionadas como dependentes do contribuinte - Maurício Ferreira Freitas, no valor de R\$ 2.652,79; Wanda Maria D Elia (ex-companheira) R\$ 4.211,94 e Mariana Ferreira Freitas R\$ 65,67. (excluída da pensão) fls. 16. (...). Pagamento à Clínica Maryssael, R\$ 600,00, sem comprovação. – (...).**

(...)

Quanto à dedução relativa a pagamento de pensão alimentícia, consta da impugnação cópia da Carta de Sentença, parte do processo nº 100.07.198420-7 do Tribunal de Justiça de São Paulo, onde foi estabelecido o pagamento do valor de R\$ 1.275,00 ao filho menor Maurício e o valor de R\$ 1.180,00 à filha Mariana. **É destacado que a pensão da filha com 26 anos de idade, seria reduzida para o valor de R\$ 400,00, assim que a mesma tivesse rendimentos próprios de R\$ 1.800,00, no mínimo.**

Ocorre que no ano calendário relativo à autuação, período de recebimento dos valores em questão, **o filho Maurício contava com 26 anos e a filha Mariana com 35 anos e com rendimentos próprios.**

Como a filha não havia atingido o valor de R\$ 1.800,00 de rendimentos próprios, **acata-se o valor da pensão destinada à filha Mariana Ferreira Freitas, no valor de R\$ 14.160,00 (1.180,00 x 12).**

No que se refere à dedução relativa a pagamentos de pensão alimentícia, ela é autorizada por lei, desde que seja proveniente de sentença judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública. É o que prevê o artigo 8º, inciso II, “f” da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 23/06/2008:

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, 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) (Produção de efeitos) (destaques da transcrição)

Desse modo, para que possa fazer jus a esta dedução, o contribuinte deve apresentar a decisão judicial, seja pela sentença proferida, seja pelo acordo homologado, ou a escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869/1973, de modo a que se possa conhecer os termos da obrigação, que inclui o quantum a ser pago em dinheiro, a data do início, assim como os nomes dos beneficiários e alimentante.

Entretanto, admitir-se que, toda e qualquer importância paga a título de pensão alimentícia em face do Direito de Família, desde que homologada judicialmente, é passível de dedução da base de cálculo do imposto de renda devido pelo alimentante, **é dar à regra jurídica em questão interpretação extensiva, ignorando o contexto em que está situada.**

Não há como se interpretar a legislação que autoriza a dedução de pensão alimentícia judicial de forma isolada do restante sistema legal vigente. Sua interpretação há de ser feita de forma sistemática, **levando em conta também as disposições do Código Civil sobre a questão.**

Assim é que, no direito de família, é possível identificar duas modalidades de obrigações alimentares a que estão sujeitos os pais em relação aos filhos: uma, resultante do poder familiar, consubstanciada no dever de sustento durante a menoridade, e, outra, fundada no dever de solidariedade, que deriva da relação de parentesco entre as partes **e diz respeito aos filhos maiores, que não possuem condições de prover a sua própria subsistência.**

Embora as duas modalidades estejam sob a denominação de pensão alimentícia, os fundamentos que as embasam são distintos.

A obrigação decorrente do poder familiar (dever de sustento) tem como base os arts. 1.566, IV, 1.630 e 1.631 da Lei nº 10.406, de 10/01/2002, que instituiu o Novo Código Civil de 2002, e abrange o sustento, guarda e educação dos filhos, sendo exercido em igualdade de condições por ambos os pais, casados ou não, sobre os filhos, **enquanto menores.**

Tal obrigação resulta da necessidade incondicional dos filhos menores à assistência paterna e deve existir independente de prova da necessidade do beneficiário e da condição econômica dos pais, tratando-se, portanto, de presunção absoluta.

Após a cessação da menoridade, a obrigação alimentar dos pais em relação aos filhos adultos pode surgir com natureza diferente, fundada no dever de solidariedade entre pais e filhos, com fulcro no artigo 1.696 do Código Civil de 2002.

A obrigação paterna, nesses casos, dá-se pelo vínculo de parentesco e não é mais fruto de presunção absoluta da necessidade do filho, sujeitando-se aos pressupostos de necessidade do credor de alimentos (alimentado) e recursos do alimentante, ou seja, da comprovação da possibilidade do obrigado e da necessidade do beneficiado, conforme preceituam os arts. 1.694 e 1.695 do Código Civil de 2002.

Portanto, após a maioridade, a presunção da necessidade se torna relativa, ficando condicionada à comprovação de que os filhos não possuem bens suficientes nem têm condições de prover, pelo seu trabalho, a própria subsistência. Essencial, portanto, que haja a prova cabal de sua real necessidade.

Nesse mesmo sentido, o art. 35, inciso III, § 1º, da Lei nº 9.250/1995, estabelece como parâmetro, para fins de dependência de filho menor, a idade de 21 anos (antiga maioridade civil conforme Código Civil de 1916), que pode se estender até 24 anos, se os filhos ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. E, ainda, em qualquer idade, nos casos de comprovada incapacidade física ou mental para o trabalho.

Desse modo, até 18 anos, a dependência é absoluta, isto é, os filhos podem ser considerados dependentes dos pais, independente de qualquer outra condição. Atingida a maioridade, torna-se imprescindível a comprovação da necessidade do auxílio financeiro dos pais, seja em razão da inscrição em curso superior ou profissionalizante (até 24 anos), seja da incapacidade para o trabalho (qualquer idade).

Por outro lado, a Instrução Normativa RFB nº 1500, de 29 de outubro de 2014, dispõe que os pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia em face das normas de direito de família, quando em cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, são dedutíveis da base de cálculo, independentemente de o beneficiário ser considerado dependente (art. 52, I, § 2º).

Todavia, embora o reconhecimento da dedutibilidade da pensão alimentícia não se encontre necessariamente vinculado aos mesmos critérios estabelecidos para a dependência fiscal, é fato que essas duas deduções seguem caminhos paralelos, na medida em que têm como fundamento os conceitos e as normas do direito

de família, os quais pugnam pela demonstração da real e efetiva necessidade do alimentado de continuar percebendo auxílio, após cessada a menoridade.

Assim, tratando-se de filho menor, a dedutibilidade deve ser absoluta; contudo, atingida a maioridade, tal dedutibilidade passa a ser relativa, **exigindo a prova da necessidade do alimentado.**

Então somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda as pensões alimentícias pagas aos filhos menores ou aos filhos maiores de idade **quando incapacitados para o trabalho e sem meios de proverem a própria subsistência, ou até 24 anos se estudantes do ensino superior ou de escola técnica de segundo grau.**

Diante do exposto, deve ser acatado o valor de R\$ 3.734,05 de dedução de despesas médicas, o valor de R\$ R\$ 17.206,89 de dedução de Previdência Privada e **o valor de R\$ 14.160,00 de Pensão judicial**, totalizando o valor de R\$ 35.100,94.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto à despesa paga à Clínica Maryssael de Campos Ltda., tem-se que o recibo emitido pelo profissional Fábio Campos (fls. 19 e 71) – e que já havia instruído a peça impugnatória – além de conter os requisitos exigidos da legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), aponta e comprova o procedimento cirúrgico submetido pelo Recorrente no ano de 2015, restando assim suprido o vício apontado no que tange à **comprovação da aludida despesa por documento hábil e idôneo** – diga-se de passagem, seguindo aqui a mesma sistemática traçada na decisão recorrida ao deferir em parte outras despesas médicas declaradas – razão pela qual, respaldado no conjunto probatório produzido, torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Já em relação à despesa paga com instrumentação cirúrgica, melhor sorte não lhe socorre, uma vez que o pagamento foi realizado **diretamente** à instrumentadora, Ivane Silva Santos Zucchini (fls. 71), cuja dedução como realizada não pode ser acatada por ausência de previsão legal – diga-se de passagem, ancorado na Solução de Consulta COSIT nº 207 de 16/11/2018, tal despesa somente poderia aproveitada se integrasse a conta hospitalar – portanto mantenho a glosa operada.

No que tange ao pensionamento dos filhos/alimentandos, Mariana e Maurício Ferreira Freitas, embora haja sentença judicial homologatória fixando a verba alimentar, proferida no processo judicial nº 100.7.198420-7, que tramitou na 8ª Vara de Família e Sucessões de São Paulo/SP (fls. 73/84), constato que no ano-calendário de 2015, os aludidos alimentandos **possuíam mais de 24 anos**, conforme aliás registrado na decisão recorrida.

Portanto, e à mingua de comprovação do efetivo atendimento às regras do direito de família no que tange ao dever de prestar alimentos aos filhos maiores de 24 anos no período

autuado – levando-se em conta que inexistente nos autos comprovação ou eventual demonstração da necessidade alimentar por incapacidade física ou mental para trabalho dos alimentandos Mariana (35 anos) e Maurício (26 anos), no ano-calendário de 2015 – tem-se que os pagamentos realizados a esse título se traduzem em mera liberalidade, porquanto desassociados das regras de direito civil e, via de regra, em desalinho com o art. 8º, II, “f” da Lei 9.250/95.

Assim, escurados os requisitos para dedutibilidade do pensionamento aos filhos maiores de 24 anos, ao teor da legislação de regência (arts. 4º, II, 8º, II, “f” e 35, II e III da Lei nº 9.250/95, e 77, II e III e § 2º, e 78 do RIR/99) – incluindo-se aqui as despesas com plano de saúde Petros pagos em favor da ex-companheira e dos filhos/alimentandos, dada a ausência da relação de dependência, conforme bem fundamentado na decisão recorrida – e tendo em mente que norma que trata de isenção deve ser interpretada literalmente (art. 111, II, do CTN), inexistente a obrigatoriedade à prestação alimentar aduzida, portanto pagas por mera liberalidade, razão pela qual não há o que deferir no particular.

Entretanto, embora restabelecida parcialmente pela decisão recorrida a pensão paga à filha/alimentanda, Mariana Ferreira Freitas – ao meu sentir, em latente desalinho com a legislação de regência – não cabe a este Colegiado manifestar acerca da dedução deferida, sob pena de incorrer em *reformatio in pejus*, vedado pelo ordenamento jurídico.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica, no valor de R\$ 400,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto