ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18470.723557/2013-74

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	18470.723557/2013-74
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.469 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	9 de fevereiro de 2017
Matéria	DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS
Recorrente	RONALDO MACHADO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUTIBILIDADE LIMITADA AO VALOR DETERMINADO EM DECISÃO JUDICIAL OU ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE.

É dedutível da base de cálculo do imposto de renda os valores pagos a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, limitados aos termos e valores definidos em decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

Havendo complemento do valor da pensão alimentícia por conta do provedor, será cabível sua dedução para fins de imposto de renda desde que comprovada a efetividade do pagamento e sua compatibilidade com o provimento judicial, sendo a simples declaração de recebimento, lavrada pelo alimentado, insuficiente para autorizar o benefício. Ademais, eventuais outros pagamentos, ainda que comprovados, caso decorram de acordo que não tenha sido homologado judicialmente, não gozam do benefício da dedutibilidade.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

É dedutível da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física os valores das despesas medidas declaradas e comprovadas nos termos da legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução de despesa médica. Vencidos os Conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (Relator) e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que dava provimento parcial em maior extensão e o Conselheiro José Alfredo Duarte Filho (Suplente

convocado) que dava provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO - Redator designado.

EDITADO EM: 05/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ-RJ-I que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário lançado através da Notificação de Lançamento nº 2012/730177460323804 (fls. 12/19) por meio do qual se exige Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar (R$ 2.362,96), multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) – (R$ 1.772,22); e juros de mora (R$ 167,53), no total de R$ 4.302,71, que cancelou a restituição do valor de R$ 2.238,34. O lançamento é fundamentado na dedução indevida de valores pagos a título de pensão alimentícia (R$ 16.380,00) e de despesas médicas (R$ 352,00) no valor tributável total de R$ 16.732,00.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou Impugnação tempestiva (fls. 20/21), requerendo o total afastamento da exigência tributária, a qual foi julgada improcedente pela DRJ-RJ-I (fls. 39/43), conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

IRPF. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÕES LEGAIS. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

A dedução da pensão alimentícia em declaração de ajuste é possível se os alimentos comprovadamente pagos encontram amparo em decisão judicial ou acordo homologado judicialmente. Assim a dedução é possível até o limite dos alimentos definidos pelo juízo de família.

Cabe a quem pretende se aproveitar da dedução de pensão alimentícia a prova da entrega dos recursos ao alimentando.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Só é passível de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda a despesa médica declarada e devidamente comprovada por documentação hábil e idônea, que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei, restrita aos pagamentos

efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/09/2013 (fls. 44/46), o contribuinte interpôs, em 24/09/2013, Recurso Voluntário (fls. 48/62), esclarecendo que: i) em relação à pensão alimentícia, presta alimentos à sua ex-cônjuge desde 1989, em valor correspondente a 50% dos seus vencimentos, explicando, adicionalmente, que o centro de pagamentos do exército desconta, a título da mencionada pensão, valor menor do que aquele determinado judicialmente, em razão de mudanças havidas na lei de remuneração dos militares, motivo pelo qual complementa mensalmente o valor da pensão, em comum acordo com a beneficiária. Juntou extratos bancários (fls. 56/50) e declaração da ex-cônjuge reconhecendo que recebeu a diferença do valor da pensão não retido automaticamente pela administração do Exército; ii) em relação à despesa com dentista (prótese dentária), junta Recibo apontando o tipo de serviço prestado ao Recorrente, bem como as informações de registro de ambos. Ao final, requer o acolhimento e provimento ao recurso

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso- Relator

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Dedução de Pensão Alimentícia Judicial

A Notificação de Lançamento aponta dedução indevida de pensão alimentícia judicial paga o filho do contribuinte no valor tributável de R$ 16.380,00.

O Direito de Família estabelece, como modalidade de obrigação alimentar, aquela proveniente da relação de parentesco, devida aos parentes que não possuem condições de prover a sua própria subsistência (CC, Arts. 1.694, 1.695 e 1.701).

Conforme os princípios informadores do Direito Tributário, em situações desse tipo, uma solução plausível pode ser verificada pela interpretação sistemática das normas do Direito Civil c/c os artigos 4º, II e 8º, ambos da Lei 9.250/1995, abaixo descritos:

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

(...)

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 ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

Dessa forma, da interpretação conjunta dos dispositivos transcritos com as normas do Direito de Família, tem-se que são requisitos para a dedutibilidade da pensão alimentícia, que os pagamentos: a) tenham a natureza de alimentos; b) sejam fixados em decorrência das normas do Direito de Família; e c) decorram do cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive os alimentos provisórios.

Ainda, conforme a conclusão acima, tais alimentos devem observar os requisitos de dependência, para que sejam utilizados como dedução para fins de imposto de renda.

No presente caso, o Recorrente esclarece que, por irregularidades havidas no Centro de Pagamentos do Exército, os descontos vêm sendo realizados em valor menor àquele homologado na decisão judicial. Continua explicando que, o complemento da pensão que paga à ex-cônjuge, devido à falha da fonte pagadora, vem sendo deduzido na sua DIRPF.

O Recorrente juntou aos autos (fls. 06) cópia do Ofício do Juízo da Vara de Família da Capital do Estado do Rio de Janeiro, expedido em 05/07/1989, dirigido ao Chefe da Pagadoria de Pessoal Militar, determinando, de fato, o desconto de 50% de seu soldo em favor de sua ex-cônjuge e de suas filhas, na proporção de 40% e 10%, respectivamente, sendo que estes últimos deveriam ser revertidos em benefício da ex-cônjuge após o atingimento da maioridade pelas filhas, conforme a sentença judicial homologatória de fls. 07/09.

No entanto, embora o Recorrente tenha esclarecido sobre o pagamento complementar feito à sua ex-cônjuge, apresentou uma simples declaração pessoal de lavra desta própria, acusando o recebimento da quantia controversa, que, perante a legislação tributária, se faz insuficiente para fins de dedução do imposto de renda.

Mesmo que para corroborar com seu conjunto probatório o contribuinte tenha juntado a DIRPF de sua ex cônjuge às fls. 03/05 (em que ela informa o recebimento de um valor de R$ 31.037,59 no ano de 2011 e recolhido o IR sobre tais valores), o fato é que, para fins de direito à dedução, cabe ao contribuinte se valer de meios para comprovar seu direito com o efetivo pagamento da pensão.

Isso porque, as declarações pessoais isoladas, desacompanhadas de documentos outros capazes de demonstrar realmente a transferência financeira havida entre o Recorrente e sua ex-cônjuge, não fazem prova definitiva da efetiva ocorrência dos pagamentos complementares citados por ele. Os dados informados neste tipo de documento não constituem verdade absoluta, ante a sua fragilidade em comprovar a realidade.

Tem-se que considerar, por razoável, a distinção existente da força da declaração pessoal como prova de quitação entre partes, matéria disciplinada pelo Código Civil, da força probatória que tem esse mesmo documento perante o Fisco, questão que se sujeita às normas de Direito Público que regem a relação tributária.

No entanto, o Recorrente apresentou cópias de extratos bancários mensais relativos ao ano-calendário 2011 (fls. 56/60), que confirmam a transferência bancária de valores da sua conta para a conta da sua ex-cônjuge, conforme o quadro abaixo:

Data	Descrição	Cedente / Favorecido	Valor Movimentado
05/01/2011	DOC para Maria de Lourdes Costa Machado - Banco 001 Ag 3090 Cta 000003067432	Maria de Lourdes Costa Machado	700,00
01/02/2011	Internet Banking DOC E - Banco 001 Ag 3090 Cta 000003067432	Maria de Lourdes Costa Machado	405,00
02/03/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 025198	Maria de Lourdes Costa Machado	440,00
06/04/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 032316	Maria de Lourdes Costa Machado	23,56
03/05/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 011634	Maria de Lourdes Costa Machado	385,10
02/06/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 041673	Maria de Lourdes Costa Machado	486,47
04/07/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 069361	Maria de Lourdes Costa Machado	1.633,68
03/08/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 016130	Maria de Lourdes Costa Machado	495,74
08/09/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 035179	Maria de Lourdes Costa Machado	55,00
05/10/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 029098	Maria de Lourdes Costa Machado	490,00
04/11/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 021481	Maria de Lourdes Costa Machado	300,00
03/12/2011	Emissão de DOC E VIA BCE Maria de Lourdes Costa Machado - Documento nº 073714	Maria de Lourdes Costa Machado	1.660,00
		Total Comprovado	**7.074,55**

Assim, o Recorrente conseguiu comprovar a efetividade do desembolso de parte dos pagamentos relativos à complementação da pensão, no valor de R$ 7.074,55. Dessa

forma, neste ponto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para reformar a decisão de primeira instância e desconstituir a glosa relativa à complementação da pensão alimentar, no valor tributável de R$ 7.074,55, mantendo a glosa do valor residual não comprovado, de R$ 9.305,45.

Dedução de Despesa Médica

A Notificação de Lançamento aponta dedução indevida de pensão alimentícia judicial paga o filho do contribuinte no valor tributável de R$ 352,00.

Conforme dispõe o inciso III do parágrafo 2º do artigo 8º da Lei nº 9.250/95, as despesas médicas havidas pelos contribuintes são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda desde que seus pagamentos sejam comprovados, a saber:

> *Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas: (...)*
>
> *II - das deduções relativas:*
>
> *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;*
>
> *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 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;*
>
> *(...)*

Neste passo, a legislação do Imposto de Renda, mais especificamente o Regulamento do Imposto de Renda (Dec. nº 3.000/99, Art. 73) e o Decreto nº 5.844/43 (Art. 11, § 3º) – que trata da cobrança e fiscalização do imposto – dispõem que todas as deduções são sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, conforme abaixo:

> *Decreto nº 3.000/99*
>
> *Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (**Erro! A referência de hyperlink não é válida.**).*
>
> *Decreto nº 5.844/43*
>
> *Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.*

(...)

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

Tem-se, assim, que a legislação transcrita confere à autoridade fiscal – que age no intuito de defender o interesse público ("arrecadação tributária") -, o poder de exigir, para análise da dedução de despesas com dentista, outros documentos além de meros recibos, que busquem comprovar a efetiva prestação dos serviços e, principalmente, o efetivo desembolso dos valores correspondentes às despesas declaradas.

Isso porque os recibos, isoladamente, não fazem prova única e definitiva da efetiva ocorrência dos pagamentos informados na DIRPF do contribuinte. Os dados informados neste tipo de documento não constituem verdade absoluta, ante a sua fragilidade em comprovar a realidade.

Conforme já explanado, deve-se considerar - por ser razoável - a discrepância do poder probatório de quitação do Recibo entre particulares, matéria disciplinada pelo Código Civil, do poder probatório que possui esse mesmo documento perante o Fisco, contexto que se sujeita às normas de Direito Público que regem a relação tributária.

No caso ora analisado, o Recorrente juntou, unicamente, um Recibo informando seus dados cadastrais, bem como dados do protético emitente. Assim, conforme entendimento exposto, o mero recibo, apresentado de forma isolada, desacompanhado de documento que comprove o efetivo desembolso ou transferência financeira de recurso correspondente à despesa declarada, torna-se insuficiente para autorizar sua dedução da base de cálculo do importo de renda. Isto posto, nessa parte, NEGO PROVIMENTO ao recurso, mantendo a decisão de primeira instância para ratificar a glosa de despesa com dentista (protético), no valor tributável de R$ 352,00.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento na legislação competente e nas disposições acima mencionadas, voto por conhecer e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para desconstituir a glosa de pensão alimentícia-"complemento", no valor de R$ 7.074,55, mantendo-se a glosa do valor residual tributável de R$ 9.305,45; bem como para manter a glosa lançada a título de despesa com dentista (protético), no valor tributável de R$ 352,00.

assinado digitalmente

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

Voto Vencedor

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Conselheiro

Em que pese a pertinência das razões e fundamentos legais expressos no voto do Ilustre Relator, ouso discordar de seu conteúdo em dois pontos específicos, os quais seguem abaixo detalhados.

Inicialmente, ressalto que os fundamentos legais e normativos elencados pelo Relator são absolutamente adequados ao tema, servindo, da mesma forma, como amparo ao presente voto de divergência, razão pela qual não serão os mesmos textos novamente aqui reproduzidos.

Dedução de Pensão Alimentícia Judicial

Com maestria, após discorrer sobre a legislação de regência, o Sr. Relator conduziu seu voto à conclusão de que, para que sejam dedutíveis, os pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia devem ter natureza de alimentos, devem ser fixados em decorrência das normas do Direito de Família e, ainda, devem decorrer de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

No caso em tela, o recorrente alega que, em razão de equívoco do Centro de Pagamentos do Exército, os valores determinados em sentença judicial estão sendo descontados a menor e que, em acordo com a beneficiária da pensão, vem complementando a diferença há anos, razão pela qual sempre apresenta suas declarações de rendimentos com dois valores pagos a este título, um relativo aos descontos efetuados diretamente pela fonte pagadora e outro relativo a pagamentos efetuados a título de complementação.

Simpático a parte dos argumentos do contribuinte, o voto condutor concluiu por dar provimento parcial ao Recurso, para acatar como pensão alimentícia os valores mensais cuja transferência à beneficiária foram confirmados pelos extratos bancários apresentados (fl. 56/60), que totalizaram R$ 7.074,55.

Portanto, pelos próprios argumentos do contribuinte, estamos diante de um acordo que, embora alegadamente teriam o condão de corrigir erros cometidos pela fonte pagadora, não foram homologados judicialmente, tampouco foram acompanhados de cálculos mensais que apontassem que estariam efetivamente ajustando o pagamento ao inteiro teor da decisão judicial.

Veja que o ofício de fl. 06 indica que o desconto deve alcançar 50% do soldo e demais gratificações mensais a que fizer jus o recorrente. Não obstante, considerando o rendimento tributário declarado, na ordem de R$ 120.000,00, o valor total deduzido a título de pensão ainda estaria muito aquém do percentual então definido.

Aceitar a dedução nos termos pretendidos pelo contribuinte, conduziria-nos à conclusão de que o Exercício Brasileiro estaria descumprindo uma determinação judicial. E mais, a precariedade do acordo e a irregularidade das transferências mensais efetivadas à beneficiária da pensão a deixaria em condição de vulnerabilidade na sua relação com o responsável pelo pagamento.

Assim, correto estaria o recorrente e sua ex-esposa se retomassem a questão junto ao judiciário para regularizar os valores devidos a serem descontados/pagos mensalmente. Afinal, não faz sentido, por exemplo, que o valor da complementação em um mês ultrapasse R$ 1.600,00 e em outro mês não chegue a R$ 25,00, além do que, em sua totalidade, ainda se mostre em descompasso com os 50% definidos inicialmente.

Assim, amparado nos artigos 4º, II e 8º, ambos da Lei 9.250/1995, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário no que se refere à dedução declarada a título de pensão alimentícia.

Dedução de Despesa Médica

Como de vê acima, o cerne da manutenção da glosa da despesa médica declarada no valor de R$ 352,00 tem lastro na falta de apresentação de documento que comprovasse o efetivo desembolso ou transferência financeira do recurso correspondente.

A legislação citada no voto condutor, sem sombra de dúvidas, ampara o entendimento exposto sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das deduções da base de cálculo do IRPF relacionadas a despesas médicas incorridas.

Temos que o recibo apresentado, inicialmente, não foi aceito por não conter detalhes relativos ao prestador do serviço. Em seguida, tal documento foi complementado de forma a não mais apresentar tal deficiência (fl. 2 e 62).

Naturalmente, tivesse a autoridade lançadora firmado sua convicção sobre a necessidade da glosa ou a autoridade julgadora de 1ª Instância lastreado sua manutenção na questão da não comprovação do efetivo pagamento da despesa, teria o contribuinte a oportunidade de apresentar a documentação comprobatória. Contudo, em momento algum tal exigência foi exposta, não fazendo sentido que, em sede de julgamento de 2ª instância, novos motivos sejam utilizados para a manutenção da exigência, o que importaria evidente prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa.

Não obstante tudo isso, penso que a exigência da comprovação do efetivo pagamento ou da transferência do numerário ao prestador do serviço é instrumento que pode e deve ser utilizado de forma compatível com o Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de bom-senso aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas que o seu espírito.

Portanto, entendo que não devemos lançar mão desse instrumento quando diante de valores que, por sua monta, possam tornar a comprovação do efetivo desembolso difícil ou mesmo impossível, em particular por corresponder a numerário que não justifique movimentação financeira documentada ou extraordinária.

No caso em comento, o contribuinte declarou rendimentos que ultrapassam os R$ 132.000,00, sendo perfeitamente razoável considerar que ele possa ter efetuado o pagamento da despesa (R$ 352,00) com recursos disponíveis em espécie, sem terem sido necessários saques ou transferências contemporâneas específicas. Ademais, os extratos apresentados pelo recorrente evidenciam saques nos dias anteriores ao apontado no recibo que seriam suficientes ao pagamento em dinheiro da despesa.

Assim, voto pelo restabelecimento da dedução da despesa médica declarada no valor de R$ 352,00.

Conclusão:

Pelas razões e fundamentos legais acima expostos, voto por conhecer do Recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento exclusivamente para restabelecer a glosa da despesa médica no valor de R$ 352,00. Em relação à pensão judicial, por entender que a decisão *a quo* não merece retoques, voto por negar provimento ao pleito recursal.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

assinado digitalmente

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Redator Designado