



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 18470.731670/2011-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-004.248 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2022  
**Recorrente** JORGE ALOYSIO DE ARAUJO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

As despesas com previdência privada são dedutíveis na apuração do imposto de renda quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos em lei.

Afasta-se a glosa quando o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade.

DEDUÇÕES SIMULTÂNEAS. DESPESAS DE DEPENDENTES E PENSÃO ALIMENTÍCIA. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com dependentes são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Não é permitida a dedução concomitante de pensão alimentícia e de dependentes referente à própria filha/alimentanda.

Mantém-se a glosa da despesa quando não restar comprovado o cumprimento dos requisitos legais para a respectiva dedução.

DEDUÇÕES. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL, DESPESAS MÉDICAS E COM INSTRUÇÃO. NECESSIDADE DE PREVISÃO EM DECISÃO OU ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO.

Podem ser deduzidos na declaração do imposto de renda os pagamentos realizados a título de pensão alimentícia, se comprovado que os mesmos decorrem de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e que atendam aos requisitos para dedutibilidade.

As despesas com instrução quando realizadas em virtude de cumprimento de decisão ou acordo homologado judicialmente, e que atendam aos requisitos para dedutibilidade dos valores pagos, podem ser deduzidas na declaração do imposto de renda, devendo ser respeitado o limite anual individual previsto no art. 8º, II, b, da Lei nº 9.250/95.

Mantém-se parcialmente a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos dispêndios, em conformidade com a legislação de regência.

**DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.**

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

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

**MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.**

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

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 as deduções com previdência privada (R\$855,72), de despesas médicas (R\$3.054,30) e com instrução (R\$4.871,63). Vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento parcial em maior extensão para restabelecer também a dedução de pensão judicial no valor de R\$22.328,00. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora  
Designada

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (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 (fls. 39/42):

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a Notificação de Lançamento do ano-calendário de 2009 (fls. 04 a 13), data de ciência em 22/11/11 (fl. 14), tendo sido apurada:

1. Dedução indevida de previdência privada por falta de comprovação, no valor de R\$ 855,72;
2. Dedução indevida de pensão judicial no valor de R\$ 33.488,00, por falta de comprovação;
3. Dedução indevida de dependentes no valor de R\$ 1.730,40, pois não provou relação de dependência de Gabriela;
4. Dedução indevida de despesas médicas de R\$ 1.000,00, com o profissional Sylvio Jose Cerqueira Filho e Golden Cross de R\$ 267,20 e R\$ 4.435,00. Não foi apresentada sentença judicial para pagamento do plano de saúde com Letícia e João Victor;
5. Dedução indevida de despesas com instrução de R\$ 7.789,88. Não foi apresentada sentença judicial para despesa de instrução com Letícia e João Victor.

O crédito tributário lançado e o enquadramento legal constam na respectiva Notificação.

Após a ciência do lançamento o contribuinte apresentou, em 07/12/11, a impugnação de fl. 02, alegando, em síntese, que:

1. Estaria comprovando com os documentos solicitados.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. INSTRUÇÃO. DEPENDENTES. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Somente podem ser aceitas as deduções comprovadas por meio documentação hábil e idônea que estejam em conformidade com as regras contidas na legislação de regência.

Cientificado da decisão, em 18/11/2014 (fls. 44/45), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 16/12/2014, recurso voluntário (fls. 49/51), alegando, em apertada síntese, que as despesas glosadas se encontram comprovadas pelos constantes dos autos, os quais estão em conformidade com a legislação de regência, e anexando novos documentos em complemento aos já apresentados, requerendo, ao final, o cancelamento total do lançamento efetuado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 52/70.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

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

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Das glosas mantidas sobre as despesas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas com previdência privada (R\$ 855,72), com pensão alimentícia judicial (R\$ 33.488,00), de dependentes (R\$ 1.730,40), com instrução (R\$ 7.789,88) e médicas (R\$ 5.702,20), por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com cópia dos acordos judiciais homologados fixando a verba alimentícia aos filhos alimentandos e comprovantes dos pagamentos realizados, certidão de nascimento de seus filhos menores de idade, Gabriela de Paula Araújo, Letícia Ribeiro de Araújo e João Victor Ribeiro de Araújo, e novo informe de rendimentos financeiros emitido pela Brasilprev atestando o pagamento do PGBL por ele contratado (fls. 59/69).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários, no que tange as despesas realizadas, visando confirmá-las, especialmente nos casos em que sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre 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 justificção 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 o fato imputado.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui,

nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pelo Recorrente.

Assim passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores das glosas mantidas pela decisão recorrida (fls. 64/70):

A impugnação apresentada foi considerada tempestiva, devendo ser apreciada.

Trata o presente processo de:

1. Dedução indevida de previdência privada por falta de comprovação no valor de R\$ 855,72;
2. Dedução indevida de pensão judicial no valor de R\$ 33.488,00, por falta de comprovação;
3. Dedução indevida de dependentes no valor de R\$ 1.730,40, pois não provou relação de dependência de Gabriela;
4. Dedução indevida de despesas médicas de R\$ 1.000,00, com o profissional Sylvio Jose Cerqueira Filho e Golden Cross de R\$ 267,20 e R\$ 4.435,00. Não foi apresentada sentença judicial para pagamento do plano de saúde com Letícia e João Victor;
5. Dedução indevida de despesas com instrução de R\$ 7.789,88. Não foi apresentada sentença judicial para despesa de instrução com Letícia e João Victor.

O impugnante alega que estaria comprovando com os documentos solicitados.

No que concerne à previdência privada, documentação de fls. 28 a 30, cabe frisar que o autuado **declarou dependente sem ter provado a relação de dependência e alimentados cuja sentença judicial sequer foi apresentada para que pudesse comprovar a determinação judicial para o pagamento de despesa com instrução, despesas médicas e de previdência privada com os mesmos.**

Assim, como a documentação anexada não demonstra **quem seria o beneficiário do PGBL**, mas somente quem efetuou o pagamento, não há como acatar tal despesa, devendo ser mantida a glosa de R\$ 855,72.

Sobre a dependente Gabriela, **o contribuinte não logrou provar a relação de dependência**, cabendo confirmar a glosa praticada pela fiscalização.

Em referência às **despesas com instrução, documentos de fls. 32 e 33, é pertinente afirmar que o impugnante não trouxe a sentença judicial determinando o pagamento de despesa com instrução para Letícia e João Victor**, ficando ratificada a dedução indevida apurada.

Ademais, importa esclarecer que **somente pode ser abatida despesa médica, de instrução ou previdência com beneficiário de pensão alimentícia judicial, caso exista sentença judicial determinando aqueles gastos.**

Em relação à pensão judicial, cabe manter a glosa, **pois não foi trazida a sentença judicial obrigando o interessado a assumir tal gasto no valor de R\$ 33.488,00 e também não restou comprovado o seu pagamento.** A legislação pertinente encontra-se no art. 9º da Lei nº 8.981/95. Vale destacar que a documentação de pensão trazida ao processo, pelo contribuinte, não diz respeito ao gasto pleiteado.

Quanto às despesas médicas, vale repisar que o autuado **declarou dependente sem ter provado a relação de dependência e alimentados cuja sentença judicial sequer foi apresentada para que pudesse comprovar a determinação judicial para o pagamento de despesa com instrução, despesas médicas e de previdência privada.**

Então, o recibo de R\$ 1.000,00, à fl. 31, não serve como prova hábil, **pois não identifica o beneficiário do tratamento.**

Também não há como acatar as despesas com a Golden Cross, às fls. 26 e 27, visto que **não foi anexado ao processo a sentença judicial obrigando o contribuinte a arcar**

**com as referidas despesas em nome de Letícia e João Victor que foram declarados como alimentados em sua DAA.**

Portanto, deve ser corroborada a dedução indevida apurada no lançamento.

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

Quanto à **previdência privada**, o informe de rendimentos financeiros emitido pela Brasilprev (fls. 66), aponta e comprova a ocorrência de contribuições pagas ao plano PGBL no decorrer do ano-calendário de 2009, no montante **de R\$ 855,72** – diga-se de passagem, valor este dentro do limite de 12% regulamentar – restando demonstrado, ao meu sentir, tanto a natureza do plano previdenciário contratado quanto os pagamentos realizados tendo por beneficiário o próprio Recorrente, razão pela afasto a glosa operada.

Quanto à **pensão alimentícia**, os documentos ora trazidos – acordo homologado judicialmente nos autos do processo n.º 03446-13.1999.8.19.2050 (onde restou ao Recorrente arcar com o pagamento da verba alimentar, **além da mensalidade escolar e com o plano de saúde de seus filhos/alimentandos, João Victor e Letícia Ribeiro de Araújo**) e declarações emitidas por Nilce Helena Ribeiro da Silva, genitora e responsável pelos alimentandos, atestando o recebimento dos valores ajustados (fls. 60/62 e 68/69) – demonstram que, de fato, o Recorrente realizou o pagamento da pensão alimentícia a seus filhos/alimentandos, no total de quatro salários mínimos, no **valor de R\$ 22.328,00**, suprimindo assim o vício apontado acerca da comprovação do pagamento da prestação alimentar homologada judicialmente, bem como as **despesas com instrução**, no valor **de R\$ 4.871,63** (fls. 32/33), e com o **plano de saúde Golden Cross** dos alimentandos, no valor **de R\$ 3.054,30** (fls. 26/27), razão pela qual, me convencendo da verossimilhança as alegações recursais e respaldado na prova documental produzida, afasto a glosa sobre as aludidas despesas, e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Já em relação à pensão paga à filha/alimentanda, Gabriela de Paula Araújo, no valor **de R\$ 11.160,00**, nada a prover, porquanto, mesmo restando demonstrado o ônus ao pensionamento mensal, no total de dois salários mínimos, por força da decisão judicial homologatória proferida no processo n.º 0056-051115030 (fls. 23/25 e 59), não restaram demonstrados os pagamentos realizados a genitora da alimentanda, Marta Aparecida de Paula – que deveria se dar por meio de depósito bancário, conforme, aliás, restou ajustado no Termo de Audiência que homologou a revisão de alimentos pleiteada (fls. 23 e 59) – de forma a permitir à fiscalização, dentro de sua competência institucional, promover a conferência dos requisitos necessários à fruição do benefício fiscal, observadas as normas do direito de família e a efetividade dos valores acordados, ao teor da legislação de regência (art. 49 da IN n.º 15/2001), urgindo, à mingua de **comprovação do efetivo pagamento**, a manutenção da glosa.

Por outro giro, no que se refere à despesa **com dependentes**, no valor **de R\$ 1.730,40**, o Recorrente em sua DAA lançou dependentes, dentre os quais Gabriela de Paula Araújo, bem como registrou o pagamento de pensão alimentícia à mesma, por meio de sua genitora, Marta Aparecida de Paula (fls. 16), acumulação esta inadmissível nos termos do art. 78, § 1º do RIR/99, **sendo vedada tal conduta**, uma vez que o pagamento de alimentos e a relação de dependência direta são incompatíveis e excludentes, excetuando-se a hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do mesmo ano-calendário, o que não é o caso dos autos. Portanto, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade, correta é manutenção do lançamento no particular.

Já em relação às despesas odontológicas com o profissional Sylvio J. Cerqueira Filho, **no valor de R\$ 1.000,00** (fls. 63), melhor sorte não socorre o Recorrente, uma vez que somente o recibo apresentado não se mostra, por si só, suficiente para atestar a despesas realizada por falta de justificação consistente, ao teor dos arts. 73 e 80, § 1º, II do RIR/99, mesmo que apresentadas nesta seara recursal, aliado ao fato de ter sido declarado dependentes na DAA/2010 (fls. 15/22) – comprovação esta, diga-se de passagem, que poderia ter sido elidida com retificação do recibo e/ou declaração emitida pelo profissional contratado, discriminando o **beneficiário dos serviços prestados**, não sendo suficiente para tanto a simples indicação do paciente da peça recursal – calhando aqui também a manutenção da glosa operada.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas com previdência privada (R\$855,72), pensão alimentícia (R\$22.328,00), com instrução (R\$4.871,63) e médicas com plano de saúde (R\$3.054,30), no valor total de R\$ 31.109,65, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

### Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Registro que acompanho o i. relator no tocantes às deduções de despesas médicas, com instrução e de previdência privada, recaindo a divergência somente quanto à dedução de pensão judicial, parcialmente restabelecida por ele em seu voto.

Com a devida vênia, divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento da dedução de pensão à vista das declarações emitidas pela senhora Nilce.

Como consignado na decisão recorrida, caberia ao contribuinte fazer prova do efetivo pagamento da pensão. No caso, o acordo judicial estabeleceu pagamento via depósito em conta dos valores devidos (fl.61). Dessa feita, para fazer a prova exigida, caberia ao contribuinte juntar comprovantes de transferências ou de depósitos.

A declaração da beneficiária tem eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado **presumem-se verdadeiras em relação ao signatário**.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

Também no Código Civil encontra-se a questão da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se **verdadeiras em relação aos signatários**.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas **não exigem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las**.

...

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

(destaques acrescidos)

Lembro que todas as deduções pleiteadas na declaração estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (art. 73 do RIR/1999), podendo ser glosadas se os contribuintes não conseguirem comprová-las ou justificá-las.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda algumas deduções, incorridas durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

Dessa feita, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da pensão em comento, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, no tocante à pensão alimentícia, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez