



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720356/2010-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.361 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente SALVIO ALBERTINO DE MIRANDA CORREA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

EMENTA

DEDUÇÃO. CUSTEIO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS PARA DESEMPENHO OU ADIMPLEMENTO DIRETO (*IN NATURA*). PAGAMENTO A TÍTULO DE ALUGUEL. INEXISTÊNCIA DO DIREITO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Os valores relativos às obrigações alimentares definidos em sentença judicial, acordo judicialmente homologado ou acordo público, se destinados ao custeio de serviços de educação ou de saúde, são dedutíveis no cálculo do IRPF, ainda que assumidos para desempenho ou adimplemento direto pelo próprio alimentante, sujeito passivo (prestações *in natura* - art. 81, § 3º do Decreto 3.000/1999).

O custeio de aluguel, assumido para adimplemento direto pelo sujeito passivo, não é uma despesa de educação, nem de saúde, e, portanto, não é dedutível no cálculo do IRPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-005.361 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10280.720356/2010-06

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:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF nº **2009/750229607587089** (fls. 04/08), referente ao exercício 2009, ano-calendário 2008. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores:

Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)	8.089,48
Multa de Ofício (passível de redução)	6.067,11
Juros de Mora (calculado até 28/02/2010)	601,85
Imposto de Renda Pessoa Física (Sujeito à Multa de Mora)	0,00
Multa de Mora (não passível de redução)	0,00
Juros e Mora (calculado até 28/02/2010)	0,00
Total do Crédito Tributário	14.758,44

O lançamento acima foi decorrente da seguinte infração:

Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública: no valor de R\$ 29.416,27. Motivo: não tem previsão legal o valor de R\$ 23.032,27 por se tratar de pagamento de aluguel e R\$ 6.384,00 por se tratar de despesa com instrução não declarada pelo contribuinte.

A ciência do lançamento ocorreu em 02/03/2010 (fls. 40) e, em 18/03/2010, o contribuinte apresentou defesa de fls. 02/03, acompanhada dos anexos de fls. 09/39, solicitando a improcedência do presente lançamento, sob a alegação de que a dedução glosada pela Fiscalização tem amparo legal, pois se refere a pagamento de aluguel em nome de Orlando Jorge Araújo do Nascimento no valor de R\$ 10.532,27 e de Heitor Oliveira no valor de R\$ 12.500,00 e a pagamento de instrução no valor de R\$ 6.384,00, definidos como pensão alimentícia, conforme sentença judicial que junta aos autos. Junta também, boletos bancários, recibos de aluguel e contrato de prestação de serviços educacionais.

É o relatório.

A impugnação é tempestiva, uma vez que foi apresentada no prazo estabelecido pelo art. 15 do Decreto nº 70.235, de 03 de março de 1972, motivo pelo qual dela toma-se conhecimento para examinar as razões trazidas pelo sujeito passivo.

O contribuinte alega em sua defesa que os valores glosados dizem respeito à pagamento de aluguel e de instrução, que conforme sentença judicial são definidos como pensão alimentícia.

Quanto à despesa com instrução, o art. 81 do RIR/1999, prevê:

“Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea ‘b’).

(...)

§ 3º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).” (Grifou-se)

Desse modo, a despesa de instrução de alimentando, quando em decorrência de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderia ser

deduzida pelo alimentante, observado, para o ano-calendário 2008, o limite de R\$ 2.592,29.

Segundo a Fiscalização o contribuinte não informou em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA do exercício de 2009, o valor de R\$ 6.384,00 a título de despesa com instrução.

A respeito, às fls. 28 a 30, na carta de sentença (fls. 10/15), extraída dos autos da ação consensual de dissolução de união estável requerida pelo contribuinte e Simone de Carvalho Costa, consta que “8. *A título de PENSÃO ALIMENTÍCIA, o Requerente Sálvio pagará à Simone e a sua filha menor Samantha, o valor mensal de R\$ 6.000,00 (seis mil reais), sendo 50% (cinquenta por cento) para a Requerente Simone e 50% (cinquenta por cento) para a sua filha Samantha....* 9. *Pagará, ainda, o Requerente a título de pensão o Colégio “Peteleco” – Centro de Educação Montessoriana do Pará de sua filha Samantha....*”. Tal acordo foi homologado por sentença em 10/11/2003.

Analisando a Declaração de Ajuste Anual - DAA (fls. 45), conjuntamente com a carta de sentença mencionada no item anterior, verifica-se que o contribuinte declarou pagamento de pensão alimentícia a Srª Simone de Carvalho Costa no valor de R\$ 36.000,00 (R\$ 3.000,00 X 12) e para a sua filha Samantha Costa de Miranda Correa, o valor de R\$ 42.384,00, correspondente a R\$ 36.000,00 a título de pensão alimentícia e R\$ 6.384,00 referente à despesa com instrução, justamente o valor glosado pela Fiscalização.

Dessa forma, verifica-se que o contribuinte cometeu engano quando declarou a totalidade de R\$ 42.389,00 no código 30, do campo Pagamentos e Doações Efetuadas da DAA, como pagamento de pensão alimentícia judicial. De acordo com o art. 50, parágrafo 2º, da Instrução Normativa/SRF nº 15, de 06/02/2001, deveria ter informado o valor de R\$ 6.384,00 a título de despesa com instrução.

Às fls. 16/19, o contribuinte juntou o contrato de prestação de serviços educacionais, pactuado entre o contribuinte em nome de sua filha Samantha Costa de Miranda Correa e o Centro Educação Montessoriana do Pará S/S Ltda, comprovando que cumpriu a determinação contida na carta de sentença.

Os recibos juntados às fls. 20/24, só comprovam o pagamento do valor de R\$ 2.660,00 e não o valor glosado de R\$ 6.384,00.

Em assim sendo, considerando que há fundamento legal para o alimentante deduzir as despesas com instrução, nos casos de cumprimento de decisão judicial, circunstância comprovada com a cópia da carta de sentença, fls. 10/15, conclui-se que a glosa no valor de R\$ 2.592,29 foi indevida, devendo ser restabelecida essa quantia na declaração de ajuste do sujeito passivo, tendo em vista que a dedução relacionada à instrução para o ano-calendário 2008 foi limitado àquele valor pela legislação tributária.

No tocante ao pagamento de aluguel no valor glosado de R\$ 23.032,27, pago pelo contribuinte como pensão alimentícia judicial (código 30) a Jorge Armindo Tamer Junior (aluguel Simone - R\$ 10.532,27) e a Rosenda da Silveira Martins Amico (R\$ 12.500,00), devo esclarecer que, os pagamentos em sentença judicial que excedam a pensão alimentícia não são dedutíveis para fins do imposto de renda, conforme o Manual de Perguntas e Respostas do IRPF/2009 esclarece:

PAGAMENTOS EM SENTENÇA JUDICIAL QUE EXCEDAM A PENSÃO ALIMENTÍCIA

336 — São dedutíveis os pagamentos estipulados em sentença judicial que excedam a pensão alimentícia?

Somente é dedutível o valor pago como pensão alimentícia.

As quantias pagas decorrentes de sentença judicial para cobertura de despesas médicas e com instrução, destacadas da pensão, são dedutíveis sob a forma de despesas médicas e despesas com instrução dos alimentandos, desde que obedecidos os requisitos e limites legais.

Os demais valores estipulados na sentença, tais como aluguéis, condomínio, transporte, previdência privada, não são dedutíveis.

(Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, § 3º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 78, §§ 4º e 5º; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 50, § 2º)

Desta forma, não poderão ser considerados os pagamentos mencionados pelo contribuinte.

O lançamento será revisto, conforme demonstrativo a seguir, para restabelecer a dedução de despesas com instrução no valor de R\$ 2.592,29:

Exercício	2009
Rend. Tributáveis Recebidos de PJ	17.456,46
Rend. Tributáveis Recebidos de PF	420.000,00
Rend. Trib. Recebidos do Exterior	-
Total dos Rendimentos Tributáveis	437.456,46
Contribuição Previdenciária Oficial	-
Contr. à Previdência Privada/FAPI	-
Dependentes (nº) 2	3.311,76
Despesas com Instrução	2.592,29
Despesas Médicas	26.143,64
Pensão Alimentícia Judicial	108.592,29
Livro Caixa	48.850,00
Total das Deduções	139.439,98
Base de Cálculo	247.966,48
Imposto Calculado	61.604,94
Dedução Incentivo	-
Imposto Devido	61.604,94
Imposto de Renda Retido na Fonte	147,36
Contribuição Prev. Emp. Doméstico	589,20
Imposto Complementar	-
Imposto Pago no Exterior	-
Total do Imposto Recolhido	736,56
Imposto a Pagar	60.868,38
Imposto a Pagar Declarado	54.204,57
Saldo do Imposto a Pagar	6.663,81

CONCLUSÃO

Isto posto, voto pela procedência em parte da impugnação, mantendo o crédito tributário em parte pelo valor de **R\$ 6.663,81**, a ser acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora, calculados de acordo com a legislação de regência.

É o voto.

Suely Nazaré Maia da Rocha

Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil

Matrícula SIAPE nº 0896908

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: 2008

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. REQUISITOS.

As quantias pagas decorrentes de sentença judicial para cobertura de despesas médicas e com instrução, destacadas da pensão, são dedutíveis sob a forma de despesas médicas e despesas com instrução dos alimentandos, desde que obedecidos os requisitos e limites legais.

Os demais valores estipulados na sentença, tais como aluguéis, condomínio, transporte, não são dedutíveis.

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/04/2012, o sujeito passivo interpôs, em 10/05/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados comprovam o pagamento de pensão alimentícia em conformidade com decisão judicial.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2001-005.361 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10280.720356/2010-06

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o conceito de “pensão alimentícia”, utilizado para cálculo do valor dedutível na apuração do IRPF, comporta tão-somente a obrigação geral e indistinta definida em sentença judicial ou acordo judicialmente homologado ou público, ou se ele também engloba as obrigações calculadas com base noutras necessidades dos alimentandos, que não educação e saúde.

Dispõe a legislação de regência:

CC/2002:

Art. 1.694. Podem os parentes, os cônjuges ou companheiros pedir uns aos outros os alimentos de que necessitem para viver de modo compatível com a sua condição social, inclusive para atender às necessidades de sua educação.

§ 1º Os alimentos devem ser fixados na proporção das necessidades do reclamante e dos recursos da pessoa obrigada.

§ 2º Os alimentos serão apenas os indispensáveis à subsistência, quando a situação de necessidade resultar de culpa de quem os pleiteia.

Art. 1.701. A pessoa obrigada a suprir alimentos poderá pensionar o alimentando, ou dar-lhe hospedagem e sustento, sem prejuízo do dever de prestar o necessário à sua educação, quando menor.

[...]

Art. 1.703. Para a manutenção dos filhos, os cônjuges separados judicialmente contribuirão na proporção de seus recursos.

[...]

Art. 1.704. Se um dos cônjuges separados judicialmente vier a necessitar de alimentos, será o outro obrigado a prestá-los mediante pensão a ser fixada pelo juiz, caso não tenha sido declarado culpado na ação de separação judicial.

Parágrafo único. Se o cônjuge declarado culpado vier a necessitar de alimentos, e não tiver parentes em condições de prestá-los, nem aptidão para o trabalho, o outro cônjuge será obrigado a assegurá-los, fixando o juiz o valor indispensável à sobrevivência.

O emprego da palavra “alimentos” na legislação civil decorre de impulso atávico (e.g., art. 396 do CC/1916) e tem função metonímica ou metafórica, pois ela não se limita a referir gêneros alimentícios, como víveres, por também alcançar quaisquer outros bens ou prestações necessárias ao sustento, como saúde, educação, lazer, moradia e segurança.

Segundo o texto legal indicado, o dever de prestar “alimentos” pode ser realizado de duas formas: (a) pela entrega direta dos bens e dos serviços necessários, na modalidade também conhecida como *in natura*, ou (b) de modo indireto, por obrigação monetária, que se torna vicária da entrega direta de bens e de serviços.

Numa relação familiar unida, a prestação alimentar tende a ser direta, enquanto na relação familiar desagregada, ela tende a ser indireta. De fato, a obrigação pecuniária torna-se o meio por excelência de prestação do dever alimentar sempre que há discordância ou animosidade entre os membros da família, na medida em que a entrega direta de bens e de serviços tende a tornar-se psicologicamente penosa, bem como tende a transformar-se em meio de corporificação de disputas entre ex-cônjuges e entre pais e filhos alienados (*estranged*).

Ao transladar esse quadro para o campo próprio da tributação, a legislação empregou a expressão “pensão alimentícia” para designar o valor dedutível no cálculo do IRPF devido pelo alimentante, se o dever alimentar decorresse de sentença judicial, acordo judicialmente homologado ou acordo público.

Para referência, transcreve-se os arts. 78 e 81 do Decreto 3.000/1999, *verbatim*:

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

[...]

Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea ‘b’).

(...)

§ 3º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).” (Grifou-se)

O traslado do sistema civil familiar à seara tributária foi imperfeito, pois as idiossincrasias da expressão “pensão alimentícia” foram desconsideradas, de modo a criar tratamento desigual entre sujeitos passivos jungidos diretamente ao Código Civil, de um lado, e sujeitos passivos jungidos às normas individuais e concretas projetadas pelas sentenças judiciais, acordos homologados e acordos públicos.

As normas civis de Direito de Família não se sujeitam às restrições tributárias, e o respectivo parâmetro de calibração é a necessidade do alimentado, mediada pela capacidade do alimentante. Eventualmente, o padrão de vida usual da família também é utilizado para firmar as expectativas legítimas e asseguradas pelo Estado.

Já no campo tributário, o direito à dedução não segue a capacidade contributiva marginal, a que aludia MUSGRAVE, nem o princípio do benefício, defendido por WICKSELL. As despesas dedutíveis são definidas pelo legislador, ainda que elas não reflitam o sacrifício marginal efetuado pelo sujeito passivo ao recolher o “último real em tributos”.

Assim, os dois regimes seguem critérios determinantes divergentes. O sujeito passivo submetido ao regime ordinário, com a aplicação direta do Código Civil sem qualquer intermediação, somente poderá deduzir uma fração das despesas com o dever alimentar.

Já o sujeito passivo submetido à norma individual e concreta promanada de sentença judicial, acordo judicialmente homologado ou de acordo público possui uma “pensão alimentícia” a pagar, que, segundo as regras de Direito de Família, não está limitada pelas restrições próprias de direito tributário.

Observe-se que em nenhum momento o texto legal tributário ajusta a “pensão alimentícia” às mesmas limitações típicas aplicáveis ao dever de prestar alimentos do sujeito passivo em regime ordinário, como a precificação por dependente ou o teto relativo à despesa com instrução (as despesas médicas não possuem limitação, então elas são irrelevantes para esta comparação).

A propósito, o art. 81, § 3º do Decreto 3.000/1999 refere-se ao dever alimentar assumido para desempenho direto, *in natura*, e não mediado pela generalidade da “pensão”. Como o limite seria inaplicável à obrigação alimentar indireta, mediada pela “pensão”, ela não pode ser considerada como um limitador ao regime extraordinário (utiliza-se “extraordinário” tão-somente em oposição à “ordinário”, que é o rótulo atribuído ao regime no qual há a aplicação direta do texto do Código Civil, sem a intermediação da norma individual e concreta referida inúmeras vezes ao longo do voto).

No caso em exame, a obrigação alimentar, ou seja, a “pensão”, é apresentada de modo analítico, e não apenas sintético. O cálculo do respectivo valor compreende as quantias relativas ao aluguel de um imóvel, conforme expõe o sujeito passivo em suas razões recursais (fls. 76):

Como parte do ACORDO de Dissolução da União Estável se obriga o Requerente sálvio a pagar o ALUGUEL de um imóvel, tipo apartamento, para que lá residam a Requerente Simone e sua filha menor Samantha.

Em observância estrita à regra da legalidade, se a parcela relativa ao aluguel faz parte da “pensão alimentícia” para aos alimentandos, é impossível opor uma restrição específica do regime ordinário de deduções ao regime extraordinário. A circunstância de haver demonstração analítica ou “destacada” do cálculo não altera essa constatação.

Em sentido diverso, se a obrigação é assumida para adimplemento direto, *in natura*, aplicam-se as restrições previstas no art. 81, § 3º do Decreto 3.000/1999.

Como o valor assumido para pagamento direto, *in natura*, não é referente à saúde, nem à educação, não há o direito à dedução pleiteada.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino