



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10380.011101/2004-74
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-002.927 – 2ª Turma
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria Acréscimo Patrimonial a Descoberto/Dedução de Pensão Alimentícia Judicial
Recorrente PAULO JEREISSATI ARY
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO DE RECURSOS APURADO PELA FISCALIZAÇÃO NO MÊS DE DEZEMBRO.

Pelo princípio da unicidade da prova, o demonstrativo de evolução patrimonial elaborado pela autoridade lançadora identifica não apenas as presumidas omissões de rendimentos do contribuinte, mas também o saldo de recursos que, relativamente ao mês de dezembro do ano-calendário, deve ser transportado para janeiro do exercício subsequente.

Recurso especial conhecido em parte e na parte conhecida, provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Redator-Designado

EDITADO EM: 21/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em sessão plenária de 17/12/2008, foi julgado o Recurso Voluntário nº 157.194, prolatando-se o Acórdão 102-49.460 (fls. 634 a 646), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

DECADÊNCIA - OCORRÊNCIA - O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, cujo prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano, por se tratar de fato gerador complexo anual.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SALDO EM FINAL DE PERÍODO APURADO EM FLUXO DE CAIXA - TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE - INEXISTÊNCIA DOS SALDOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - IMPOSSIBILIDADE - Para o competente transporte entre exercícios dos saldos apurados em fluxo de caixa, mister que esses constem na declaração de bens e direitos.

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA - DEDUÇÃO - PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL - Observados os demais requisitos legais, a dedução por pensão alimentícia é autorizada

para as despesas incluídas no conceito de alimentos no âmbito das normas reguladoras do Direito de Família.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS - As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam A. questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, A exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos. A doutrina reproduzida não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Preliminar afastada.

Recurso negado.”

A decisão foi assim resumida:

“ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que davam parcial provimento para restabelecer as deduções com pensão alimentícia.”

Cientificado do acórdão em 07/05/2009 (AR de fls. 652), o Contribuinte interpôs, em 15/05/2009, o Recurso Especial de fls. 653 a 677, com fundamento nos artigos 7º e 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vigente à época, visando rediscutir as seguintes matérias:

- decadência;
- acréscimo patrimonial a descoberto;
- dedução de pensão alimentícia.

Em 19/05/2009, o Contribuinte apresentou as razões complementares de Recurso Especial de fls. 680 a 688, versando sobre a dedução de pensão alimentícia judicial.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, conforme o Despacho nº 2200.012, de 25/01/2011 (fls. 694 a 696), confirmado pelo Despacho de Reexame nº 9202.012, da mesma data (fls. 697), admitindo-se a rediscussão das seguintes matérias:

- acréscimo patrimonial a descoberto – aproveitamento como origem, no exercício seguinte, do saldo apurado no final do exercício anterior;

- dedução de pensão alimentícia variável – o Recorrente aponta divergência de entendimento entre colegiados quanto à possibilidade de dedução, a título de pensão

alimentícia, de valores pagos de forma variável ao alimentando, para cobrir despesas específicas.

Assim, à matéria “decadência” não foi dado seguimento.

Em seu Recurso Especial, o Contribuinte apresenta, relativamente às matérias que tiveram seguimento, as seguintes razões, em síntese:

- não ocorreu qualquer variação patrimonial a descoberto, pois dita infração somente foi mantida devido à descon sideração, pelos fiscais autuantes e pelos julgadores de primeira e segunda instância, do saldo apurado pelos próprios fiscais em dezembro de 1999 para janeiro de 2000;

- tal procedimento adotado pelos fiscais e pelos eminentes julgadores, data vên ia, é absurdo e fere princípios basilares do nosso Direito, como o da legalidade e o da razoabilidade, uma vez que não existe disposição legal que autorize a presunção do consumo integral de recursos em dezembro e, mesmo que houvesse, seria de todo fora de razões;

- tanto é assim que o único argumento utilizado para negar o aproveitamento do referido saldo é de que *seria necessário estar consignado na declaração de rendimento e/ou comprovados pelo contribuinte*;

- é evidente que tais valores não podem ser comprovados através da declaração de imposto de renda, uma vez que a mesma é anterior à fiscalização e foi descon siderada pelos agentes fiscais;

- além disso, não se pode exigir que o contribuinte prove a existência de recursos cuja origem é afirmada unilateralmente pelo fisco, e mais, não se pode presumir que esses recursos cuja origem é afirmada pelo fisco tenham sido consumidos integralmente pelo contribuinte no final do ano;

- se prevalecer o levantamento fiscal tais recursos não podem ser negados; se prevalecer o que foi declarado pelo contribuinte as diferenças no fluxo de caixa feito pelo fiscal simplesmente não existem.

- não tem qualquer sentido permitir que os valores da apuração fiscal permaneçam somente na parte em que favorece ao fisco, negando a existência de valores apontados nessa mesma apuração fiscal como base para a cobrança de imposto;

- a prova da existência do saldo em dezembro poderia ser exigida sim, mas dos próprios fiscais que a apuraram;

- quanto à dedução da pensão alimentícia judicial, conforme a legislação do imposto de renda (art.78, do RIR/99), é permitida a dedução dos valores gastos a esse título, nos exatos termos que dispõe a decisão judicial, sem limitação;

- assim, no caso de que se cuida, não cabe discussão, pois os gastos realizados pelo Recorrente pagando a pensão alimentícia, nos termos em que foram determinados pelo juiz, devem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda;

- a tese jurídica invocada na decisão recorrida, que procura delimitar o conceito de pensão alimentícia, na verdade confirma o acerto da dedução efetuada pelo Recorrente, pois de fato, pensão alimentícia é todo o encargo, seja em valores fixos ou

variáveis ou ambos, estipulado pelo juiz, em sentença, como necessário à subsistência dos alimentados;

- é público e notório, aliás, que os juizes de família nem sempre estipulam a pensão em valores fixos, por vezes ocorre, notadamente quando as despesas que a pensão alimentícia precisa atender não são fixas e uniformes, de o juiz determinar o pagamento direto de tais despesas, como forma de evitar os ajustes que seriam necessários todos os meses;

- foi precisamente o que ocorreu com o Recorrente, conforme se depreende da sentença cuja cópia foi juntada aos autos em momento de impugnação;

- não é razoável admitir que, se o juiz condenar um pai a pagar R\$ 8.000,00 ou 40% de seu salário a título de pensão, tudo possa ser deduzido da base de impositivo do IR, mas se, ao invés, condenar a pagar especificamente despesas tais e quais, essa dedução não possa acontecer.

- além disso, conforme documentação já acostada aos autos no momento da impugnação, é importante ressaltar que os filhos do Impugnante apresentaram declaração de imposto de renda, e submeteram à tributação o valor das pensões de que se cuida;

- desse modo, a glosa das pensões, aqui discutidas, implicará dupla tributação do mesmo valor, o que a ordem jurídica brasileira não admite;

- resta, portanto, demonstrado, até não mais poder, a improcedência da decisão recorrida e da exigência fiscal de que cuida.

Ao final, o Contribuinte pede o conhecimento e provimento do recurso.

Em suas razões de recurso complementares, apresentadas em 19/05/2009 (fls. 680 a 688), o Contribuinte apresenta os seguintes argumentos, em resumo:

- a decisão recorrida manteve a glosa da dedução da pensão alimentícia por entender que *"a pensão alimentícia pode compreender despesas extras dos filhos, contudo, deve estar compreendida no montante a ser pago, ou seja, o valor pago deve ser suficiente para cobrir as despesas, previamente determinadas pelas partes ou fixada pelo juiz.[...]. Destarte, a pensão alimentícia é a soma em dinheiro capaz de cobrir as despesas essenciais e imprescindíveis ao alimentado. Todavia, não há como considerar uma infinidade de gastos como "variáveis" (condomínio, energia, água, etc), sob pena de se transmudar a característica essencial do instituto da pensão alimentícia"*

- entretanto, a parcela variável da pensão alimentícia que o Recorrente paga – por força de ordem judicial – integra o conceito de alimentos retirado da lei civil;

- a moradia é elemento essencial do conceito de *alimentos* e está assim expressamente referido no art. 1.701 do Código Civil, a saber:

"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, uando menor.

Parágrafo único. Compete ao juiz, se as circunstâncias o exigirem, fixar a forma do cumprimento da prestação."

- no caso, a pensão alimentícia devida pelo Recorrente aos seus filhos menores envolve, além de outras despesas, o pagamento de *"todos os encargos relativos ao imóvel onde residam os filhos, compreendendo despesas ordinárias e extraordinárias de condomínio, foro, IPTU, taxas e demais tributos, contas de energia elétrica, água e gás."* (fls. 69);

- é da maior evidência que tais encargos correspondem ao ônus da moradia de seus filhos. Essa moradia está contida no dever jurídico do alimentante e pode ser paga *in natura*, cabendo ao juiz fixar a forma de cumprimento da obrigação; - não há dúvida com relação a isso, nada justifica a glosa da pensão.

Ao final, o Contribuinte pede que se leve em conta essas razões complementares, acolhendo-se o pedido recursal nos termos em que formulado.

Cientificada do Recurso Especial e das razões complementares apresentados pelo Contribuinte em 25/02/2011 (fls. 698), a Fazenda Nacional ofereceu, na mesma data, as Contra-Razões de fls. 700 a 726, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

- em primeiro lugar, requer que as razões apresentadas às fls. 685/689 pelo Contribuinte a título de razões complementares ao Recurso Especial não sejam conhecidas, em face da ocorrência da preclusão consumativa;

- com efeito, a preclusão conceitua-se como a perda de uma faculdade processual, caracterizada pela dinâmica da superação das fases procedimentais, em homenagem ao princípio da segurança, imanente tanto ao contencioso judicial quanto ao administrativo (cita doutrina de Fredie Didier Jr. e Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez);

- no caso presente, verifica-se a configuração inarredável do fenômeno da preclusão consumativa, posto que antes já validamente praticado o ato relativo à apresentação do Recurso Especial, conforme se observa às fls. 653/665;

- não encontra guarida, portanto, o oferecimento das chamadas razões adicionais, posto que já exaurido o ato e ultrapassado o momento oportuno;

- tal conclusão é tanto mais adequada quando se considera a ausência de previsão acerca dessa possibilidade, no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF no 256, de 22/06/2009 e mesmo no antigo Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007;

- por todos os motivos expostos, requer-se, também em preliminar, o não conhecimento das razões adicionais inoportunamente apresentadas, posto que sobre elas regente o fenômeno da preclusão consumativa;

- cabe apontar ainda que o contribuinte indicou acórdão oriundo do mesmo órgão julgador prolator do acórdão recorrido; trata-se do acórdão no 102-45616 (fls. 674/675); assim, no que toca especificamente a esse aresto citado como paradigma, deixou o recorrente de observar o que dispunha o art. 7º, inciso II, do RI-CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007: "Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso

especial interposto contra: (...) II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado **outra Câmara** ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais".

- ademais, ainda que o precedente indicado pelo recorrente não tenha sido especificamente reformado até o presente momento, o fato é que a tese nele encartada já se encontrava superada quando da interposição do recurso especial de fls. 653/665, razão pela qual não merece seguimento; senão vejamos o reiterado posicionamento encampado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em sentido contrário ao defendido pelo recorrente:

Acórdão: CSRF/04-00.905

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — FLUXO FINANCEIRO MENSAL — SOBRAS DE RECURSOS AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO — Na apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto, o fluxo financeiro é elaborado mensalmente, transferindo-se as sobras de um mês para o subsequente, dentro do mesmo ano-calendário, não cabendo a sua transposição para janeiro do ano seguinte, sem o respectivo suporte em Declaração de Ajuste Anual. Recurso Especial do Contribuinte Negado."

Acórdão: CSRF/04-00.663

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — FLUXO FINANCEIRO MENSAL — SOBRAS DE RECURSOS AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO — Na apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto, o fluxo financeiro é elaborado mensalmente, transferindo-se as sobras de um mês para o subsequente, dentro do mesmo ano-calendário, não cabendo a sua transposição para janeiro do ano seguinte, sem o respectivo suporte em Declaração de Ajuste Anual. Recurso especial do Contribuinte não conhecido. Recurso especial da Fazenda Nacional provido."

Acórdão: CSRF/04-00.659

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — FLUXO FINANCEIRO MENSAL — SOBRAS DE RECURSOS AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO — Na apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto, o fluxo financeiro é elaborado mensalmente, transferindo-se as sobras de um mês para o subsequente, dentro do mesmo ano-calendário, não cabendo a sua transposição para janeiro do ano seguinte, sem o respectivo suporte em Declaração de Ajuste Anual. Recurso especial negado."

Acórdão: CSRF/04-00.664

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — FLUXO FINANCEIRO MENSAL — SOBRAS DE RECURSOS AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO — Na apuração de eventual acréscimo patrimonial a descoberto, o fluxo financeiro é elaborado mensalmente, transferindo-se as sobras de um mês para o seguinte, dentro do mesmo ano-calendário, não cabendo a sua

transposição para janeiro do ano seguinte, sem o respectivo suporte nas Declarações de Ajuste Anual.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — FLUXO FINANCEIRO MENSAL — VALORES REGISTRADOS EM DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — Não há como admitir-se como origens valores expressivos registrados em espécie nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário de 1995 e 1996, objeto da fiscalização, sem a apresentação de declaração anterior que permita confirmar a alegação da efetiva existência do numerário desde 1993. Recurso especial do contribuinte negado. Recurso especial da fazenda nacional provido."

- assim, no ponto, o Recurso Especial perdeu o seu objeto, não servindo a pacificar divergência alguma, pois esta Eg. CSRF será acionada apenas e tão-somente para repetir um posicionamento que já externou em oportunidade anterior

- a posição explicitada no paradigma está superada e não mais corresponde ao que é decidido pela CSRF;

- como pugnar, então, pela existência de controvérsia jurisprudencial a ser solucionada, se, ao tempo da interposição do recurso, já havia pronunciamento conclusivo da CSRF?

- parece forçoso concluir, sobretudo à luz da norma regimental, que não há substrato para a divergência alegada pelo contribuinte;

- de fato, vejamos os dispositivos que regulavam o recurso especial à época de sua interposição pelo contribuinte, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007:

"Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

§ 2º Para efeito da aplicação do inciso II, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes ou as que vierem a integrá-la.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Câmaras que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ou que na apreciação de matéria preliminar decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 4º É cabível a interposição de recurso especial contra decisão que negar provimento a recurso de ofício.

§ 5º O recurso especial interposto pelo sujeito passivo somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação das peças processuais.

(...)

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.

§ 2º Na hipótese de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a divergência arguida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara recorrida.

§ 3º A cópia de publicação de ementa referida no § 2º, quando extraída da internet, deverá ser impressa diretamente da página dos Conselhos de Contribuintes ou da Imprensa Nacional.

§ 4º O recurso especial deverá ser protocolizado na unidade da administração tributária de jurisdição do sujeito passivo, quando por este interposto, e na secretaria da Câmara quando interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional credenciado.

§ 5º Não servirá de paradigma para a interposição do recurso de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento o acórdão que já tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 6º Interposto o recurso especial, compete ao Presidente da Câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

§ 7º Se a decisão contiver matérias autônomas, a admissão do recurso especial poderá ser parcial, sendo facultada a interposição de agravo."

- notadamente, o juízo de admissibilidade recursal decompõe-se em várias etapas, razão pela qual os requisitos necessários ao prosseguimento do recurso são avaliados em mais de um momento, seja pela autoridade *a quo*, seja, até mesmo, pela CSRF, que pode conhecê-lo ou não;

- além disto, se o §5º, do art. 15 do Regimento Interno desta CSRF dispõe, peremptoriamente, que “*não servirá de paradigma para a interposição do recurso de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento o acórdão que já tenha sido reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais*”, inexistindo brecha para que um recurso, reconhecidamente superado, alcance a CSRF, o mesmo se sustenta no caso sob exame;

- ora, não se nega aqui que, ordinariamente, os recursos regem-se pela data da decisão, todavia, o caso em apreço não trata de divergência sobre a lei aplicável, mas, isto sim, sobre a validade de um paradigma;

- decerto, a atualidade do paradigma há que ser, a todo tempo, avaliada, sob pena de infração à disciplina regimental;

- é bom frisar, mais uma vez, que o se quer com a norma posta é uniformização de jurisprudência, evitando o julgamento de recursos inúteis, posto que calcados em matéria já decidida;

- o Poder Judiciário, ao enfrentar questão similar dentro deste âmbito dos recursos de uniformização de posicionamento, assevera que a decisão acerca da admissibilidade não está congelada no tempo, renovando-se diante da modificação das circunstâncias que a embasavam;

- o Superior Tribunal de Justiça, por exemplo, não promoveria novo juízo de admissibilidade se fosse suficiente ao processamento do recurso a mera análise do paradigma, pelo julgador *a quo*, no ato da interposição; a propósito, verificam-se duas súmulas neste sentido:

"Não cabem embargos de divergência quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado. (CORTE ESPECIAL, julgado em 16.10.1996, DJ 22.10.1996 P. 40503)."

"Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida. (CORTE ESPECIAL, julgado em 18.06.1993, DJ 02.07.1993 p. 13283)."

- ante os argumentos expendidos, em sede preliminar, deve -se inadmitir o recurso especial manejado, já que a posição atual desta CSRF é cristalina ao rejeitar que, na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, as sobras de recursos apuradas no final de um ano-calendário possam ser transpostas para o ano-calendário seguinte, sem o respectivo suporte nas Declarações de Ajuste Anual;

- quanto à outra matéria em relação à qual o recurso especial foi manejado, a insurgência do contribuinte não merece melhor sorte;

- em relação ao acórdão nº 106-12.938, observa-se que não há a divergência jurisprudencial suscitada porque o acórdão paradigma e o acórdão recorrido estão sustentados em premissas fáticas diversas;

- vale aqui trazer à baila, por pertinentes, excertos da decisão de primeira instância e do acórdão adotado como parâmetro para demonstrar a ausência de similitude fática entre os acórdãos confrontados. Confira-se:

"Das Despesas com Pensão Judicial

A segunda infração corresponde a uma glosa efetuada nos valores informados a título de pensão judicial nos exercícios de 1997, 1998 e 1999, nos valores de R\$ 15.799,08, R\$ 13.794,00 e R\$ 9.780,90, respectivamente.

Vale trazer a colação o enquadramento legal da infração, art. 8º, inciso II, alínea "f", da Lei nº 9.250/95, qual seja:

"Art. 8º. A base de calculo 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 tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

f) 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;" (grifos)

Na subsunção do fato a norma, vimos que a legislação do imposto de renda é bem clara ao permitir somente a dedução das importâncias pagas a título de pensão em cumprimento de acordo homologado judicialmente, ou seja, somente o valor estipulado em juízo está sujeito à dedução na apuração da base de cálculo do imposto de renda.

Quando intimado a comprovar os valores pagos a título de pensão judicial (fls. 106, 108/109 e 115/117), o contribuinte informou que foi estabelecido no acordo judicial uma pensão judicial com valor mínimo de Cz\$ 12.000,00 mensais para as três filhas, a ser descontado em folha, devendo ser reajustado conforme os reajustes sofridos pela remuneração do alimentante. Para comprovar os fatos alegados, apresentou cópia da petição inicial da separação judicial consensual apresentada pelos cônjuges (fls. 83/88), da transcrição da sentença (fls. 81/82), proferida no processo de separação consensual, constante do Mandado Para Averbação da Sentença enviado ao Registro Civil de Aurilândia, e Escritura Pública de Declaração firmada pelo ex-cônjuge (fls. 516/517 do volume III).

Foi citado como embasamento do impugnante o parágrafo 7º da petição inicial da separação judicial consensual (fls. 86), chamado pelo impugnante de "acordo judicial" que previa: "0 Separando varão, contribuirá mensalmente com a importância mínima de Cz\$ 12.000,00 (Doze mil cruzados) a título de prestação alimentícia para criação e manutenção das filhas, enquanto menores; (...)". Tal disposição correspondia à vontade das partes a ser submetida A apreciação do juízo competente, para que este proferisse a competente sentença.

*0 Juiz da 2ª Vara de Família e Sucessões da comarca de Goiânia assim decidiu (fls. 81): "Vistos, etc ... Conforme consta da inicial, JOSEMAR PEREIRA DA SILVA e JUVERCINA FERREIRA DE SOUSA SILVA, (...) requerem a sua separação alegando que são casados desde 1.974, tendo três filhos, ainda menores, que ficarão sob a guarda da mãe, **contribuindo o pai com a importância de CZ\$ 12.000,00 mensais, a título de alimentos aos filhos; (...)**". (grifos)*

Segundo um dos princípios basilares do Direito Processual Civil, o juiz é livre para decidir a lide, desde que fundamente sua decisão (art. 131 do Código de Processo Civil). O princípio do livre convencimento do juiz aplica-se também nos casos de acordos judiciais havidos em separações consensuais, quando, por exemplo, deve o juiz homologar o acordo, não sem antes adequá-lo aos ditames da lei e aos princípios da boa-fé e da lealdade processual. Isto é, não pode o juiz homologar acordo judicial contrário aos princípios acima, sob pena de nulidade da decisão.

Não foi o ocorrido no processo em que se fixou a pensão judicial do contribuinte, haja vista que, muito embora o alimentante e as alimentandas, representadas pela mãe, tenham acordado no pagamento de uma pensão somente com valor mínimo, o e. Juiz da causa homologou o acordo deixando claro que o valor estabelecido como mínimo corresponderia ao valor da pensão, que passou, então, a ser um valor fixo mensal de Cz\$ 12.000,00, conforme transcrição da sentença As fls. 81/82 dos autos. (...)"

Voto vencedor do acórdão nº 106-12938

"Neste sentido, as argumentações do Recorrente de que o valor consignado no acordo judicial era apenas um limite mínimo da obrigação do alimentante, podendo os pagamentos a este título serem alargados conforme a necessidade dos alimentandos e a disponibilidade econômica do alimentante.

(...)

Ora, os valores para cada uma das três alimentadas, trazidos para a atual moeda, representam um pouco mais de R\$ 15,00, enquanto por outro lado, o Recorrente demonstra arcar com o pagamento, inclusive, das despesas com estudos universitários destas).

- ficou claro que o cerne da questão discutida no paradigma era a (im)possibilidade de dedução no IR dos valores pagos a título de pensão alimentícia que excedessem o valor fixado no acordo homologado judicialmente; defendia o Fisco que somente poderia ser dedutível o valor fixado por acordo ou decisão judicial;

- o acórdão adotado como paradigma, por sua vez, adotou o entendimento de que "o valor consignado no acordo judicial era apenas um limite mínimo da obrigação do alimentante, podendo os pagamentos a este título serem alargados conforme a necessidade dos alimentandos e a disponibilidade econômica do alimentante";

- considerou ademais que "Ora, os valores para cada uma das três alimentadas, trazidos para a atual moeda, representam um pouco mais de R\$ 15,00, enquanto

por outro lado, o Recorrente demonstra arcar com o pagamento, inclusive, das despesas com estudos universitárias destas";

- não há como se ignorar que a preocupação estampada no aresto indicado como paradigma foi com a manutenção provisional dos alimentados, com a educação e não com despesas com moradia (condomínio, água, energia, tributos, transportes, etc.) tal como sói ocorrer no presente feito;

- não houve ali qualquer discussão a respeito do que se poderia entender a respeito do que estaria inserto no conceito de alimentos, tal como se ponderou no acórdão recorrido;

- em suma, naquele feito (acórdão nº 106-12938), a discussão era sobre a dedutibilidade das parcelas não fixadas expressamente em acordo ou decisão judicial;

- no acórdão recorrido, ao revés do acórdão indicado como parâmetro do dissídio, a discussão centrou-se no fato de que, como bem explicitado na decisão de primeira instância e no acórdão recorrido, a pensão judicial foi fixada em duas parcelas, sendo uma delas variável englobando parcelas específicas que não se inserem no conceito de alimentos, segundo a ótica do Direito de Família, *verbis*:

Decisão de primeira instância (acórdão recorrido)

"De fato, da petição inicial, cópia fls. 67/74, a qual foi homologada judicialmente, consta que o autuado deve pagar pensão mensal composta de duas parcelas: uma fixa e outra variável. Ainda conforme a petição inicial a parcela variável foi assim definida:

A parcela variável será representada pelo pagamento integral e direto, até a data dos respectivos vencimentos, de (I) todos os encargos relativos ao imóvel onde residam os filhos, compreendendo despesas ordinárias e extraordinárias de condomínio, foro, IPTU, taxas e demais tributos, conta de energia elétrica, água e gas, (II) das despesas referentes educação dos filhos, nelas incluídas as mensalidades escolares, (III) das despesas anuais referentes a matrículas, material e fardamento escolar, (IV) das despesas de serviços odontológicos médicos e hospitalares".

Acórdão recorrido

Ementa

"IMPOSTO DE RENDA — PESSOA FÍSICA — DEDUÇÃO — PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL — Observados os demais requisitos legais, a dedução por pensão alimentícia é autorizada para as despesas incluídas no conceito de alimentos no âmbito das normas reguladoras do Direito de Família".

Voto

*"Os valores estipulados na sentença judicial, tais como **condomínio, energia, água, transporte, não são dedutíveis, por***

não se tratar de alimentos, enquadrando-se na definição mais ampla de pensão judicial, que não se confunde com a pensão alimentícia, a qual se restringe ao valor pago a título de rovisão, assistência ou manutenção, a uma pessoa por uma outra que, por força de lei, é obrigada a prover às suas necessidades alimentícias".

- no presente feito, a discussão pode ser resumida no conceito de alimentos, o que pode ser deduzido do IR a título de pensão alimentícia, ainda que fixado em acordo ou decisão judicial.

- é forçoso concluir, pois, pela ausência da demonstração do dissídio jurisprudencial ante a falta de demonstração de harmonia entre os parâmetros fáticos dos acórdãos confrontados;

- o mesmo raciocínio empregado acima deve ser aplicado com ainda mais razão ao acórdão nº 104-23.339; vejamos o que restou consignado no decisório de piso e no acórdão indicado como parâmetro de divergência, *litteris*:

Decisão de primeira instância

Relatório

"Neste processo o interessado contesta o auto de infração do imposto de renda do exercício 2000, onde foram reduzidos a zero o imposto na fonte (R\$ 8.940,00) e as deduções de contribuição à Previdência Oficial (R\$ 1.360,92), dependentes (R\$ 3.240,00), despesas com instrução (R\$ 1.700,00) e pensão alimentícia judicial (R\$ 10.800,00).

Em sua impugnação apresenta comprovantes de rendimentos com a contribuição previdenciária e imposto de renda na fonte declarados.

Apresenta ainda recibos da pensão alimentícia e cópia de sentença judicial que a homologou. Concorda com as demais glosas.

Como a sentença judicial estabelecia que a pensão alimentícia seria depositada em conta do Banco do Brasil, o contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes bancários do seu depósito. Em resposta (fls. 68), afirma que estava impossibilitado de efetivar o depósito no banco, em cumprimento de decisão judicial."

Voto

"A impugnação foi apresentada com observância do prazo estabelecido no artigo 15 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, cabendo a apreciação do seu mérito.

O comprovante de rendimentos apresentado pelo impugnante (fls. 09/16) atesta os valores da contribuição previdenciária e do imposto na fonte declarados.

A pensão alimentícia, porém, não foi comprovada por documentos hábeis. Como o acordo homologado judicialmente determinava o pagamento da pensão através de depósitos no

Banco do Brasil em Itajuípe (BA), não se pode concluir, sem outras provas, que os recibos apresentados pelo impugnante se refiram a estes pagamentos e não a outros quaisquer. Ou seja, o contribuinte não comprova o cumprimento do acordo judicial, que é o fato jurídico que lhe daria direito à dedução dos pagamentos efetuados.

(...)

Isto posto, voto pela procedência parcial do lançamento, para manter a exigência do imposto suplementar de R\$ 2.865,75, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Acórdão nº 104-23339

"Do exame das peças do processo, verifica-se que o contribuinte havia pleiteado, no exercício em tela, dedução a título de pensão alimentícia no valor de R\$ 10.800,00, conforme acordo homologado judicialmente (fls. 05 a 08).

A dedução não foi aceita pela fiscalização, sob a justificativa de que o contribuinte não comprovava os depósitos dos respectivos valores na conta corrente especificada na decisão judicial. Não obstante, tal exigência não encontra respaldo na legislação vigente, que exige apenas que a pensão seja judicial, ou decorrente de acordo homologado judicialmente.

Diante do exposto, DOU provimento ao recurso, lembrando que o contribuinte concordara com as glosas de dependentes e de despesas de instrução, e que a DRJ restabeleceu o IRRF e a dedução relativa a previdência."

- confrontando-se o acórdão paradigma com o acórdão recorrido já transcrito alhures, é forçoso concluir pela ausência de similitude fática;

- o acórdão indicado como paradigma tratava de situação particular na qual, por força de decisão judicial, ficou determinado que o autuado ficou obrigado ao pagamento de pensão alimentícia por meio de depósitos bancários; contudo, tendo procedido às respectivas deduções desses valores do IR, o contribuinte não logrou comprovar o pagamento da pensão pelo meio judicialmente estabelecido; - o acórdão indicado como divergência apontou que a legislação não faz essa exigência; **é claro que a situação em nada se assemelha à estampada nesses autos.**

- como já adiantado acima, não se analisará, em virtude da ocorrência da preclusão consumativa, o acórdão nº 104-19608 (fl. 689), somente trazido aos autos, após a interposição do recurso especial, a título de "razões complementares";

- cediço que as normas regimentais consignam como necessária à admissibilidade do recurso especial a demonstração da existência de divergência entre as interpretações adotadas em torno da legislação tributária pelo acórdão recorrido e qualquer outro acórdão de quaisquer das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- portanto, para caracterização do dissídio jurisprudencial, é imprescindível a demonstração de interpretações jurídicas que se mostrem contrárias, devidamente demonstrada a similitude fática entre os acórdãos confrontados;

- como visto, o ora recorrente não logrou êxito seja em demonstrar a existência do dissídio jurisprudencial para fins de admissibilidade de seu Recurso Especial, por todos os motivos acima expostos;

- por todas as razões acima expostas, não demonstrado o cumprimento dos requisitos regimentais para interposição e admissão do recurso especial de fls. 653/665, requer seja negado seguimento ao mesmo.

- caso ultrapassadas as digressões tecidas no tópico anterior, o que se admite apenas por amor ao debate, passa-se à análise da matéria objeto do recurso de fls. 653/665.

- quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, a transposição de saldos positivos de caixa envolve dois aspectos: um que se refere ao aproveitamento do saldo dentro do mesmo exercício, de um mês para outro, e outro que se refere à transferência de saldo de um ano para outro;

- na primeira hipótese, a medida é cabível; a compensação dos saldos positivos de recursos dentro do mesmo exercício é efetuada sem que seja necessário inquirir o contribuinte acerca da efetiva existência dos recursos, pois inexiste uma declaração mensal de bens onde constem suas dívidas e ônus, devendo ser considerado o saldo de disponibilidade no planilhamento do mês seguinte;

- contudo, em se tratando de transferência de saldo de um ano para outro, tal como é o caso dos autos, o mesmo entendimento não pode ser aplicado; isso ocorre dada a existência de uma declaração anual de rendimentos onde o contribuinte declara o montante de recursos disponíveis em 31 de dezembro, devendo ser considerado como disponível no início do exercício seguinte tão-somente o valor declarado, condicionando-se ainda o aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência daqueles recursos;

- com efeito, esta comprovação é essencial para quem alega a existência desses recursos pois, sem a apresentação de documentos comprobatórios não há como considerá-los como recursos dos anos subseqüentes, sob pena de se "criar" patrimônio não declarado pelo próprio contribuinte.

- assim, para ser considerada válida a transposição, a mesma deverá estar respaldada em documentos hábeis e idôneos, aliás, neste sentido é o comando do parágrafo único do art. 30 , da Lei nº 8.023/90, que assim preleciona: *"Os livros ou fichas de escrituração e os documentos que servirem de base à declaração deverão ser conservados pelo contribuinte, à disposição da autoridade fiscal, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição"*.

- como não poderia deixar de ser, farta é a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes que corrobora tal entendimento, sendo válido aqui transcrever algumas ementas neste sentido:

Acórdão n.º 106.11315

"RECURSOS - TRANSPOSIÇÃO PARA EXERCÍCIOS SEGUINTEs - COMPROVAÇÃO- O saldo de recursos indicado no encerramento do ano calendário só é transferido para o ano

seguinte quando sua existência estiver comprovada em documentação hábil e idônea."

Acórdão 102-46580

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO DE RECURSO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO - Sendo o imposto de renda das pessoas físicas devido mensalmente, o saldo de recursos verificado num mês pode ser utilizado para comprovar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subseqüentes, dentro do mesmo ano-calendário, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens e direitos e das dívidas e ônus reais. Contudo, os saldos remanescentes ao final de cada ano-base, em decorrência da obrigatoriedade da apresentação da declaração anual de bens e direitos e de dívidas e ônus reais, somente se transferem para o ano-base posterior, caso sejam incluídos na referida declaração e sua efetiva existência seja devidamente comprovada com documentação hábil e idônea".

Acórdão nº 106-12127

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — APROVEITAMENTO DOS SALDOS DO ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR - Os recursos disponíveis no início do ano-calendário só podem ser aproveitados mediante comprovação documental de sua real existência em 31/12 do ano-calendário anterior e informação na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física".

Acórdão nº 106-10850

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Classifica-se como omissão de rendimentos, a oscilação positiva observada no estado patrimonial do contribuinte, sem respaldo em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. Para que o saldo de recurso, apurado no mês de dezembro, seja transferido para o ano-calendário seguinte, o contribuinte deve apresentar documentos hábeis e idôneos que comprovem sua efetiva existência".

Ademais, o voto condutor do Acórdão nº CSRF/01-04.977 destaca ser este o entendimento que vem sendo encampado em diversos julgados deste Conselho, *verbis*:

"O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 4.069, de 1962, art. 52).

Em pesquisa à página do Primeiro Conselho de Contribuintes é este o entendimento majoritário, quase único, conforme a seguir:

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO — SOBRAS DE RECURSOS. As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. (Ac. 104-19.111, de 04.12.2002; 104-18.852, de 09.07.2002; 104-18.641, de 19.03.2002; 104-18.632 de 19.03.2002).

IRPF - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Tendo o contribuinte juntado aos autos, por ocasião do recurso, documentos que em sintonia com outros já constantes do processo comprovam recursos não considerados no julgamento singular, reduz-se a exigência. (Acórdão 104-18053, de 19.06.2001).

ABRANGÊNCIA DA APURAÇÃO - ... As sobras de recursos apuradas em um determinado mês devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para que sejam consideradas renda consumida, porém eventual sobra constatada ao final de dezembro do ano calendário não pode ser considerada no cálculo de janeiro do ano seguinte caso não tenha constado de declaração de ajuste relativa ao ano calendário findo. Recurso negado. (Ac. 102-44.290, de 06.06.2000)

APURAÇÃO MENSAL - SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos, detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, no "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente podem ser utilizadas as sobras de recursos constantes na declaração de bens e rendimentos, tempestivamente apresentada. Recurso negado. (Ac. 104-18.317, de 19.09.2001)

SOBRAS DE RECURSOS - As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização de janeiro a novembro, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida. O excesso de recurso em dezembro, mesmo que decorrente de levantamento patrimonial realizado pela fiscalização, somente poderá ser considerado em janeiro do ano seguinte se declarado e comprovado. Recurso parcialmente provido. (Ac. 102- 42.341, de 12.11.1997)

SOBRAS DE RECURSOS - No cálculo do acréscimo patrimonial, as sobras de recursos detectadas dentro do ano calendário, devem ser automaticamente transpostas mês a mês, através do "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente poderão ser utilizadas as sobras de recursos constantes na Declaração de Bens e Direitos. (Ac. 104-18.591, de 24.01.2002)

(...)

Como visto, à autoridade fiscal, cabe, diante da comprovação de que contribuinte realizou recursos mais do que ofereceu a tributação, promover a exigência do crédito tributário. Falta-lhe previsão legal para atribuir ao contribuinte valores que não foram declarados na oportunidade adequada. Assim, a declaração do contribuinte torna-se preponderante ao levantamento realizado pelo fisco. Os saldos de recursos apurados em dezembro em Fluxo Financeiro, sendo incompatíveis com o declarado pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste anual, devem ser abandonados para efeitos tributários." fls. 7-9

- consoante, portanto, a jurisprudência majoritária deste e. Conselho, somente recursos cujas existências encontram-se devidamente comprovadas nos autos, mediante documentação hábil e idônea, podem ser considerados como disponíveis no início do exercício seguinte;

- assim, merece prevalecer o entendimento segundo o qual, somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente, os valores consignados na declaração de rendimentos em 31 de dezembro do ano-calendário respectivo e que lograram ser comprovados pelo contribuinte;

- quanto à pensão alimentícia, centra-se o Recurso Especial na correta interpretação do art. 4º, inciso II, e do § 3º, do art. 8º, da Lei 9.250/95, que assim dispõem:

"Art. 40. 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 ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais;"

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

(...)

§ 3º As despesas médicas e 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 calculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo."

Por sua vez, o art. 78, §§ 4º e 5º, do RIR/99, determina que:

"Art. 78. Na determinação da base de calculo sujeita a 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).

§ 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)."

- fazendo-se uma interpretação sistemática dos dispositivos legais acima citados, observa-se que a legislação tributária admite sim a dedução na base de cálculo das pensões alimentícias pagas pelo contribuinte, contudo com certas limitações, abarcando somente os valores destinados à alimentação, educação e saúde;

- assim, cabe voltar a atenção para as disposições do Código Tributário Nacional;

- pensão alimentícia, em matéria de isenção do crédito tributário, regula-se pela alínea "b" do inciso II c/c § 30 do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995 e pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, e, nos termos do art. 111 do CTN, só comportam interpretação literal (cita doutrina de Leandro Paulsen);

- assim, se o CTN determina a interpretação literal das normas tributárias relativas à isenção do crédito tributário, o aplicador da lei não pode, a contrário senso, vale-se da interpretação sistemática e teleológica, a fim de estender a isenção para abranger casos *extralegi*;

- requer o contribuinte a dedução de determinados valores pagos a título de pensão alimentícia, da base de cálculo do IR devido, dentre eles os pagamentos referentes a contas de energia elétrica, água e gás, a taxas de condomínio, de IPTU e demais impostos e taxas incidentes sobre o imóvel residencial dos filhos beneficiários da pensão;

- questionam-se as despesas arroladas pelo contribuinte, tidas como referente a moradia, isso porque as referidas despesas não integram a pensão como um valor único, encontrando-se destacadas da mesma;

- a respeito das despesas destacadas, a legislação tributária apenas autoriza a dedução daquelas que digam respeito à alimentação, educação e saúde; confira, neste teor, o que dispõe a pergunta de nº 333, do material intitulado "Perguntas e Respostas" publicado pela Receita Federal:

"333 — Sao 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 alugueis, 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 50; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 50, § 2º)" (grifos acrescidos)

- observa-se que a interpretação adotada pelo recorrente é por demais extensiva e desconsidera os dispositivos legais acima mencionados;

- ora, parece claro que a pensão alimentícia é sim dedutível, porém, a partir do momento em que se destacam determinadas despesas, ainda que por determinação judicial, cada uma delas deverá ser analisada individualmente, para fins de dedução na base de cálculo do Imposto de Renda;

- e, neste diapasão, a lei apenas admite deduções de despesas relativas à educação, saúde e alimentação, o que não é o caso presente nos autos;

- ademais, dada à lucidez com que foi redigido, cabe observar o entendimento veiculado no voto vencido proferido pelo Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, nos autos do processo administrativo nº 10850.000012/00-31, *verbis*:

*"Com a devida vênia dos que pensam em contrário, manifesto entendimento de que somente os alimentos pagos em dinheiro podem ser deduzidos como despesa com pensão judicial. As utilidades ou pagamentos in natura, tais como, prestações de financiamento imobiliário, condomínio, água, luz, telefone e IPTU, não devem compor tal dedução, por falta de previsão legal. **Da mesma forma que qualquer pai de família arca com tais despesas sem deduzi-las da base de cálculo do imposto de renda, não vejo razão para que o alimentante possa usufruir deste benefício fiscal, sem expressa disposição legal que autorize.**" (fl. 109)*

- portanto, considerando que, na presente hipótese, os valores foram deduzidos a título de despesas com moradia (IPTU, condomínio, contas de água, energia, gás, etc.), constata-se que a glosa efetuada pela fiscalização foi correta, não merecendo reparos, neste ponto.

- logo, por todas as razões acima expostas e por seus próprios e jurídicos fundamentos, merece ser mantido o acórdão recorrido.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado seguimento ao Recurso Especial de fls. 653/677, interposto pelo Contribuinte ou, caso contrário, que seja negado provimento ao apelo. Pede também que não sejam conhecidas as razões adicionais apresentadas as fls. 685/689, em face da ocorrência da preclusão consumativa.

Voto Vencido

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, é tempestivo, restando perquirir acerca do cumprimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme o Despacho de Admissibilidade nº 2200.012, de 25/01/2011, confirmado pelo Despacho de Reexame nº 9202.012, da mesma data (fls. 694 a 697) admitiu-se à Instância Especial a rediscussão das seguintes matérias:

- acréscimo patrimonial a descoberto – aproveitamento como origem, no exercício seguinte, do saldo apurado no final do exercício anterior;

- dedução de pensão alimentícia variável – o Recorrente aponta divergência de entendimento entre colegiados quanto à possibilidade de dedução, a título de pensão alimentícia, de valores pagos de forma variável ao alimentando, para cobrir despesas específicas.

Em sede de Contra-Razões, oferecidas tempestivamente, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do Recurso Especial. No que tange à primeira matéria, argumenta que um dos paradigmas não pode ser aceito, já que proferido pelo mesmo Colegiado que prolatou o recorrido. Quanto ao outro paradigma indicado para a primeira matéria, este vazaria tese já superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Relativamente à segunda matéria, pede o não conhecimento das razões adicionais apresentadas, tendo em vista a preclusão consumativa, e alega que os paradigmas indicados não guardam similitude fática com o acórdão recorrido.

Quanto à primeira matéria – acréscimo patrimonial a descoberto – o Contribuinte indicou como paradigmas os Acórdãos 106-16.591 e 102-45.616.

O segundo julgado indicado efetivamente não serve como paradigma, já que proferido pela antiga Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, mesmo Colegiado que exarou o acórdão recorrido, de nº 102-49.460, o que era vedado pelo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, vigente à época da interposição do apelo:

“Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

(...) II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo.

§ 2º Para efeito da aplicação do inciso II, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes, ou as que vierem a integrá-la.”

Importante salientar que o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, manteve tal vedação, em seu artigo 67:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.”

Destarte, no presente caso, não há como admitir-se como paradigma o Acórdão 102-45.616.

Quanto ao primeiro paradigma indicado – Acórdão 106-16.591 – este efetivamente foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9202-002.057, de 21/03/2012, assim ementado, na parte relativa à matéria ora tratada:

“(…)

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO SALDO DE RECURSOS DE EXERCÍCIO ANTERIOR.

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores consignados na declaração de bens apresentada antes do início do procedimento fiscal e/ou com existência comprovada pelo contribuinte.

Recurso especial provido em parte.”

Como a reforma do acórdão ocorreu após a interposição do Recurso Especial, ausente súmula ou determinação regimental que oriente o julgamento em sentido contrário ao do paradigma, entendo que ele deve ser considerado apto a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial. Entretanto, não se pode negar que a jurisprudência histórica da Instância Especial é efetivamente no sentido do entendimento adotado no acórdão recorrido, e não no do paradigma. Assim, conheço do recurso no que tange à primeira matéria e, no mérito, adoto os fundamentos do voto vencedor do acórdão da CSRF, que reformou o paradigma e representa a jurisprudência majoritária do CARF, da lavra do Ilustre Conselheiro Gustavo Lian Haddad:

“Comprovação do Acréscimo Patrimonial

Por outro lado a Procuradoria da Fazenda Nacional pleiteia em suas razões de recurso a reforma do v. acórdão que, ao analisar o levantamento fiscal de acréscimo patrimonial a descoberto, acatou como origem para o mês de janeiro de 2003 o valor de R\$ 67.824,75, correspondente ao saldo existente no mês de dezembro de 2002 na apuração do acréscimo patrimonial pela autoridade fiscal.

Quanto a esta questão, filio-me à corrente que entende que somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente, os valores consignados na

declaração de rendimentos em 31 de dezembro do ano-calendário respectivo e/ou comprovados pelo contribuinte.

Entendo que esta comprovação é essencial para quem alega a existência desses recursos. Sem a apresentação de documentos comprobatórios não há como considerá-los como recursos dos anos subseqüentes, sob pena de se “criar” patrimônio não declarado pelo próprio contribuinte.

Apenas para não deixar dúvidas, esclareço que tal entendimento, a meu ver, não é contraditório com o fato de que há, de fato, um aproveitamento de “sobras” de origens de um mês para o outro dentro do mesmo ano-calendário.

A razão para tanto é que não há obrigação por parte do contribuinte de apresentar declaração mensal de rendimentos, pelo que seria irrazoável considerar as “sobras” como tendo sido consumidas, diante da impossibilidade do contribuinte declará-las como não gastas. Não é o que ocorre quando considerados dois anos-calendários distintos.

Transcrevo a seguir ementa de acórdão do antigo Conselho de Contribuintes que adota esse entendimento:

“IRPF - GASTOS INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DISPONÍVEL - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL – O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subseqüente, desde que seja dentro do mesmo ano-base. Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subseqüente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda – declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.” (Ac 10417144).

Verifico, no entanto, que em sua declaração de ajuste do exercício de 2003 (fls. 50/52) o contribuinte informou como dinheiro em espécie o valor de R\$ 24.240,00, sendo que tal montante não foi considerado demonstrativo de variação patrimonial de fls. 36/37.

Entendo que não há razão para serem desprezados tais valores na medida em que foi o próprio contribuinte quem os declarou tempestivamente, sendo que não foi feita qualquer prova pela fiscalização da inexistência desses valores. Em verdade, o demonstrativo de variação patrimonial demonstra que o acúmulo dessa quantia era plenamente possível ao apontar, em relação ao mês de dezembro de 2002, saldo de R\$67.824,75.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR LHE PARCIAL PROVIMENTO para que seja considerado como

origem no demonstrativo de variação patrimonial, para o mês de janeiro de 2003, o valor de R\$ 24.240,00.”

No caso do acórdão recorrido, o Contribuinte informou na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2000, como dinheiro em espécie existente em 31/12/1998, o valor de R\$ 233.750 (fls. 42), que foi considerado como recursos/origens no fluxo de caixa, em janeiro de 1999 (fls. 30). Entretanto, nada foi declarado em 31/12/1999 (fls. 42), portanto não há como aproveitar-se o saldo remanescente de R\$ 182.334,10, apurado no fluxo de caixa em dezembro de 1999, para janeiro de 2000.

Quanto à segunda matéria – glosa de pensão alimentícia – foram indicados como paradigmas no Recurso Especial os Acórdãos 106-12.938 e 104-23.339.

Ainda dentro do prazo recursal, o Contribuinte apresentou as razões complementares ao Recurso Especial (fls. 685 a 689), que a meu ver podem ser recebidas, eis que protocoladas dentro do prazo regimental, ficando o seu conhecimento, obviamente, a depender do juízo de admissibilidade. Entretanto, no que tange ao paradigma indicado nesta oportunidade – Acórdão 104-19.608 – este sequer pode ser examinado, já que extrapolado o limite de dois julgados por matéria, previsto tanto no antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (art. 15, § 2º), como no Regimento Interno do CARF (art. 67, § 4º).

Destarte, serão examinados apenas os dois paradigmas indicados no Recurso Especial – Acórdãos 106-12.938 e 104-23.339.

Antes de proceder à análise desses julgados, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, assim entendida a diversidade de interpretações conferidas à lei tributária, obviamente que em face de situações fáticas semelhantes. Assim, a divergência só resta caracterizada quando, em situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas.

Destarte, é imprescindível a análise das situações fáticas retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas, a ver se efetivamente guardariam semelhança.

No caso do acórdão recorrido, trata-se de pensão alimentícia homologada judicialmente, composta de duas parcelas, uma fixa e outra variável. Confira-se o acordo judicial às fls. 69/70:

“O Primeiro Suplicante prestará aos filhos pensão mensal composta de duas parcelas, uma fixa e reajustável e a outra variável, conforme a seguir especificado:

7.1. a parcela fixa, no valor em 1º de janeiro de 1994, de CR\$ 400.000,00 (quatrocentos mil cruzeiros reais), ou seja, Cr\$ 200.000,00 (duzentos mil cruzeiros reais) para cada filho, que será depositada até o 5º dia do mês vincendo, na conta corrente nº 5703195-9 do Banco Real Agência 0440, e será reajustada mensalmente com base na variação do IGP-M índice Geral de Preços, publicado pela Fundação Getúlio Vargas, ou, na falta deste, sucessivamente, pelo IPC, publicado pela FIFE e pela UFIR diária;

7.2. a parcela variável será representada pelo pagamento integral e direto, até a data dos respectivos vencimentos, de (I)

todos os encargos relativos ao imóvel onde residam os filhos, compreendendo despesas ordinárias e extraordinárias de condomínio, foro, IPTU; taxas e demais tributos, contas de energia elétrica, água e gás, (II) das despesas referentes à educação dos filhos, nelas incluídas as mensalidades escolares, (III) das despesas anuais referentes a matrícula, material e fardamento escolar, (IV) das despesas de serviços odontológicos, médicos e hospitalares.”

A Fiscalização aceitou como dedução toda a parte fixa e, quanto à parte variável, realocou as despesas médicas e com educação, estas nos limites estabelecidos legalmente, e glosou as demais (Auto de Infração - fls. 21 a 27):

“Com base no Artigo 78, e seu parágrafo 4º do Decreto nº 3000/99 – RIR/99, o contribuinte somente pode deduzir de sua base de cálculo do imposto de renda a título de pensão alimentícia o montante pago em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente. Por este motivo os valores correspondentes às despesas médicas e as despesas com instrução dos alimentandos foram glosadas neste Auto de Infração.

Por outro lado, levando-se em consideração o parágrafo 5.º do mesmo Artigo acima citado, os valores glosados acima mencionados foram deduzidos da base de cálculo do imposto neste Auto de Infração, como despesas médicas e despesas com instrução, estas últimas, observado o limite previsto no Artigo 81 e seus parágrafos 1º e 3.º do RIR199.

O fiscalizado ainda deduziu como pensão alimentícia vários dispêndios efetuados, sem, no entanto, existir previsão legal, tais como: despesas com condomínio, passagens, lentes de contato, óculos, computador, livros, apostilas, inscrição em vestibular, curso de inglês, vestuário, remédios, IPTU, taxa da SPU - Secretaria do Patrimônio da União. Tais valores foram também glosados no presente Auto de Infração, conforme disposto no Artigo 78 –RIR/99.”

Nesse passo, o acórdão recorrido assim registra:

“Em mais uma passagem, o recorrente alega que a fiscalização glosou, indevidamente, a parte variável relativa à dedução de pensão alimentícia, afirmando, ainda, que todo montante deduzido refere-se ao pagamento de pensão em cumprimento à decisão judicial.

Inicialmente, cabe ser observado alguns aspectos importantes para concessão da pensão alimentícia. A lei estabelece um valor a ser pago a título de pensão alimentícia, para cobrir os diversos gastos com o alimentado. O valor determinado pela lei deve ser suficiente para cobrir despesas com alimentação, vestuário, educação, etc. Assim, o juiz decide de acordo com cada caso o valor a ser pago estipulando um ‘quantum’ capaz de cobrir a necessidade do alimentado.

É certo que a pensão alimentícia pode compreender despesas extras dos filhos, contudo, deve estar compreendida no montante a ser pago, ou seja, o valor pago deve ser suficiente para cobrir

as despesas, previamente determinada pelas partes ou fixada pelo juiz.

O binômio necessidade-possibilidade define os contornos do valor dos alimentos. Assim, a quantificação do valor deve levar em conta o objetivo a que se propõe, ou seja, 'alimentos'.

Destarte, a pensão alimentícia é a soma em dinheiro capaz de cobrir despesas essenciais e imprescindíveis ao alimentado. Todavia, não há como considerar uma infinidade de gastos como 'variáveis' (condomínio, energia, água, etc), sob pena de se transmutar a característica essencial do instituto da pensão alimentícia. Com efeito, o próprio controle dos gastos efetivamente incorridos restaria prejudicado em função da vasta gama de despesas incorridas nesta rubrica. É o que se observa no presente caso. O pagamento das 'parcelas variáveis' são efetuadas através de depósito bancário na conta da ex-cônjuge, sem, contudo, estar lastreado de toda documentação probatória correspondente.

Cumprе ressaltar que a lei considera despesas como condomínio, água, luz, cursos de idiomas, etc., como não dedutíveis, para fins de apuração do imposto de renda da pessoa física.

Nessa conformidade, não há como considerar as diversas despesas pagas pelo recorrente, a título de parcelas variáveis relativas a alimentos, como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.”

Assim, resta claro que a discussão travada no acórdão recorrido não diz respeito a pagamento de pensão em valor maior que o fixado no acordo, nem à possibilidade de dedução de despesas médicas e de instrução pelo alimentante, tampouco à forma pela qual se operacionalizou o pagamento. A controvérsia reside tão-somente à dedução, a título de pensão alimentícia, de gastos que considerou-se não haver previsão legal para exclusão da base de cálculo do Imposto de Renda, a saber:

“(…) condomínio, passagens, lentes de contato, óculos, computador, livros, apostilas, inscrição em vestibular, curso de inglês, vestuário, remédios, IPTU, taxa da SPU - Secretaria do Patrimônio da União.”

Quanto ao primeiro paradigma – Acórdão 106-12.938 – este não trata absolutamente da problemática acima retratada, mas sim da possibilidade de alteração do valor inicialmente fixado no acordo judicial, tendo em vista o binômio necessidade dos alimentandos *versus* disponibilidade econômica do alimentante. Assim, discute-se se a dedução deve estar restrita ao valor fixado inicialmente pelo Juiz, no acordo, ou se à pensão alimentícia pode ser aplicada a cláusula *rebus sic stantibus*, o que no caso significou o pagamento de valor superior ao fixado. Confira-se a ementa, relatório e voto vencedor do paradigma:

Ementa

“IRPF - DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS - Comprovada a realização das despesas médicas efetuadas com dependente por meio de documentos hábeis e idôneos, deve-se restabelecer a

dedução efetuada na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física.”

Relatório

“> Quanto à pensão alimentícia, nos termos do acordo de sua separação consensual, o contribuinte é obrigado ao pagamento de um valor mínimo de Cz\$ 12.000,00 a suas três filhas;

> Assim, além do montante descontado em folha de pagamento, pagou diretamente a sua ex-esposa os valores deduzidos como pensão alimentícia;

> É pacífico na doutrina cível que a decisão ou estipulação de alimentos traz insita a cláusula rebus sic stantibus, ou seja, estabelece-se um quantum que tem como pressuposto a possibilidade/necessidade existentes no momento de sua fixação. O passar do tempo pode lhe conferir o caráter de mutabilidade em razão da natureza continuativa e periódica da obrigação, que pode se transmudar com o tempo. Daí o binômio possibilidade do alimentante e necessidade do alimentando ser passível de alteração (fl. 486);

> Nada impede, portanto, que o alimentante passe a contribuir com mais recursos, independentemente da instauração de uma ação revisional para tanto, até porque, no caso do impugnante, o acordo já previa um valor mínimo para a pensão e não um valor certo;

> O Código Civil, em seu art. 401, prevê a hipótese na qual a quantia fixada como alimentos pode ser alterada quando sobrevier mudança na fortuna de quem os supre;

> Em 1996, o valor descontado em folha de pagamento foi o correspondente a R\$ 14,99 para cada alimentada, o que significa um montante irrisório;

> Acompanham a impugnação os comprovantes dos depósitos bancários, para o pagamento complementar da pensão alimentícia, e uma escritura pública de declaração, firmada pelo ex-cônjuge do impugnante;

> O acordo de separação consensual estipulou o valor mínimo de Cz\$ 12.000,00 e nestes termos foi homologado pelo juiz;

> A legislação garante o direito de deduzir essas despesas da base de cálculo do tributo.”

Voto Vencedor

“Uma vez que a Lei 9.250/95 não enunciou disposição que adota valor fixo para a dedutibilidade de valores de pensão alimentícia, é de se considerar válido o acordo judicial, que dispõe valor variável conforme a necessidade dos alimentandos e a disponibilidade econômica do alimentante, que restou comprovado, razão pela qual deve-se restabelecer as deduções relativas às pensões alimentícias.”

(.) as argumentações do Recorrente de que o valor consignado no acordo judicial era apenas um limite mínimo da obrigação do

alimentante, podendo os pagamentos a este título serem alargados conforme a necessidade dos alimentandos e a disponibilidade econômica do alimentante.

Não atentar a este entendimento significa reduzir o direito a um único enunciado prescritivo (Lei 9.250/95), ignorando as normas jurídicas relacionadas ao direito de família, à real atualização dos valores mencionados na sentença, bem como a interpretação do que dispõe a própria decisão judicial.

Ora, os valores para cada uma das três alimentadas, trazidos para a atual moeda, representam um pouco mais de R\$ 15,00, enquanto por outro lado, o Recorrente demonstra arcar com o pagamento, inclusive, das despesas com estudos universitários destas.

Ademais, se considerarmos apenas o enunciado prescritivo da Lei 9.250/95, verificamos que este “autorizou a dedutibilidade de importância decorrente de cumprimento de decisão judicial e não empregou a expressão ‘fixação’ da importância em decisão judicial”. (grifei)

Assim, constata-se que a discussão nesse paradigma, longe de adentrar a eventuais espécies de gastos admissíveis como pensão alimentícia, como ocorreu no recorrido, trata tão-somente da possibilidade de aumento do valor pago a título de pensão, sem a necessidade de ação revisional de alimentos. Aliás, a única área de interseção entre os dois julgados é o pagamento de despesas de instrução, que está registrado no paradigma:

“Ora, os valores para cada uma das três alimentadas, trazidos para a atual moeda, representam um pouco mais de R\$ 15,00, enquanto por outro lado, o Recorrente demonstra arcar com o pagamento, inclusive, das despesas com estudos universitários destas.” (grifei)

Nesse passo, longe de configurar-se divergência jurisprudencial, recorrido e paradigma encontram-se em total sintonia, já que, no julgado guerreado, as despesas com instrução foram aceitas, apenas foram reclassificadas conforme a sua espécie, dentro dos limites legais.

Destarte, esse primeiro paradigma não se presta a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, já que as situações fáticas não são similares, a saber:

- no acórdão recorrido, tendo o Juiz estabelecido a pensão em duas partes, uma fixa e outra variável, o que se discute é a possibilidade de dedução de determinadas espécies de despesas, inseridas na parte variável;

- no acórdão paradigma, o que se discute é simplesmente a possibilidade de dedução de pensão alimentícia em valor superior ao fixado pelo Juiz, no acordo, sem necessidade de ação revisional, com base no binômio necessidade do alimentando / possibilidade do alimentante.

O segundo paradigma – Acórdão 104-23.339 – também não trata, de forma alguma, de discussão acerca da possibilidade ou não de dedução de determinadas espécies de

despesas, a título de pensão alimentícia judicial. Muito pelo contrário, esse paradigma trata tão-somente de discussão acerca da forma pela qual se operacionalizou o pagamento da pensão alimentícia. Confira-se a ementa, relatório e voto condutor desse aresto:

Ementa

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF

Exercício: 2000

DEDUÇÃO - PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL - Acata-se como dedução na Declaração de Ajuste Anual o valor relativo a pensão alimentícia decorrente de acordo homologado judicialmente, independentemente da forma como seja efetuado o respectivo pagamento.

Recurso provido.”

Relatório

“O recurso contém as seguintes razões, em síntese:

- constam do processo cópias do acordo homologado judicialmente e dos recibos mensais, onde estão registrados os valores e a assinatura de quem os recebeu;*
- a combinação relativa ao depósito bancário foi suprimida pelo ato dopagamento efetivo direto;*
- o fato é que a beneficiária recebeu a pensão, do contrário o contribuinte estariasujeito a prisão;*
- não há previsão legal para a comprovação do pagamento de pensão por meio de depósito bancário, o que se exige é que o pagamento seja decorrente de sentença judicial ou homologada judicialmente;*
- o contribuinte junta declarações firmadas pela ex-cônjuge.”*

Voto

“Do exame das peças do processo, verifica-se que o contribuinte havia pleiteado, no exercício em tela, dedução a título de pensão alimentícia no valor de R\$ 10.800,00, conforme acordo homologado judicialmente (fls. 05 a 08).

A dedução não foi aceita pela fiscalização, sob a justificativa de que o contribuinte não comprovara os depósitos dos respectivos valores na conta corrente especificada na decisão judicial. Não obstante, tal exigência não encontra respaldo na legislação vigente, que exige apenas que a pensão seja judicial, ou decorrente de acordo homologado judicialmente.” (grifei)

Ora, claro está que esse paradigma nada tem a ver com o que se discute no acórdão recorrido. Com efeito, em nenhum momento se mencionou qualquer questão acerca da dedutibilidade de determinadas espécies de despesas, a título de pensão alimentícia judicial. O que se discute nesse julgado é simplesmente se é cabível a glosa da pensão alimentícia judicial,

Processo nº 10380.011101/2004-74
Acórdão n.º 9202-002.927

CSRF-T2
Fl. 787

quando não comprovado o pagamento por meio de depósito na conta corrente especificada no acordo.

Destarte, esse segundo paradigma também não se presta a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, razão pela qual não se pode conhecer da segunda matéria suscitada – glosa de pensão alimentícia judicial.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Voto Vencedor

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Designado

Não obstante a respeitável posição defendida pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo (Relatora) e seguida pelos Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Otacílio Dantas Cartaxo, tenho adotado entendimento diverso no que se refere ao aproveitamento de saldos positivos ao final do período, apurados pela fiscalização, para fins de análise da variação patrimonial a descoberto do contribuinte.

Com relação à tributação dos acréscimos patrimoniais, o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional, preceitua que:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(Grifei)

Já o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 está disposto nos seguintes termos:

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Portanto, a legislação considera fato gerador do imposto sobre a renda, entre outras hipóteses, os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Conforme consta no voto vencido, a matéria que chega à apreciação deste Colegiado envolve a possibilidade ou não de se admitir a transferência do saldo de R\$ 182.334,10, de dezembro de 1999 para janeiro de 2000, apurado em demonstrativo fiscal de variação patrimonial elaborado pela fiscalização.

Tenho como evidente que as informações apuradas pela autoridade lançadora nos demonstrativos de variação patrimonial não podem ser aproveitadas apenas quando implicam em omissão presumida de rendimentos.

Inexiste justificativa (sequer por presunção legal) que autorize o desprezo, quando da análise da equação “origens X aplicações” de recursos, de saldo positivo ao contribuinte, ainda que isso ocorra no mês de dezembro.

Não se pode presumir que o saldo, no caso de R\$ 182.334,10, tenha sido consumido em dezembro de 1999.

Tal valor precisa compor o quadro de evolução patrimonial do contribuinte relativo ao ano-calendário 2000, como origem de recursos no mês de janeiro.

Prevalece, aqui, o princípio da unicidade da prova.

O trabalho da fiscalização que apura acréscimos patrimoniais a descoberto também se presta para identificar origens de recursos para o contribuinte.

Nos autos do processo administrativo nº 10768.007519/2004-32 (acórdão nº 106-15.820), a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto fez as seguintes considerações a respeito da matéria:

Dessas normas infere-se, que o lançamento de ofício ocorre quando o auditor fiscal prova que as informações prestadas pelo contribuinte nas declarações de BENS e de RENDIMENTOS não correspondem a VERDADE DOS FATOS. Se a justificativa para o lançamento de ofício está na comprovação de que as declarações de bens e de rendimentos são inverídicas, não se pode aceitar que o saldo de recurso informado pelo contribuinte na declaração de bens (desclassificada pelo fisco) seja considerado como verdadeiro.

Na hipótese de lançamento de ofício por acréscimo patrimonial a descoberto, as informações constantes nas declarações de bens e de rendimentos são SUBSTITUÍDAS pelo FLUXO FINANCEIRO feito pelos auditores fiscais. É o demonstrativo feito pelo auditor (fluxo patrimonial e financeiro - contendo origem/recursos, despesas/aplicações) que passa a ESPELHAR a verdadeira situação financeira e patrimonial do contribuinte.

Para o Fisco, o valor probatório deste demonstrativo é indiscutível, pois é nesse que o fiscal demonstra a nova base de cálculo de imposto objeto do lançamento de ofício. Esse demonstrativo, em regra, é aceito pelos órgãos julgadores de primeira e segunda instância como meio de prova do acréscimo patrimonial a descoberto.

Considerando-se que esses demonstrativos comprovam a verdadeira situação patrimonial e financeira do contribuinte, o saldo apurado pelo auditor fiscal é que deve ser transportado para janeiro do ano seguinte.

Admitir apenas a transferência do saldo originalmente registrado pelo contribuinte, considerado pelo auditor-fiscal como inverídico, é considerar parte das declarações de bens e de rendimentos elaboradas pelo contribuinte como verdadeira e outra parte como falsa. Isso significa, aceitar a hipótese absurda de que um documento possa ser metade verdadeiro e metade falso, ou seja, mais ou menos verdadeiro, ou mais ou menos inexato ou inidôneo.

Das duas uma, ou as informações originalmente prestadas fazem prova a favor do contribuinte, ou contra o contribuinte.

Desclassificar as informações que prejudicam a pretensão do fisco, mas são favoráveis ao contribuinte e conservar outras que são convenientes a pretensão do fisco e prejudicam o contribuinte, não parece estar de acordo com o princípio de imparcialidade que norteia o julgamento dos processos neste órgão julgador de segunda instância do Ministério da Fazenda.

Considerando que o ônus probatório é de quem alega, para que o saldo de recursos no mês de dezembro, devidamente apurado no fluxo patrimonial e financeiro, deixe de ser transportado para janeiro do ano seguinte, cabe ao auditor fiscal a prova de que foi consumido.

Assim sendo, voto por admitir a transferência do valor de R\$ 717.880,20, apurado pelo auditor fiscal como saldo em 31/12/2001, para janeiro de 2002.

A ementa do referido julgado, na parte que interessa a este julgamento, é a seguinte:

SALDO DE RECURSOS. TRANSFERÊNCIA PARA JANEIRO - Admite-se a transferência do saldo de recursos, relativo a dezembro do ano-calendário, para janeiro do ano seguinte, desde que devidamente apurado em fluxo financeiro e patrimonial elaborado pelo auditor-fiscal.

Considero irretocáveis e concordo inteiramente com tais ponderações.

Com esses fundamentos, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada neste aspecto, pois a pretensão do sujeito passivo merece acolhida.

Diante do exposto, quanto à parte conhecida do recurso especial interposto pelo contribuinte, voto no sentido de dar-lhe provimento para admitir como origem de recursos o valor de R\$ 182.334,10, em 01/01/2000.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage.