



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

Processo n° 10730.721777/2017-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2003-000.069 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2019
Matéria PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL - COMPROVAÇÃO
Recorrente CELIO SAMPAIO DE SOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2015

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. FILHOS MAIORES DE 24 ANOS.

A pensão alimentícia judicial é dedutível na apuração do imposto de renda devido, quando restar comprovado seu efetivo pagamento, como também o atendimento das normas do Direito de Família, em virtude do cumprimento de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou, a partir de 28 de março de 2008, da escritura pública a que se refere a Lei nº 5.869, de 1973, art. 1.124-A.

O fundamento da obrigação alimentar muda com a maioridade civil do alimentando, deslocando-se do "dever de sustento" próprio do poder de família para o "dever de solidariedade" resultante do parentesco, quando os filhos maiores provam não estarem em condições de prover a respectiva subsistência ou, se até os 24 anos de idade, frequentarem curso técnico ou de graduação universitária (Lei nº 10.406, de 2002, arts. 5º, caput e § único, incisos I a V; 1.565; 1.566, inciso IV; 1.630; 1.631, caput; 1.632; 1.634, inciso I; 1.635, inciso III; 1.694, caput e § 1º; 1.695; 1.703; e 1.708, caput e § único).

Mantém-se a glosa das despesas de pensão alimentícia judicial que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a respectiva dedutibilidade.

IRPF. GLOSA DE DEDUÇÃO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA. ÓBITO DA ALIMENTANDA.

Com o falecimento da alimentanda extingue-se o dever alimentar, incabível, portanto, a dedução dos valores pagos após a data da ocorrência do óbito, restando afastada a necessidade da prestação alimentar, devendo ser mantida a glosa efetuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator), que lhe deu provimento parcial para restabelecer a dedução com pensão alimentícia, declarada, mantendo-se a glosa apenas sobre o valor de R\$ 5.151,47, referente à pensão paga a ex-esposa Elza Cabral de Souza nos meses de novembro e dezembro, da base de cálculo do imposto de renda, ano-calendário 2015, exercício 2016. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Francisco Ibiapino Luz.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

(assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Redator designado.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 170/188) interposto contra o acórdão nº 09-67.142 da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) - DRJ/JFA (fls. 152/162), que julgou improcedente impugnação da Notificação de Lançamento nº 2016/048576204468272, objeto do presente feito – na qual foi apurado crédito tributário no valor de R\$ 47.761,06 – mantendo-se o crédito remanescente de imposto suplementar no valor **de R\$ 10.663,89**, reconhecido no Despacho Decisório nº 202/2018/EFI06-Sefis/DRF/NIT, de 15/05/2018 (fls. 123/129).

A decisão de primeira instância, por meio dos excertos a seguir transcritos, assim contextualizou os fatos envolvidos (fls. 153/158), cujas infrações remanescentes apuradas, ao final, referem-se **a deduções indevidas de pensão alimentícia judicial da base de cálculo do imposto de renda:**

*Para o contribuinte retro qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento – IRPF de fls. 8/13, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de **R\$ 47.761,06**, sendo, consoante ali discriminado, **R\$ 25.307,90** de imposto suplementar e o restante de acréscimos legais correspondentes.*

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual – DAA/2016, entregue à RFB pelo interessado, cujo resultado era de imposto a restituir no valor de R\$746,79 - fl. 12.

De acordo com a Descrição dos Fatos de fls. 10/11, pela justificativa fiscal: "regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a intimação até a presente data", foram consideradas

indevidas as deduções de: 1) despesas médicas, no valor de R\$ 11.214,32; e 2) pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 83.530,00.

O notificado, cientificado em 08/06/2017 - AR fl. 42, apresentou, em 30/06/2017, por meio de seu procurador nomeado conforme instrumento de fls. 6/7, a impugnação de fls. 4/5, instruída com os documentos de fls. 14/40.

Nessa oportunidade, contesta o feito fiscal da seguinte forma:

(...).

*Os elementos apresentados juntamente com a peça contestatória foram analisados mediante **revisão de ofício**, promovida pela Fiscalização da DRF/Niterói/RJ em cumprimento à Instrução Normativa RFB nº 958/2009, em seu artigo 6ºA, com nova redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1061/2010, no propósito de se observar a adequação desses documentos aos termos que estampa a pertinente legislação tributária. A par disso, foi lavrado o Despacho Decisório SEFIS/DRF/NIT nº 275/2017, anexado às fls. 47/50, cuja conclusão foi pela procedência parcial do lançamento em foco, passando da exigência de crédito tributário para imposto a restituir no valor de R\$160,07. A justificativa da autoridade fiscal que procedeu a revisão de ofício foi:*

8. Assim, de acordo com a documentação juntada ao presente processo e as pesquisas efetuadas nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se que:

8.1) DESPESAS MÉDICAS, no valor de R\$ 11.214,32.

*A Glosa da Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 11.214,32 **deve ser cancelada**, tendo em vista a conclusão da análise dos documentos apresentados para a comprovação dos pagamentos informados na declaração de ajuste, conforme demonstrativo a seguir, consoante o disposto no art. 8º, inciso II, alínea “a”, e parágrafos 2º e 3º da Lei nº 9.250/95; arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/99 – RIR/99 e arts. 43 e 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001:*

*8.2) PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL - **Dedução Indevida no valor de R\$83.530,00.***

*A Glosa da Dedução Indevida de Despesas com Pensão Alimentícia Judicial no valor de R\$83.530,00 **deve ser mantida em parte**, no valor de R\$ 81.396,47, devendo ser cancelada a parcela de R\$ 2.133,53, tendo em vista a conclusão da análise dos documentos apresentados para a comprovação dos pagamentos informados na declaração de ajuste (fl. 19), bem como a decisão judicial em que foi estabelecida a referida pensão (fls. 14 a 17), conforme demonstrativo a seguir:*

*Após a análise das alegações e documentos apresentados restaram mantidos os seguintes valores: **R\$ 2.133,53 a título de Pensão Alimentícia Judicial.***

*O interessado após cientificado do referido Despacho Decisório - fl. 57, **não se manifestou sobre seu resultado, tendo sido, então, o presente processo encaminhado para esta DRJ.***

Da análise dos autos foi proferido por esta 4ª Turma de Julgamento o Acórdão DRJ/JFA nº 09-65.669, de 8 de fevereiro de 2018, anexado às fls. 74/77, que considerou improcedente a impugnação apresentada com relação à matéria remanescente nos autos, confirmando o resultado constante daquele Despacho Decisório, com intuito de se resolver o processo.

Porém, no Acórdão proferido foi registrada a discordância do relator quanto ao cancelamento de parte da glosa da dedução a título de pensão alimentícia vinculada à Sra. Elza Cabral de Souza, haja vista ter sido verificado, na análise procedida, **o falecimento da referida senhora durante o ano calendário de 2015, ano da DAA/2016**, o que apontaria para um cancelamento indevido de um valor superior ao que deveria ter sido realizado. Além disso, foi constatado também que o contribuinte na DAA/2017, ano calendário de 2016, se beneficiou indevidamente da mesma dedução.

Em complementação ao registro feito naquele Acórdão, foi encaminhada uma representação fiscal - fls. 98/99, via comunicação interna da RFB, ao Delegado da DRJ/JFA/MG para que fossem repassados os fatos verificados à DRF/Niterói/RJ, no propósito de que esta DRF, entendendo da mesma forma, **procedesse à re-análise do decidido no Despacho Decisório SEFIS/DRF/NIT nº 275/2017, e retificasse, se fosse o caso, a situação do IRPF/2016 em litígio, por meio de um novo procedimento de ofício, bem como regularizasse também o IRPF/2017 do contribuinte.**

Em razão do exposto, a SEFIS/DRF/Niterói/RJ optou por refazer a revisão de ofício, após solicitar o reexame do período fiscalizado ao DRF/Niterói/RJ - despachos a fls. 100/101. Foi, então, lavrado o Termo de Intimação Fiscal de fl. 118, por meio do qual foi solicitada a apresentação da certidão de óbito da Sra. Elza Cabral de Souza, beneficiária da pensão alimentícia questionada. O interessado, em atendimento, ofereceu a certidão de fl. 118 e os documentos de fls. 119/122.

A re-análise realizada acerca do IRPF/2016 do contribuinte resultou na elaboração do Despacho Decisório nº 202/2018/EFI06-SEFIS/DRF/NIT, datado de 15/05/2018 e apensado a fls. 123/129, do qual se extrai de seu bojo os seguintes fragmentos:

Confrontando os documentos acostados ao presente processo e os documentos constantes no Dossiê 10010.041270/0415-43, referente à Solicitação de Antecipação da análise da DAA-14, observou-se um documento não trazido aos autos anteriormente pelo sujeito passivo: Termo de Audiência e Conciliação, exarado em 16-05-1980, pelo Juízo de Direito da 2ª Vara de Família do Estado da Guanabara, acostado às fls. 06 e 07 do presente Dossiê.

Após breve análise, constatou-se que o referido documento teria o condão de alterar a decisão anteriormente proferida, tendo em vista as condições acordadas judicialmente no que tange aos beneficiários da pensão alimentícia paga pelo contribuinte ora em análise.

Assim, em atenção ao determinado pela autoridade julgadora no que concerne à apreciação de fato não conhecido por ocasião da revisão de ofício realizada anteriormente, e após autorização expressa do titular

desta Unidade acostada à fl. 101 do presente processo, será feita uma reanálise dos documentos e alegações apresentados por Célio Sampaio de Souza, CPF 041.399.417-15, no que tange à dedução relativa à Pensão Alimentícia Judicial constante na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2016 (§3º, do art. 18, do Decreto 70.235/02, por analogia; inciso VIII, do art. 149 da Lei 5.172/66, por analogia; art. 906 do Decreto 3.000/99).

Em tempo, ressalte-se que a presente revisão tem por base a obediência aos princípios basilares do regime jurídico-administrativo, tais como legalidade, indisponibilidade do interesse público e supremacia deste sobre o interesse privado, os quais se baseiam na qualidade de autotutela do Estado que pode, a qualquer momento, por motivos de ilegalidade, conveniência e oportunidade, confirmar, anular, revogar ou modificar a decisão recorrida, sem vincular-se à pretensão das partes.

*** PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL - Dedução Indevida no valor de R\$83.530,00.**

O contribuinte apresentou documentos comprobatórios da dedução referente à pensão alimentícia judicial os quais foram acostados às fls. 14 a 25 do presente processo, constam contracheques emitidos pela fonte pagadora Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento com os descontos referentes à referida pensão (fls. 20 a 25), comprovante anual de rendimentos emitido pela citada fonte pagadora (fl. 19), documento extraído dos autos judiciais da obrigação alimentar referente a Sra. Isis de Mattos Campra (fl. 17) e documentos extraídos dos autos judiciais da obrigação alimentar referente a Sra. Elza Cabral de Souza (fls. 14 a 16).

Após análise da documentação supra, podemos constatar que:

- 1) Contracheques referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2015 – observa-se haver dois descontos referentes à pensão alimentícia vinculado à obrigação alimentar com Isis de Mattos Campra e Elza Cabral de Souza;
- 2) Comprovante de Rendimentos referente ao ano-calendário de 2015 – consta informação acerca do valor anual descontado do contribuinte no que concerne à pensão alimentícia no montante de R\$81.396,47, sendo R\$65.117,24 pago à Elza Cabral de Souza e R\$16.279,23 pago à Isis de Mattos Campra (valor já excluído 13º salário);
- 3) Ofício nº 815/2011/OF, emitido em 10-05-2011 pelo Cartório da 4ª Vara de Família relativo à fixação de alimentos em favor de Leonardo de Mattos Sampaio de Souza e Isabela de Mattos Sampaio de Souza (Representante Legal: Isis de Mattos Campra), o qual estabeleceu o desconto dos proventos em folha de pagamentos do contribuinte em tela (alimentos definitivos), a título de pensão alimentícia definitiva, a quantia correspondente a 10% dos seus rendimentos brutos, com dedução apenas dos descontos obrigatórios (IRRF e Previdência Social), sendo 5% para cada autor;
- 4) Termo de Audiência de Conciliação, datado de 18 de junho de 1979, o qual estabeleceu que o contribuinte em tela pensionaria a esposa e os sete filhos do casal com o equivalente a 40% de seus ganhos líquidos, considerando estes como a diferença entre os seus ganhos brutos a qualquer título e tão somente os descontos legalmente obrigatórios, ou seja, os previdenciários e fiscais.

5) *Termo de Audiência e Conciliação, datado de 16 de maio de 1980 (documento posteriormente trazido aos autos extraído do dossiê de malha fiscal número 10010.041270-0415-43 – fls. 106 e 107), o qual estabelece que dos 40% dos ganhos líquidos do contribuinte, 19% seria destinado a Elza Cabral de Souza e os 21% divididos em partes iguais pelos filhos do casal.*

Do documento citado no item 5 supra, constata-se, pelas datas de nascimentos dos filhos do casal, que todos eles, no ano-calendário que ora se analisa, seriam maiores de 24 anos. Cumpre mostrar que as normas do Direito de Família, art. 1694 do Código Civil, tem entre os pressupostos essenciais da obrigação de prestar alimentos, a existência do vínculo de parentesco entre o alimentando e o alimentante, porém, com relação aos filhos que atingem a maioridade, a ideia preponderante é que os alimentos cessam com ela.

*A doutrina e boa parte da jurisprudência admitem que tal pagamento se dê até os 24 anos de idade, devendo ser comprovado, nessa hipótese, que o alimentando é estudante regularmente matriculado em estabelecimento de ensino superior, sem condições próprias de subsistência ou que ficasse comprovada a sua incapacidade para o trabalho ou a falta de condições de prover, pelo seu trabalho, a sua própria manutenção, **existindo um caráter obrigacional claro de sustento.***

De todo o exposto, fica claro que o direito à redução da base de cálculo do imposto de renda mediante dedução de pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia judicial abrange os valores correspondentes ao dever de sustento, vale dizer, até que o alimentando atinja a maioridade civil, e desde que atendidos os requisitos legais e comprovado o efetivo pagamento. Exceção a essa regra é o caso de filhos maiores inválidos e de maiores com até 24 anos de idade que comprovadamente estejam em curso superior ou técnico de segundo grau, tendo por base o art. 77 do RIR/1999.

*Ademais, registre-se que também não constam nos autos qualquer documento judicial que ateste que os valores referentes aos sete filhos do casal seriam revertidos para Sra. Elza, após completarem a maioridade civil. **Destarte, conclui-se que a glosa da Dedução Indevida de Despesas com Pensão Alimentícia Judicial relativa à Elza Cabral de Souza seria 19% x R\$162.678,24 (rendimento líquido), totalizando R\$30.908,86.***

Ocorre que foi constatado nos sistemas informatizados desta RFB que Elza Cabral de Souza faleceu no ano de 2015. Ante essa informação, intimou-se o contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 75/2018 - acostado à fl. 118 do presente processo - a fim de que apresentasse a Certidão de Óbito de sua ex-esposa. Em resposta à intimação supra, o contribuinte apresentou a referida Certidão de Óbito em que consta como data do falecimento 27/10/2015. Destarte, tendo em vista que a dedução, a título de Pensão Alimentícia Judicial, referente ao pagamento à Elza C. de Souza seria de R\$30.908,86 para o ano-calendário de 2015, ao realizar os cálculos até a data do seu falecimento, verifica-se que o valor total a ser deduzido seria de R\$25.757,39.

Com relação à pensão alimentícia paga à Sra. Isis de Mattos Campra, entende-se estar de acordo com texto da legislação regente da matéria, devidamente enquadrada dentro das normas do Direito de Família (fl. 39). Assim, a glosa de R\$16.279,23 relativo ao pagamento de pensão alimentícia judicial à Isis de M. Campra deve ser cancelada.

*Diante de todo o exposto, **conclui-se que a Glosa da Dedução Indevida de Despesas com Pensão Alimentícia Judicial no valor de***

R\$83.530,00 deve ser mantida em parte, no valor de R\$41.493,38, devendo ser cancelada a parcela de R\$42.036,62, tendo em vista a conclusão da análise dos documentos apresentados para a comprovação dos pagamentos informados na declaração de ajuste, bem como os termos constantes nas decisões judiciais em que foram estabelecidas as referidas pensões, conforme preceitua o art.8.º, inciso II, alínea "f", da Lei n.º 9.250/95; arts. 73, 78 e 841, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99 e arts. 49 e 50 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001.

(...).

Após tomar ciência do resultado da revisão de ofício acima - fl. 133, o contribuinte, a fls. 136/137, apresenta manifestação de inconformidade sobre a glosa da dedução a título de pensão alimentícia ora mantida, nos seguintes termos:

Na 1º Ação, de 18 de junho de 1979, Elza Cabral de Souza requereu uma Pensão Alimentícia de 40% dos meus vencimentos, e ficou estabelecido, também, que eu seria responsável pelo pagamento das prestações do apartamento que ficou para ela, bem como as despesas com mensalidades escolares, material didático e uniforme.

Na 2ª Ação, datada de 18 de maio de 1980, Elza Cabral de Souza requereu Separação Judicial, sendo mantida a pensão de 40%. Ocorre, porém, que o Juiz, por sua conta, determinou que à mãe caberia 19% e aos filhos a diferença (21%). Determinou, ainda, que a mim caberia pagamento da prestação do apartamento de residência da família, bem como o reembolso das despesas escolares, etc. não especificando a idade limite para os filhos deixarem de participar dos 3% estipulados para cada um.

E fez anexar os documentos de fls. 138/144.

A impugnação apresentada foi julgada improcedente (fls. 152/162), resultando da cobrança de imposto suplementar remanescente no valor de **R\$ 10.663,89** (fls. 164/165).

Devidamente intimado, por AR, da decisão proferida (**16/07/2018**) (fls. 166/167), apresentou (**em 03/08/2018**) Recurso Voluntário (Fls. 170/188), insurgindo-se contra a dedução glosada, repisando as alegações da impugnação, pugnando, ao final, pela reforma da decisão recorrida com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instruiu a peça recursal, com cópia dos comprovantes de rendimentos recebidos no ano de 2015 (fls. 177/188).

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto – Relator

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

MÉRITO

1 - Da glosa da despesa com pensão alimentícia judicial:

No que tange a glosa remanescente mantida e que importou no imposto suplementar lançado, o Recorrente deduziu o valor de R\$ 65.117,24, relativo a despesas com pensão alimentícia pagas a sua ex-esposa (Elza Cabral de Souza) e aos seus sete filhos (Valéria, Lincoln, André, Jeferson, Célio, Patrícia e Rodolfo) com o equivalente a 40% de seus ganhos líquidos, considerando este como a diferença entre os seus ganhos brutos a qualquer título, e os descontos legalmente obrigatórios, ou seja, os previdenciários e fiscais.

Dos 40% dos ganhos líquidos, 19% seria destinado a ex-esposa e 21% divididos em partes iguais pelos sete filhos do casal, ou seja, 3% para cada um deles. (fls. 105/107).

A DRJ/JFA, por sua vez, entendeu que a dedução foi indevida (fls. 152/162):

A exigência tributária remanescente nos autos se deu em razão da manutenção da glosa da dedução pleiteada a título de pensão alimentícia, referente à Sra. Elza Cabral de Souza, no valor de R\$41.493,38, pelas justificativas já relatadas.

O interessado se manifesta contrariamente à glosa mantida alegando que a obrigação alimentar determinada na primeira sentença judicial foi na proporção de 40% de seus vencimentos, e na segunda sentença a autoridade judicial distribuiu aquele percentual entre sua ex-esposa, que ficou com 19%, e seus sete filhos, os restantes 21% - 3% para cada um, mas, não foi estipulada a idade limite destes para o recebimento da parte correspondente.

Sobre o assunto o RIR/1999 assim dispõe:

*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)... (grifei)*

*Desse modo, a regularidade da dedução de pensão alimentícia judicial depende do atendimento de dois requisitos, a serem comprovados pelo contribuinte: **que o pagamento decorre de sentença judicial ou acordo homologado judicialmente em face das normas do Direito de Família e seu efetivo pagamento.***

O exame da situação que ora se apresenta não pode ficar adstrito à interpretação literal das normas pertinentes, sendo necessário, também, determinar a natureza dos pagamentos efetuados pelo contribuinte e verificar, por meio de interpretação finalística e sistemática das normas tributárias e de direito de família, o alcance da dedução de pagamentos a título de pensão alimentícia.

(...).

Patente que não há como interpretar o dispositivo tributário regente da matéria, como se fosse norma isolada no sistema, é importante identificar a natureza dos pagamentos efetuados por meio de sentenças ou acordos judiciais, pois nem todos têm a natureza jurídica de pensão alimentícia, embora possam ter sido assim denominados como no presente caso.

Cabe registrar que no Termo de Audiência e Conciliação de fls. 105/106, datado de 16/05/1980, foram discriminados como alimentantes a ex esposa do contribuinte e seus sete filhos, cujas datas de nascimentos estão ali informadas, tendo o mais novo nascido no ano de 1972, portanto, em 2015, este estaria com idade superior a 42 (quarenta e dois) anos e o mais velho acima de 54 (cinquenta e quatro) anos idade.

Neste ponto, necessário se faz analisar dispositivos do Código Civil, para esclarecimento das condições de dedutibilidade da pensão alimentícia. Seguem textos legais, os quais contêm grifos ou destaques no original:

Art. 1.590. As disposições relativas à guarda e prestação de alimentos aos filhos menores estendem-se aos maiores incapazes.[...]

Art. 1.630. Os filhos estão sujeitos ao poder familiar, enquanto menores.[...]

Art. 1.635. Extingue-se o poder familiar: I - pela morte dos pais ou do filho; II - pela emancipação, nos termos do art. 5o, parágrafo único; III - pela maioridade; IV - pela adoção; V - por decisão judicial, na forma do artigo 1.638.[...] 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. 1.695. São devidos os alimentos quando quem os pretende não tem bens suficientes, nem pode prover, pelo seu trabalho, à própria manutenção, e aquele, de quem se reclamam, pode fornecê-los, sem desfalque do necessário ao seu sustento.

Pelos dispositivos legais expostos, a dedução lançada não pode ser aceita como proveniente de pensão alimentícia judicial devida em face das normas de Direito de Família, condição principal para a dedução da base de cálculo do imposto de renda.

Não se está afastando a possibilidade de celebração de acordos, visto que 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. É o que determina o art. 1694 do Código Civil, entretanto, entre os pressupostos essenciais da obrigação de prestar alimentos consta a existência do vínculo de parentesco entre o alimentando e o alimentante,

porém, com relação aos filhos que atingem a maioridade, a idéia preponderante é que os alimentos cessam com ela.

(...)

A doutrina e boa parte da jurisprudência admitem que tal pagamento se dê até os 21 anos de idade, admitido até os 24 anos de idade, devendo ser comprovado, nessa hipótese, que o alimentando é estudante regularmente matriculado em estabelecimento de ensino superior, sem condições próprias de subsistência ou que ficasse comprovada a sua incapacidade para o trabalho ou a falta de condições de prover, pelo seu trabalho, a sua própria manutenção.

(...)

De todo o exposto, fica claro que o direito à redução da base de cálculo do imposto de renda mediante dedução de pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia judicial abrange os valores correspondentes ao dever de sustento, vale dizer, até que o alimentando atinja a maioridade civil, e desde que atendidos os requisitos legais e comprovado o efetivo pagamento. Exceção a essa regra é o caso de filhos maiores inválidos e de maiores com até 24 anos de idade que comprovadamente estejam em curso superior ou técnico de segundo grau, tendo por base o art. 77 do RIR/1999.

Portanto, pagamentos efetuados a filhos que não se enquadrem na condição de menoridade, ou nas situações especiais previstas na legislação, não geram direito a redução da base de cálculo do IRPF mediante dedução.

Esse é o caso que ora se apresenta, visto que os filhos do contribuinte com sua ex-esposa, no ano calendário de 2015, se encontravam com idades entre 42 e 54 anos, situação que tem como condição imprescindível, para fins de dedução, que, em face das normas do Direito de Família, os alimentos sejam devidos quando o(s) pretendente(s) não tenha(m) bens e nem possa(m) prover, pelo trabalho, a própria manutenção, existindo um caráter obrigacional claro de sustento, condição essa que não foi comprovada nos presentes autos.

(...)

Conclui-se, pois, que o pleito do impugnante é indevido em relação aos seus filhos, e, da mesma forma, em relação à sua ex-esposa, haja vista que não foi apensado aos autos algum documento judicial determinando que as pensões alimentícias vinculadas aos seus filhos, ao atingirem a maioridade civil, fossem revertidas para a Sra. Elza Cabral de Souza

Neste ponto, vale transcrever o bem fundamentado voto vencedor trazido Acórdão nº 2201-003.406, proferido nos autos Processo nº 13014.720475/2015-01, **cuja razão de decidir perfilho** – e que se amolda ao caso concreto – onde a ilustre Conselheira Redatora designada, Dione Jesabel Wasilewski, com percuciência assim manifestou suas convicções:

*Presto minha homenagem à percuciente construção feita pelo relator em seu voto, contudo **não** concordo com os seus termos e conclusões.*

Este voto trata da possibilidade de dedução de pensão alimentícia paga a filho com mais de 21 anos e que não comprove curso em faculdade ou ensino técnico superior ou impossibilidade para trabalho ou para prover a própria manutenção.

As atividades legislativa e executiva são expressões do poder político do Estado, a primeira responsável pela edição de normas de caráter geral e abstrato que inovam na ordem jurídica e a segunda, vocacionada a resolver os casos concretos de acordo com a ordem jurídica vigente.

Mesmo o poder regulamentar conferido ao executivo deve ser exercido dentro dos estreitos limites impostos pelas leis, sendo pacífico o entendimento de que ele não é autorizado, sob pena de se configurar invasão de competência, a extrapolar essas fronteiras criando regras inovadoras.

Se o poder regulamentar está contido pela rigidez desses contornos, que se dirá da atividade da Administração Pública, já definida como aquela a quem compete aplicar a lei de ofício.

Na hipótese em questão, a norma que confere ao contribuinte o direito à dedução da pensão alimentícia da base de cálculo do imposto de renda tem a seguinte redação (Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995):

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil; (...)

Essas regras são diferentes daquelas relativas à dedução dos filhos como dependentes. Para cada uma dessas situações, dedução como dependente ou dedução de pensão alimentícia, existem condições legais próprias a serem atendidas, que expressam verdadeiros ônus para os contribuintes, mas são também expressões de direitos a serem respeitados pela Administração.

Ao estender as regras criadas textualmente para as situações de dependência para as de dedução da pensão alimentícia, a

Administração onera os contribuintes nesta situação de forma que extrapola os limites impostos pela investigação sintática (literalidade). E este é o critério fixado pelo Código Tributário Nacional como o adequado para a interpretação das normas dessa natureza (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 111), que tanto serve para limitar o exercício do direito, como para definir o ônus imposto como condição para ele. Ou seja, a literalidade da norma tanto serve para impedir a extensão, como a redução do seu significado.

É certo que o CTN autoriza o emprego da analogia quando houver ausência de disposição expressa" (art. 108, I), ressalvando que, do emprego da analogia, não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei (art. 108, § 1º). Mas, ao se indagar sobre a possibilidade de integração da norma, por analogia, no caso concreto em análise, não é possível superar nem o primeiro obstáculo estabelecido pelo CTN, pois, indubitavelmente, há norma específica regulando a matéria.

A meu ver, criar condições que não podem ser extraídas do texto legal significar inovar no ordenamento jurídico, e inovar no ordenamento jurídico é legislar sobre direito tributário, atividade estranha à esfera de competência desse órgão.

Isso não quer dizer que a administração está fadada a admitir as deduções a título de pensão alimentícia sem qualquer valoração do caso concreto. Pelo contrário, há um espaço a ser preenchido na verificação da adequação do caso concreto ao preceito geral e abstrato.

*Assim, para que haja o direito à dedução não basta, por exemplo, que haja um acordo homologado judicialmente. **É necessário investigar quais foram as condições estabelecidas como pressupostos para sua validade e se essas condições ainda se mantêm (aplicação da cláusula rebus sic stantibus).** De forma que, se a pensão foi justificada pelo estado de desemprego involuntário, ou pelo fato do filho estar se dedicando à formação acadêmica, ou pelo casal estar separado de fato, ou por doença do beneficiário da pensão ou de seu filho/cônjuge a exigir atenção integral daquele, pode ser feita a verificação da continuidade dessas condições como pressuposto de eficácia do acordo ou da sentença.*

***A fiscalização também pode e deve conferir se há efetivamente pagamento da pensão.** Para tanto, é necessário que haja prova da transferência dos recursos e que estes foram integrados de forma definitiva ao patrimônio do beneficiário. Não comprovado pagamento, não há direito à dedução.*

*A verificação do atendimento dessas condições **deve ser feita pela fiscalização e caso constate a existência de irregularidade, ela deve estar suficientemente escrita no auto de infração, com a demonstração dos seus elementos de fato e de direito.** Se o lançamento não aponta esses elementos, **falta-lhe fundamentação.***

*Na hipótese em questão, o auto utilizou como fundamento para glosa da dedução com pensão judicial (fls 34) o não atendimento aos critérios estabelecidos para dedução de dependente. **Esse***

critério não é idôneo para fundamentar essa glosa e outro não pode ser manejado nessa sede recursal sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Dessa forma, com todo respeito àqueles que pensam de maneira diferente, entendo que, em relação à dedução da pensão alimentícia, a atividade fiscal está limitada a verificar: a existência do acordo/sentença/escritura pública; se seus pressupostos de validade continuam a existir (condições expressamente fixadas em seu texto) e se houve efetivo pagamento.

Se as normas existentes não forem boas o suficiente para regular as situações concretas da vida, especialmente considerando as grandes mudanças verificadas nas últimas décadas em relação à organização e funcionamento familiar, o caminho a ser trilhado é provocar o debate em sociedade e a criação, via legislativa, de regras mais adequadas aos fins visados pelo Estado.

Em vista do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, reformando a decisão recorrida e restabelecendo o direito à dedução da pensão alimentícia no valor de R\$ 9.682,53.

No caso dos autos, vislumbro que a DRJ/JFA buscou suprir o que o lançamento deveria ter feito, ou seja, investigar a situação vivenciada pelos filhos/alimentados Valéria, Lincoln, André, Jeferson, Célio, Patrícia e Rodolfo, no intuito de fundamentar a razão da recusa ao direito à prestação alimentar, uma vez que não basta haver vínculos com o Direito de Família, **há que existir a indispensável necessidade de se pagar a pensão pelo Direito de Família.**

Esse entendimento, que reputo essencial, não ficou explicado na autuação e nem no acórdão recorrido, cuja indedutibilidade está escorada apenas no argumento de que os alimentados **“são maiores de 24 anos e não ficou não terem bens e nem possam prover, pelo trabalho, a própria manutenção, existindo um caráter obrigacional claro de sustento, condição essa que não foi comprovada nos presentes autos”** (fls. 162).

Destarte, em relação aos filhos/dependentes, a quem foram destinados 21% dos rendimentos líquidos a título de pensão alimentícia, restando demonstrado que o lançamento não apresentou elementos fáticos mínimos para que o contribuinte pudesse ter se defendido da autuação, deve ser afastada a glosa efetuada.

Por outro lado, em relação a pensão paga a ex-esposa Elza Cabral de Souza, no percentual de 19% dos rendimentos líquidos, deverá ser mantida a glosa no valor de R\$ 5.151,47, relativa aos meses de novembro e dezembro de 2015, diante de seu falecimento, ocorrido em 27/10/2015 (fls. 119).

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução com pensão alimentícia, declarada, mantendo-se a glosa apenas sobre o valor de R\$ 5.151,47, referente a pensão paga a ex-esposa Elza Cabral de Souza nos meses de novembro e dezembro, da base de cálculo do imposto de renda, ano-calendário 2015, exercício 2016.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

(assinado digitalmente)

Conselheiro - Francisco Ibiapino Luz

Peço especial vênia ao nobre relator para discordar da inferência de que a fiscalização deveria investigar a situação vivenciada pelos filhos maiores de idade, como também da conclusão, embora concordando com a tese paradigmática do eminente voto.

Como se há verificar, a presente análise tratará de indagações acerca das circunstâncias em que o pagamento de pensão alimentícia a filho maior de idade estará resguardado pelas normas do Direito de família, condição necessária para a dedutibilidade pretendida pelo recorrente. Nessa perspectiva, verificando a jurisprudência deste Conselho sobre reportado assunto, constatamos haver três suposições postas como respostas possíveis para a problemática suscitada, as quais guiarão as diretrizes do diagnóstico que se busca realizar. Assim entendido, o escopo do presente estudo está a compreender aquilo que efetivamente **diz** reportada norma tributária, como se **passa** o que alí está dito e de que **modo** a situação fática a ela se subsume.

A primeira hipótese, representada pelo Acórdão nº 2201-003.406 da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em síntese, infere:

A administração não dispõe de competência para estender as regras da dedução com dependente às de pensão alimentícia, estando a atividade fiscal limitada a certificar-se do efetivo pagamento e do cumprimento das normas do Direito de família.

Eis as evidências que sustentam patenteada inferência:

1. a administração pública deverá aplicar a lei de ofício, sendo-lhe vedado exceder aos limites por ela impostos, porquanto legislar sobre direito tributário se traduz atividade estranha à sua esfera de competência;

2. a Lei impõe regras próprias e distintas para a dedutibilidade de dependente e pensão alimentícia, cujo ônus atribuído ao contribuinte também implica direitos que lhes deve ser respeitados pela administração pública;

3. ao estender as regras da dedução com dependente para a de pensão alimentícia, a administração onera os contribuintes, por ultrapassar os limites legais impostos, contexto vedado pelo art. 111 do CTN, já que a legalidade ali imposta tanto serve para limitar direitos do contribuinte, como para definir o ônus a ele imposto pela administração;

4. a administração deverá valorar a adequação do caso concreto ao preceito legal abstrato, aí se incluindo as motivações por que referida pensão foi concedida. A exemplo: formação acadêmica, desemprego involuntário, incapacidade laborativa, etc. Por conseguinte, a atividade fiscal está limitada a verificar: a existência do acordo/sentença/escritura pública; se seus pressupostos de validade continuam a existir (condições expressamente fixadas em seu texto) e se houve o efetivo pagamento.

A segunda hipótese, representada pelo Acórdão nº 9202-007.117 da 2ª Turma da CSRF do CARF, em síntese, afirma:

Enquanto não cancelada judicialmente, a despesa com pensão alimentícia concedida dentro das normas do Direito de família é dedutível, independentemente da idade atingida pelo alimentando.

Eis suas evidências de origem:

1. no Direito de família, a pensão alimentícia se conforma com a necessidade do alimentando e a possibilidade do alimentante, definidas caso a caso, independentemente da idade de seu beneficiário;
2. ainda que afastadas as causas justificadoras de sua concessão, a pensão alimentícia deverá continuar sendo paga até a respectiva exoneração judicial - Súmula 209 (sic) do STJ;
3. não havendo limite de idade para o Direito Civil, não há que se exigi-la para fins de dedução tributária. Portanto não se deve confundir limite de idade para fins da relação de dependência no imposto de renda com aquele destinado à concessão de pensão alimentícia.

A terceira hipótese, representada pelo Acórdão nº 2401-005.793 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em síntese, sustenta:

A pensão alimentícia concedida conforme normas do Direito de família, assim como o abatimento com dependentes estão vinculadas à concepção de dependência econômica, motivo por que a dedução da primeira está condicionada à observância das regras de dedutibilidades da segunda, ainda que vigente o comando judicial.

Eis seus fundamentos:

1. mencionada dedução não está condicionada apenas ao decidido ou ratificado judicialmente, já que afasta a interpretação isolada do dispositivo legal;
2. a lei tributária pressupõe a prestação de alimentos como sendo obrigação alimentar decorrente do poder familiar ou derivado da relação de parentesco ou conjugal;
3. a conferência do cumprimento de requisitos estipulados na legislação tributária para a dedução da pensão alimentícia não implica negação de validade do decidido ou acordado judicialmente.

Oportuno registrar que a aceção do enfrentamento das reportadas questões se dará **apenas em tese**, não sendo os respectivo casos concretos abordados, porquanto alheios ao escopo do presente estudo. Dessa forma definida, entendemos razoável sistematizar a pensão alimentícia sob os seguintes horizontes:

1. da legislação tributária - Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso III; 8º, inciso II, alíneas "a", "b", "c" e "f", §§ 2º, inciso II, e 3º, e 35, caput; e Decreto nº 3.000, de 1999, art. 78, §§ 4º e 5º (vigente até 22/11/2018, quando foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018);

2. do Direito Civil - Lei nº 10.406, de 2002, arts. 5º, caput; 1.565; 1.566, inciso IV; 1.694, caput; 1.695 e 1.708, caput e § único.

Pensão alimentícia na perspectiva da legislação tributária

Posta assim a questão, confira-se o ordenamento presente na Lei nº 9.250, de 1995, arts. 4º, inciso III; 8º, inciso II, alíneas "a", "b", "c" e "f", §§ 2º, inciso II, e 3º, e 35, caput:

Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

[...]

III - a quantia, por dependente, de:

[...]

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

[...]

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados [...] a médicos [...];

b) pagamentos de despesas com instrução [...];

c) à quantia, por dependente, de:

[...]

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

[...]

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

[...]

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

[...]

*§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II do **caput** deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, **inciso III**, e 8º, **inciso II, alínea c**, poderão ser considerados como dependentes [...]. (grifo nosso)*

Registre-se, ainda, que o Decreto nº 3.000, de 1999, art. 78, §§ 4º e 5º - vigente até 22/11/2018, quando foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018 - ao regular o mandamento legal presente no § 3º acima disposto, esclarece:

Art. 78. Na determinação [...], poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia [...].

[...]

§ 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).

Consoante interpretação literal do ordenamento legal acima, a dedutibilidade atinente à **pensão** alimentícia judicial na apuração do imposto de renda devido terá de acatar tão somente os seguintes requisitos:

1. a comprovação do efetivo pagamento da obrigação (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "f");

2. a comprovação do atendimento das normas do Direito de Família, em virtude do cumprimento de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou, a partir de 28 de março de 2008, da escritura pública a que se refere a Lei nº 5.869, de 1973, art. 1.124-A (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "f");

3. as quantias pagas a título de despesa médica e de educação dos alimentandos, quando em virtude de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, podem ser dedutíveis desde que em suas respectivas "rubricas", obedecido o limite legal anual desta última, e **não** como pensão alimentícia propriamente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Nessa concepção, plausível evidenciar as 03 (três) rubricas distintas apropriadas para a declaração das deduções com alimentando, quais sejam:

1. "pensão alimentícia judicial", destinada para declaração do pagamento da obrigação de alimento propriamente (art. 8º, inciso II, alínea "f");

2 "despesa médica", destinada para a declaração do pagamento dos dispêndios a tal título, em cumprimento das normas do Direito de família (art. 8º, inciso II, § 3º);

3. "despesa com educação", destinada para a declaração do pagamento dos dispêndios dessa designação, em cumprimento das normas do Direito de família (art. 8º, inciso II, § 3º).

Conforme se depreende do até então exposto, aludida ordem legal somente vai além do objeto da presente análise - pensão alimentícia - exclusivamente quanto às despesas médica e com educação de alimentando (art. 8º, § 3º). Nesse panorama, remete tais deduções para os preceitos dispostos nas alíneas "a" e "b" do apontado art. 8º, II, respectivamente, quedando silente quanto à alínea "c" desse mesmo artigo, **que trata da dedução com dependentes**. Ademais, de igual modo, não se observa qualquer referência direta ao art. 35 da citada matriz legal, o qual define quem poderá ser dependente para fins de dedutibilidade do imposto devido.

A par disso, é forçoso crer ser razoável interpretação sistêmica que pretenda condicionar a dedutibilidade de pensão alimentícia ao cumprimento das regras destinadas àquela com dependentes, porque inexistente correlação entre uma e a outra. Afinal, o comando funcional ali presente - art. 8º inciso II, alínea "f", § 3º - assim o quis, já que extremamente preciso ao remeter a disciplina da primeira ao cumprimento das normas do Direito de família, excepcionando apenas as condicionantes para a dedutibilidade das despesas médica e de instrução com alimentando.

Como visto, a vinculação da dedução de pensão alimentícia ao atendimento das condições de dependência não está estabelecida no supracitado art. 8º, inciso II, alínea "f", - o qual preserva sua autonomia normativa. Assim sendo, embora pareça que ela ali está parcialmente prevista, via § 3º, a isso fazendo referência indireta, crível se interpretar tratar-se do pagamento de despesas médica e com educação de alimentando, e não da dedução de dependente. Logo, a referência indireta apontada mediante especificado parágrafo (§ 3º) sujeita pretendidas dedutibilidades somente à obrigatoriedade de serem declaradas em suas próprias rubricas, como também ser respeitado o limite anual da despesa com instrução própria ou de dependente.

Pensão alimentícia na perspectiva do Direito Civil

Assimilado o que efetivamente **disse** citada norma tributária, oportuno trazer a configuração que a Lei nº 10.406, de 2002, arts. 5º, caput e § único, incisos I a V; 1.565; 1.566, inciso IV; 1.630; 1.631, caput; 1.632; 1.634, inciso I; 1.635, inciso III; 1.694, caput e § 1º; 1.695; 1.703; e 1.708, caput e § único; **dá** ao referenciado assunto. Nestes termos:

*Art. 5º A menoridade **cessa** aos dezoito anos completos, quando a pessoa fica habilitada à prática de todos os atos da vida civil.
(grifo nosso)*

Parágrafo único. Cessará, para os menores, a incapacidade:

I - pela concessão dos pais, ou de um deles na falta do outro, mediante instrumento público, independentemente de homologação judicial, ou por sentença do juiz, ouvido o tutor, se o menor tiver dezesseis anos completos;

II - pelo casamento;

III - pelo exercício de emprego público efetivo;

IV - pela colação de grau em curso de ensino superior;

V - pelo estabelecimento civil ou comercial, ou pela existência de relação de emprego, desde que, em função deles, o menor com dezesseis anos completos tenha economia própria.

*Art. 1.565. Pelo casamento, homem e mulher assumem mutuamente a condição de consortes, companheiros e responsáveis pelos **encargos da família**. (grifo nosso)*

Art. 1.566. São deveres de ambos os cônjuges:

[...]

*IV - **sustento, guarda e educação** dos filhos; (grifo nosso)*

*Art. 1.630. Os filhos estão sujeitos ao **poder familiar**, enquanto menores. (grifo nosso)*

*Art. 1.631. Durante o casamento e a união estável, **compet** o **poder familiar** aos pais; na falta ou impedimento de um deles, o outro o exercerá com exclusividade. (grifo nosso)*

*Art. 1.632. A separação judicial, o divórcio e a dissolução da união estável **não alteram** as relações entre pais e filhos senão quanto ao direito, que aos primeiros cabe, de terem em sua companhia os segundos. (grifo nosso)*

*Art. 1.634. Compete a ambos os pais, qualquer que seja a sua situação conjugal, o **pleno exercício do poder familiar**, que consiste em, quanto aos filhos:*

*I - dirigir-lhes a **criação e a educação**; (grifo nosso)*

*Art. 1.635. **Extingue-se** o poder familiar:*

[...]

*III - pela **maioridade**; (grifo nosso)*

*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.*

§ 1^o Os alimentos devem ser fixados na **proporção** das **necessidades** do reclamante e dos **recursos** da pessoa obrigada. (grifo nosso)

Art. 1.695. **São devidos** os alimentos quando quem os pretende **não tem** bens suficientes, nem pode prover, pelo seu trabalho, à própria manutenção, **e aquele**, de quem se reclamam, **pode** fornecê-los, **sem desfalque** do necessário ao seu sustento. (grifo nosso)

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

Art. 1.708. Com o casamento, a união estável ou o concubinato do credor, **cessa** o dever de prestar alimentos.

Parágrafo único. Com relação ao credor **cessa**, também, o direito a alimentos, se tiver procedimento indigno em relação ao devedor. (grifo nosso)

Igualmente relevante, seguem excertos da Lei nº 5.478, de 1968, que dispõe sobre a ação de alimentos:

Art. 15. A decisão judicial sobre alimentos não transita em julgado e pode a qualquer tempo ser revista, em face da modificação da situação financeira dos interessados.

Art. 21. O art. 244 do Código Penal passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 244. Deixar, sem justa causa, de prover a subsistência do cônjuge, ou de filho menor de 18 anos ou inapto para o trabalho ou de ascendente inválido ou valetudinário, não lhes proporcionando os recursos necessários ou faltando ao pagamento de pensão alimentícia judicialmente acordada, fixada ou majorada; deixar, sem justa causa, de socorrer descendente ou ascendente gravemente enfermo:

Pena - Detenção de 1 (um) ano a 4 (quatro) anos [...];

Art. 27. Aplicam-se supletivamente nos processos regulados por esta lei as disposições do Código de Processo Civil.

Preliminarmente, como se há verificar, a solução do imbróglio está em **saber** até onde o pagamento de pensão alimentícia **resulta** do cumprimento da obrigação de alimentos, e não de liberalidade do alimentante. Aquela, dedutível na apuração do imposto devido, porque decorrente do atendimento das normas do Direito de Família, em virtude do cumprimento de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública referida na Lei nº 5.869, de 1973; esta, indedutível, por falta de previsão legal.

Nessa ótica, aproprio-me do entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), responsável por uniformizar a interpretação da lei federal, solucionando definitivamente os litígios civis e criminais, exceto quando a contenda envolva matéria constitucional ou da justiça especializada. Confira-se:

*AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIVÓRCIO. ALIMENTOS. FILHA MAIOR DE IDADE. LEGITIMIDADE ATIVA. PEDIDOS. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE. SÚMULA Nº 568/STJ. ART. 538 DO CPC/1973. MULTA. CABIMENTO. 1. Recurso especial interposto contra acórdão publicado na vigência do Código de Processo Civil de 1973 (Enunciados Administrativos nºs 2 e 3/STJ). 2. A filha maior de idade tem legitimidade ativa para postular alimentos do seu genitor. 3. A obrigação alimentar do pai em relação aos filhos não cessa automaticamente com o advento da maioridade, **a partir da qual subsiste o dever de assistência fundada no parentesco sanguíneo, devendo ser dada a oportunidade ao alimentando de comprovar a impossibilidade de prover a própria subsistência ou a necessidade da pensão por frequentar curso técnico ou universitário. Precedentes.** 4. [...]. 6. Agravo interno não provido. (STJ - AgInt no Agravo em Recurso Especial Nº 970.461 - RS (2016/0220501-3), 3ª Turma do STJ, Rel. Ricardo Vilas Bôas Cuevagli. j. 27.02.2018, unânime, DJe 08.03.2018) (grifo nosso)*

*CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE ALIMENTOS. LITISCONSÓRCIO PASSIVO NECESSÁRIO. EXISTÊNCIA. CURSO SUPERIOR CONCLUÍDO. REALIZAÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO. NECESSIDADE/POSSIBILIDADE. Os alimentos devidos em razão do poder familiar ou do parentesco, são instituídos, sempre, intuitu personae, para atender os ditames do art. 1.694 do Código Civil que exige a verificação da necessidade de cada alimentado e a possibilidade do alimentante, razão pela qual, quando fixados globalmente, ainda assim, consistem em obrigações divisíveis, com a presunção - salvo estipulação da sentença em sentido contrário - que as dívidas são iguais, 2. O advento da maioridade não extingue, de forma automática, o direito à percepção de alimentos, mas **esses deixam de ser devidos em face do Poder Familiar e passam a ter fundamento nas relações de parentesco, em que se exige a prova da necessidade do alimentado.** 3. O estímulo à qualificação profissional dos filhos não pode ser imposto aos pais de forma perene, sob pena de subverter o instituto da obrigação alimentar oriunda das relações de parentesco, que tem por objetivo, tão só, preservar as condições mínimas de sobrevivência do alimentado. 4. Em rigor, a formação profissional se completa com a graduação, que, de regra, permite ao bacharel o exercício da profissão para a qual se graduou, independentemente de posterior especialização, podendo assim, em tese, prover o próprio sustento, circunstância que afasta, por si só, a presunção iuris tantum de necessidade do filho estudante. 5. Persistem, **a partir de então, as relações de parentesco, que ainda possibilitam a percepção de alimentos, tanto de descendentes quanto de ascendentes, porém desde que haja prova de efetiva necessidade do alimentado.** 6. Recurso especial não provido. (STJ - Recurso Especial nº 1505079/MG (2015/0001500-1), 3ª Turma do STJ, Rel. Nancy Andrighi, 13.12.2016, unânime, DJe 01.02.2017) (grifo nosso)*

RECURSO ESPECIAL. DIREITO CIVIL. FAMÍLIA. ALIMENTOS. MAIORIDADE. SÚMULA Nº 358/STJ. NECESSIDADE. PROVA. CONTRADITÓRIO. 1. O advento da maioridade não extingue, de forma automática, o direito à percepção de alimentos, os quais passam a ter fundamento nas relações de parentesco, em que se exige a prova da necessidade do alimentado, que não foi produzida no caso concreto. 2. **Incumbe ao interessado**, já maior de idade, nos próprios autos e com amplo contraditório, a **comprovação** de que não consegue prover a própria subsistência sem os alimentos ou, ainda, que frequenta curso técnico ou universitário. 3. Recurso especial parcialmente conhecido e nesta parte provido para determinar o retorno dos autos ao Tribunal de origem. (STJ - REsp 1587280 / RS Recurso Especial 2014/0332923-0, 3ª Turma do STJ, Rel. Ricardo Vilas Bôas Cuevas, 05.05.2016, unânime, DJe 13.05.2016) (grifo nosso)

PROCESSUAL CIVIL. CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE ALIMENTOS. CURSO SUPERIOR CONCLUÍDO. NECESSIDADE. REALIZAÇÃO DE PÓS-GRADUAÇÃO. POSSIBILIDADE. 1. O advento da maioridade não extingue, de forma automática, o direito à percepção de alimentos, mas esses **deixam** de ser devidos em face do **Poder Familiar** e passam a ter fundamento nas **relações de parentesco**, em que se exige a prova da necessidade do alimentado. 2. É presumível, no entanto, - presunção iuris tantum -, a necessidade dos filhos de continuarem a receber alimentos após a maioridade, quando frequentam curso universitário ou técnico, por força do entendimento de que a obrigação parental de cuidar dos filhos inclui a outorga de adequada **formação** profissional. 3. Porém, o estímulo à qualificação profissional dos filhos não pode ser imposto aos pais de forma perene, sob pena de subverter o instituto da obrigação alimentar oriunda das relações de parentesco, que tem por objetivo, tão só, preservar as condições mínimas de sobrevivência do alimentado. 4. Em rigor, a formação profissional se completa com a graduação, que, de regra, permite ao bacharel o exercício da profissão para a qual se graduou, independentemente de posterior especialização, podendo assim, em tese, prover o próprio sustento, circunstância que afasta, por si só, a presunção iuris tantum de necessidade do filho estudante. 5. Persistem, a partir de então, as relações de parentesco, que ainda possibilitam a percepção de alimentos, tanto de descendentes quanto de ascendentes, porém desde que haja prova de efetiva necessidade do alimentado. 6. Recurso especial provido. (STJ - Recurso Especial nº 1218510/SP (2010/0184661-7), 3ª Turma do STJ, Rel. Nancy Andrichi, 27.09.2011, unânime, DJe 03.10.2011) (grifo nosso)

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE EXONERAÇÃO DE ALIMENTOS. MAIORIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA NECESSIDADE. REVISÃO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7/STJ. AGRAVO IMPROVIDO. 1. Nos termos da jurisprudência desta Corte, em se tratando de filho maior, a pensão alimentícia é devida pelo seu genitor em caso de comprovada necessidade ou quando houver frequência em curso universitário ou técnico, por força do entendimento de que a obrigação parental de cuidar dos filhos inclui a outorga de adequada formação profissional. Porém, é ônus do alimentado a comprovação de que permanece tendo necessidade de receber alimentos. Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (STJ - AgRg nos EDcl no AREsp 791322 / SP. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2015/0247311-8 , Terceira Turma do STJ, Relator Marco Aurélio Bellizze, 19/05/2016, unânime, DJe 01/06/2016) (grifo nosso)

Súmula 358 - O cancelamento de pensão alimentícia de filho que atingiu a maioridade está sujeito à decisão judicial, mediante contraditório, ainda que nos próprios autos. (Súmula 358, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 13/08/2008, DJe 08/09/2008, REPDJe 24/09/2008)

Oportuno ressaltar que a doutrina não diverge do STJ, conforme se pode verificar nos excertos transcritos na sequência, da lavra de Maria Berenice Dias e de Flávio Tartuce. Confirma-se:

Flávio Tartuce - Manual de Direito Civil, 2015:

*No caso de menores, a obrigação alimentar é **extinta** quando atingem a **maioridade**. Entretanto, por questão de justiça, essa extinção não ocorre de forma automática, sendo **necessária uma ação** de exoneração. (grifo nosso)*

Maria Berenice Dias - Manual de Direito das Famílias, 2015:

*Distingue a doutrina **obrigação alimentar do dever de sustento**, que se vincula ao poder familiar e diz respeito ao filho menor de idade (CC 1.566 III e 1.568). Uma vez cessado o poder familiar, pela maioridade ou emancipação, termina o ciclo do dever de sustento e começa o vínculo da obrigação alimentar. Dita mudança de natureza, no entanto, não enseja o fim da obrigação, que precisa ser desconstituída judicialmente. No entanto, para persistir o encargo, indispensável a prova da necessidade do credor.*

[...]

Enquanto o filho se encontra sob o poder familiar, o pai não lhe deve alimentos, o dever é de sustento. Trata-se de obrigação com assento constitucional (CF 229): os pais têm o dever de assistir, criar e educar os filhos menores. Esses são os deveres inerentes ao poder familiar (CC 1.634 e ECA 22): sustento, guarda e educação.

*Entre sustento e alimentos há considerável diferença. A obrigação de sustento é imposta a ambos os pais. Trata-se de **obrigação de fazer** que não possui relação com a guarda. Normalmente a obrigação alimentar é imposta ao não guardião*

[...].

*O encargo de prestar alimentos é **obrigação de dar**, representada pela prestação de certo valor em dinheiro. Os alimentos estão submetidos a controles de extensão, conteúdo e forma de prestação. Fundamentalmente, acham-se condicionados pelas necessidades de quem os recebe e pelas possibilidades de quem os presta (CC 1.694, § 1º). Enquanto os filhos são menores, a **presunção de necessidade** é absoluta, ou seja, *juris et de jure*. Tanto é assim que, mesmo não requeridos alimentos provisórios, deve o juiz fixá-los (LA 4º).*

*O adimplemento da **capacidade civil**, aos 18 anos (CC 5º), ainda que enseje o fim do poder familiar, não leva à extinção automática do encargo alimentar. Após a maioridade é presumível a necessidade dos filhos de continuarem a perceber alimentos. No entanto, a presunção passa a ser *juris tantum*, enquanto os filhos estiverem estudando, pois compete aos pais o dever de assegurar-lhes educação (CC 1.694).*

Posta assim a questão, consoante os preceitos transcritos anteriormente, sintetiza-se, abaixo, o **modo como se apresentam as normas do Direito de família**, para as quais a legislação tributária **remeteu** a disciplina da pensão alimentícia dedutível:

1. o casamento, a união estável ou o concubinato do alimentando, como também seu comportamento indigno em relação ao alimentante são as **únicas** hipóteses previstas em lei de **supressão automática** do pagamento da pensão alimentícia. Logo, nas demais circunstâncias, manifestada cessação estará condicionada, obrigatoriamente, à prévia **ponderação** entre a necessidade do alimentando e a possibilidade do alimentante (art. 1.708, caput e § único);

2. há duas categorias autônomas de obrigação alimentar a que estão sujeitos os pais em relação aos filhos, independentemente da situação conjugal estabelecida, quais sejam:

(a) a suportada na obrigação legal de exercício do **poder familiar** atinente aos filhos **menores** de idade, aí se incluindo o **dever de sustento**, guarda e educação (arts. 1.565; 1.566, inciso IV; 1.630; 1.631, caput; 1.632; 1.634, inciso I e 1.703);

(b) a padecida no **dever de solidariedade** entre parentes, que a lei impõe aos pais, no sentido de prestarem assistência aos filhos **maiores** de idade que ainda **careçam** da ajuda para sobreviver (arts. 1.694, caput e § 1º, e 1.695);

3. citadas obrigações têm naturezas distintas, pois enquanto a fundamentada no "dever de sustento" dos filhos menores de idade carrega em si a presunção da necessidade dos alimentos em virtude da incapacidade civil do alimentando; aquela assentada no "dever solidário" do parentesco demanda prévia prova de sua efetiva necessidade por parte do suposto necessitado;

4. a maioria do alimentando cessa o poder familiar, implicando extinção da causa justificadora do dever obrigacional de sustento, mas o cancelamento de reportada imposição carece de decisão judicial, mediante contraditório (STJ, Súmula nº 358);

5. afastada a causa da obrigação de sustento pela maioria do credor da pensão, cabe ao seu devedor peticionar mencionado cancelamento em ação exoneratória autônoma ou incidentalmente nos próprios autos onde foram convencionados os alimentos;

6. o devedor da pensão tem o direito de optar por não provocar o judiciário em face da maioria civil do filho que completou 18 (dezoito) anos de idade, caracterizando-se como sendo decorrentes de mera liberalidade os pagamentos efetivados dali em diante. Afinal, quem decide acerca do binômio "necessidade" x "possibilidades" é o **juiz**, ainda que se trate do maior com até 24 (vinte e quatro) anos frequentando curso técnico ou graduação universitária;

7. entende-se como prova suficiente para afastar citada liberalidade a comprovação do pedido exoneratório, em ação autônoma ou nos próprios autos, onde o encargo foi fixado, enquanto o magistrado não decidir a questão;

8. a jurisprudência e a doutrina se alinham no sentido de que o filho maior com até 24 (vinte e quatro) anos de idade tem direito à assistência baseada no **dever de solidariedade** entre parentes, desde que prove a impossibilidade de prover a própria subsistência ou a necessidade da pensão por frequentar curso técnico ou de graduação universitária;

9. dita pensão no **dever de solidariedade** entre parentes não alcança o capaz com 25 (vinte e cinco) anos ou mais de idade, como também aquele maior com até 24 (vinte e quatro) anos, já graduado, mas cursando pós-graduação;

10. autorizada judicialmente a continuidade do pagamento de pensão alimentícia ao credor maior de idade - por impossibilidade de prover a própria subsistência ou porque frequentando curso técnico ou de graduação universitária - muda o fundamento da obrigação alimentar, que deixa de ser decorrente do "dever de sustento" (arts. 1.565 e 1.566, inciso IV); e passa a ter como base o "dever de solidariedade" resultante do parentesco (arts. 1.694, caput e § 1º, e 1.695);

11. na dedutibilidade de pensão alimentícia paga a filho maior de idade, **quando a autoridade fiscal intima** o contribuinte a comprovar o cumprimento das normas do Direito de família, estar se exigindo a validação do encargo decorrente do dever de solidariedade entre parentes, e não no de sustento, já afastado com a maioria civil. A título de exemplo, intimação supostamente expedida em 2014 exigindo a comprovação de pensão declarada em 2010, época em que o credor já tinha atingido a maioria, refere-se ao decidido ou acordado a partir de análise do binômio "necessidade x possibilidade" por parte do magistrado em face de **petição exoneratória** do alimentante, nada se referindo ao dever de sustento próprio do filho menor.

Admitida a **compreensão** dada pelo Direito de família à presente questão, quanto às hipóteses representativas dos entendimentos dados ao assunto neste Conselho, com todas as vênias que possam nos dar os ilustres julgadores que pensaram diferente, inferimos por discordar das teses apontadas nas segunda e terceira proposições. Nestes termos:

1. Contrapondo a tese da segunda hipótese, tem-se:

(a) a restrição para a dedutibilidade se apresenta perante a natureza da pensão concedida (no dever de sustento ou de solidariedade entre parentes), e não sobre o pagamento em si, pois este ocorre por mera liberalidade do alimentante, quando o filho atinge a maioridade civil e o devedor opta por não peticionar judicialmente anunciada exoneração;

(b) somente existe pensão alimentícia de duas naturezas, a fixada no dever de sustento do menor - cuja necessidade é legalmente presumida - e aquela decorrente do dever de solidariedade entre parentes - em que a determinação é precedida de ponderação do binômio "**necessidade**" x "**possibilidade**" por parte do juiz. A primeira não se transmudando automaticamente para a segunda, porquanto **dependente** de petição exoneratória do alimentante. Logo, afastados os dois contextos, um pelo alcance da maioridade do credor (pensão no dever de sustento); o outro pela ausência de provocação judicial para a ponderação do já citado binômio (pensão no dever de solidariedade entre parentes), para a legislação tributária, nada mais ocorreu, senão **pagamento continuado por mera liberalidade do devedor**;

(c) há, sim, limite de idade para o pagamento de pensão alimentícia no Direito Civil, definido pelo atingimento da maioridade do filho que completa 18 anos (dever de sustento). Contudo, a jurisprudência do STJ tem acatado a extensão do citado encargo até o limite de 24 (vinte e quatro) anos, excepcionalmente no caso do credor frequentar curso técnico ou de graduação universitária. Esta não mais no dever de sustento, em que a necessidade é presumida, mas, sim, no dever de solidariedade se provada ser necessária;

2. Contrapondo a tese da terceira hipótese, tem-se:

(a) o eixo conceitual presente no art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, por si só já **afasta** o condicionamento da dedução de pensão alimentícia ao cumprimento dos preceitos específicos na relação de dependência;

(b) considerando que a definição legal deve abranger o **todo** definido e tão **somente** ele, como correlacionar pensão alimentícia com relação de dependência, se a própria Lei assim não se pronunciou;

(c) pensar de modo diverso implicaria considerar perfeito o lançamento fiscal com enquadramento legal de pensão alimentícia deduzida indevidamente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "f") e descrição dos fatos apontando descumprimento das regras de dependência, cujo enquadramento legal está na alínea "c" dos mesmos artigo e inciso.

Visto o que efetivamente **disse** a norma tributária e como se **dá** o que lá foi dito, oportuno o entendimento do modo como a situação fática se **subsume** aos preceitos legalmente estabelecidos. Nesse mister, conforme se observa na Notificação e Lançamento (fls. 52), a glosa discutida na presente lide está fundamentada na falta de atendimentos das normas do Direito de família, porquanto o acordo homologado judicialmente apresentado, datado de 30/04/2002, tratava de obrigação alimentar prestada no **dever de sustento** à alimentanda menor de idade Bruna Rossi, já com 27 anos na data do fato gerador da reportada autuação (ano-calendário de 2013).

A esse respeito, entendemos que a "investigação" transcorreu dentro do modo esperado, pois, consoante já se mencionou, na dedutibilidade de pensão alimentícia paga a filho maior de idade, quando a autoridade fiscal intima o contribuinte a comprovar o cumprimento das normas do Direito de família, estar se exigindo a validação do encargo decorrente do dever de solidariedade entre parentes, e não no de sustento, já afastado com a maioridade civil. Por conseguinte, no caso, o recorrente teria de ter apresentado nova decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, decorrente de parametrização do binômio "necessidade" do alimentando maior de idade versus "possibilidade" do alimentante, o que não existe nos autos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso interposto.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Redator designado