



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

**Processo n°** 11060.003534/2008-65  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.589 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de julho de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** SILVESTRE SELHORST  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUÇÃO. DIRPF. CONDIÇÕES.

Na determinação da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário 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. 8º, inciso II, f).

Cabe ao contribuinte fazer prova da obrigação definida em juízo e comprovar seu efetivo pagamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Marcio Henrique Sales Parada e Mara Eugenia Buonanno Caramico.

## Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrado, em 10/09/2008, Auto de Infração, conforme fl. 3, onde se verifica lançamento do **Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, dos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008**, anos calendário de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, respectivamente, **no valor de R\$ 19.128,51**, com multa proporcional de 75 % e mais juros de mora calculados pela taxa Selic. Na descrição dos fatos, relata a Autoridade Fiscal que constatou as seguintes infrações (fl. 5/6):

### *1 – Dedução Indevida de Pensão Judicial*

*Glosa de deduções com pensão alimentícia judicial, pleiteada indevidamente, conforme Relatório de Fiscalização anexo ao Auto de Infração.*

### *2 - Dedução Indevida de Despesa com Instrução*

*Redução indevida da base de cálculo com despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, conforme Relatório de Fiscalização anexo ao Auto de Infração.*

No referido Relatório, que se encontra nas folhas 7 e seguintes, o Auditor, em suma, narra que a glosa parcial da dedução com pensão alimentícia deu-se porque constatou que o valor apontado nas DIRPF estava superior ao valor determinado por acordo homologado em juízo, a partir da cópia do processo de separação judicial que obteve e de documentos fornecidos pelo Fiscalizado. Considerou que o acordo homologado judicialmente determinava o pagamento de pensão correspondente a “11 salários mínimos”, descontado o valor relativo ao plano de saúde dos alimentandos, que seria pago pelo alimentante, e que os valores superiores a isso não seriam dedutíveis da base de cálculo do imposto. (cálculos na folha 13)

Em relação à outra infração apontada, a DRJ, em 1ª instância, já entendeu por restabelecer a dedução das despesas com instrução, no ano calendário de 2003, e essa matéria nem é objeto de recurso, satisfeita a pretensão do contribuinte.

Inconformado, o contribuinte apresentou Impugnação (fl. 339), que conhecida, foi assim tratada pela DRJ, como transcrevo da fl. 393 e seguintes:

*1 - No caso em apreço, trata-se de glosas de valores deduzidos a título de pensão alimentícia judicial que excederam àqueles que foram fixados no acordo homologado judicialmente, por configurarem liberalidade do alimentante.*

(...)

*O interessado não concorda com o lançamento argumentando que o valor da pensão baseada em 5, 3 e 3 salários mínimos, respectivamente, para Maria Assunção, Marcelo e Cíntia, é o valor mínimo fixado no acordo homologado judicialmente e que, o máximo, ficou limitado a 60% (sessenta por cento) do rendimento líquido.*

*Destarte, da análise da cláusula 6 do acordo acima citado conclui-se que o valor da pensão alimentícia foi fixado em 11 (onze) salários mínimos, sendo 5 (cinco) salários mínimos para Maria de Assunção Selhorst; 3 (três) salários mínimos para Marcelo Selhorst e 3 (três) salários mínimos para Cíntia Selhorst.*

*Ao contrário do que entende a defesa, inexistente a determinação para pagamento de um valor máximo de 60% (sessenta por cento) do rendimento líquido. Percebe-se, claramente, que a cláusula constante do acordo, apenas, limita a pensão alimentícia em 60 % (sessenta por cento) da soma dos salários/proventos líquidos que o separado varão recebe da FATEC — Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência e da UFSM — Universidade Federal de Santa Maria, caso os valores fixados judicialmente ultrapassem tal percentual, o que não ocorreu em nenhum dos anos-calendário examinados.*

*Tal limitador tem como objeto, exclusivamente, resguardar para o separado, o equivalente, no mínimo, a 40% (quarenta por cento) da sua remuneração.*

*2 - Por outro lado, de conformidade com o item 4 do acordo homologado judicialmente: "A posse e guarda dos filhos ficará com a separanda, assumindo o separando varão a responsabilidade das despesas de instrução ". Assim, as despesas com instrução do filho Marcelo e da filha Cíntia, no montante de R\$ 3.996,00 podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual do interessado relativamente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, nos termos do art. 78, §§ 4º e 5º do RIR/1999.*

Dessa forma, deu-se a decisão de 1ª instância para:

*... julgar procedente em parte a impugnação para o fim de cancelar parcialmente o imposto de renda pessoa física, relativamente ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 1.098,90 (mil e noventa e oito reais e noventa centavos), mantendo os demais valores lançados.*

Cientificado dessa decisão em 13/11/2009 (sexta feira), conforme Aviso de Recebimento na folha 399, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/12/2009, protocolo na folha 400. Em sede de recurso, apresenta as seguintes razões, em síntese:

1 – o Recurso foi interposto visando a revisão do Acórdão recorrido no que tange a valores pagos a título de Pensão Alimentícia;

2 – o Contribuinte argumenta em sua defesa que no termo de separação judicial foi determinado que deveria pagar, a título de pensão alimentícia, 11 salários mínimos, sendo 5 para a ex-mulher e 3 para cada filho. Entretanto, havia um limitador, não podendo esse valor ser superior a 60% dos seus rendimentos.

**Alega que: “Pode ser dito com segurança que o valor da pensão baseada em 5, 3 e 3 Salários Mínimos, respectivamente para Maria Assunção, Marcelo e Cíntia, é o valor**

*mínimo, o máximo ficou limitado a 60% (sessenta por cento) do rendimento líquido do Contribuinte.”*

E mais que: *O Fiscal não levou em consideração o parágrafo supra que faz parte do acordo, tendo sido homologado judicialmente, que expressa claramente que as pensões terão o limitador de 60% (sessenta por cento). Se há um limitador fica claro que o valor da pensão não é fixo, ou seja, não fixado nas quantidades de Salários Mínimos de 5, 3 e 3, respectivamente para Maria de Assunção, Marcelo e Cíntia.”*

Transcrevendo parte do Acordo de separação, traz que: *"Quando necessária a aplicação do limitador acima referido, a pensão alimentícia dos beneficiários - Maria de Assunção, Marcelo e Cíntia - será alterada na proporção de 5/11 Para Maria de Assunção, 3/11 para Marcelo e 3/11 para Cíntia”.*

Anexa planilhas demonstrativas do limite da pensão alimentícia, bem como dos valores pagos, de acordo com cláusula homologada em juízo.

3 - Acrescenta que: *“Por Quase uma década a fiscalização da Receita Federal não contestou o critério efetivamente acordado e cumprido entre as partes. Agora, surpreendentemente, há mudança de critério pela fiscalização. **Mudança de critério jurídico, porém, somente pode ser aplicada a fatos geradores futuros**, segundo estabelece o Art. 146, do Código Tributário Nacional.(destaque no original)*

Fala ainda em *“práticas reiteradas observadas pelas autoridades administrativas”*, como normas complementares à legislação tributária.

Assim, requer que seja revisto o Acórdão exarado pela DRJ, tornando-se insubsistente o débito fiscal *“equivocadamente”* lançado pela Fiscalização. Alternativamente, que seja aplicado o disposto no artigo 100, parágrafo único, do CTN.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (*arquivo.pdf*).

Bem, primeiramente, destaco que o lançamento referiu-se a duas infrações, quais sejam: glosa de dedução com pensão alimentícia e glosa de dedução com despesas com instrução.

Após a decisão de 1ª instância, que restabeleceu a dedução com despesas com instrução, o contribuinte indica em seu recurso que o mesmo versa tão somente sobre a glosa relativa à pensão alimentícia judicial.

que: A Lei nº 9.250/1995 trazia, à época dos fatos geradores, em seu artigo 8º,

*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 ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais; (sublinhei)*

Nesse sentido, assim tem se posicionado esta Turma Especial, em vários Acórdãos, à guisa de exemplo:

**2801-003.350 – 1ª Turma Especial Sessão de 22 de janeiro de 2014**

**DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.**

*Somente são dedutíveis os pagamentos de pensão alimentícia quando o contribuinte provar que realizou tais pagamentos, e que estes foram decorrentes de decisão judicial.*

*Recurso Voluntário Negado*

**2801-003.082 – 1ª Turma Especial Sessão de 20 de junho de 2013**

**PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUÇÃO.**

*São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de pensão alimentícia, as importâncias pagas em face das normas do Direito de Família quando em cumprimento de acordo homologado judicialmente.*

*Recurso Voluntário Provido*

*Voto*

*(...)*

*Por ocasião da impugnação o Interessado já havia juntado aos autos os recibos de fls. 28/39, supostamente assinados por sua ex cônjuge, totalizando o montante de R\$ 3.600,00 pagos a título de pensão alimentícia no decorrer do ano calendário de 2005 (12 recibos de R\$ 300,00).*

*Embora entendendo que os recibos apresentados não fazem prova inequívoca do efetivo pagamento da pensão alimentícia, penso que a glôsa relativa à pensão da ex cônjuge Etelvina deve*

*ser restabelecida, uma vez que, em relação a ela, a decisão de piso julgou improcedente a impugnação exclusivamente pelo fato de que não foi apresentada a cópia da decisão judicial ou do acordo homologado judicialmente,...*

**2891-002.836 – 1ª Turma Especial Sessão de 22 de janeiro de 2013**

*DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. REQUISITOS.*

*A dedução de pensão alimentícia está condicionada à comprovação de que foi estabelecida em decisão judicial ou em acordo homologado judicialmente e que os pagamentos ocorreram, dentro dos limites estabelecidos judicialmente.*

**2801-002.925 – 1ª Turma Especial Sessão de 20 de fevereiro de 2013**

*IRPF. DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.*

*O direito à dedução de pensão alimentícia na Declaração Anual de Ajuste do alimentante é condicionado à prova inequívoca do cumprimento de decisão ou acordo homologado judicialmente.*

**2801-002.727 – 1ª Turma Especial Sessão de 16 de outubro de 2012**

*PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. DEDUÇÃO.*

*São dedutíveis, na declaração de ajuste anual, 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.*

*Voto*

*(...)*

*Apesar de o acordo homologado judicialmente ter determinado que os valores pagos ao cônjuge virago, a título de pensão alimentícia, também fossem depositados em conta corrente (fl. 14), o acórdão recorrido restabeleceu a glosa relativa a tais valores, que foram comprovados mediante a apresentação dos recibos de fls. 32/43.*

Assim, identificamos dois requisitos: um que o valor da pensão tenha sido determinado ou homologado em juízo e outro que o contribuinte faça prova de que efetivamente pagou esses valores.

No caso concreto, a partir da autuação, não se está discutindo a efetividade dos pagamentos, que foi admitida pela Autoridade Fiscal, mas tão somente o *quantum* determinado no acordo homologado judicialmente.

A Fiscalização, inclusive, relatou que o contribuinte teria apresentado um documento anterior (Termo de Acordo), que não fora levado a juízo, onde constava uma importância maior de pensão, indexada em salários mínimos (13,5 SM). (fl. 10)

A interpretação que dou ao Termo de Acordo judicial, no processo de separação consensual, que se comenta nestes autos, é a mesma dada pela Fiscalização e pela DRJ, portando diversa da empreendida pelo Recorrente.

O que leio do Acordo homologado é que o contribuinte deveria pagar a importância de 11 salários mínimos mensais, na proporção de 5 para a ex-cônjuge, e 3 para cada um dos filhos (fl. 100).

Para proteger seu sustento, caso o valor do salário mínimo viesse a ser reajustado em patamares superiores aos dos reajustes de seus vencimentos, haveria um limite máximo para a pensão, estabelecido em 60% de seus vencimentos.

A esse montante, então, eventualmente limitado por citado “teto”, seria aplicada novamente a proporção de 5, 3, 3, preservando-se a proporcionalidade para cada um dos beneficiários (ex-esposa e filhos).

Explico: caso o salário mínimo sofresse um grande reajuste, de forma que o valor de 11 salários mínimos representasse quase a totalidade ou até mais do percebida o Recorrente, a pensão seria limitada por 60% do total de seus rendimentos, garantindo-se-lhe ao menos 40% do valor percebido para seu sustento.

Mas não vejo que a obrigação de pagar pensão foi estabelecida em 60% de seus vencimentos, ou em 13,5 salários mínimos ou outro valor qualquer. A obrigação era pagar 11 salários mínimos. Observo ainda que desse valor seria descontado o valor do plano de saúde pago pelo contribuinte em favor de seus alimentandos, que foi deduzido na DIRPF a título de “despesas médicas”. (fl. 101, item 8. do Acordo)

#### *DO PAGAMENTO DE OUTRAS DESPESAS*

*Ficará a cargo do Separando varão, além da pensão alimentícia, o pagamento da UNIMED - Cooperativa Médica de Santa Maria, valor hoje fixado em R\$ 329,64 (trezentos e vinte e nove reais e sessenta e quatro centavos), ficando, desde já, **autorizado a abater esse pagamento do valor das pensões acima ajustadas, na proporção de 25% para cada beneficiário, ou seja, o valor de R\$ 82,41 de cada pensionado.**(grifei)*

Nesse raciocínio, destaco que o Recorrente alegou na impugnação e transcreveu no recurso que (fl. 403)

*Com o passar dos anos o Contribuinte passou a ter rendimentos maiores tanto na FATEC quanto na UFSM, o que motivou pagar pensão alimentícia não pelo mínimo, mas por valor maior, mesmo assim, abaixo do máximo permitido pelo Acordo de Separação homologado Judicialmente.*

*O fato do Contribuinte não ter pago a Pensão Alimentícia no limite de 60% (sessenta por cento) dos rendimentos, na forma do*

*acordo, não lhe é subtraído o direito de deduzir os valores pagos, pois aqueles estão dentro do limite (teto) que foi homologado judicialmente.*

E aí que reputo seu equívoco. Se pagou mais do que os 11 salários mínimos vigentes a que estava obrigado, até o limite que permitiam seus vencimentos então majorados, em gesto de generosidade e honestidade, muito bem. Só não pode é deduzir esse *plus* da base de cálculo do imposto de renda. Deduziria 60% do valor de seus vencimentos somente se isso representasse valor inferior a 11 salários mínimos, mas não valor maior.

O Imposto de Renda é tributo sujeito ao lançamento por homologação, conforme art. 150 do CTN, e o lançamento é ato vinculado à lei (art. 142, parágrafo único). O contribuinte não deve, e não pode, escolher a forma como vai declarar sua pensão, para, mediante ilação de possibilidades que faz no recurso, obter vantagem que não seja prevista em lei. A DIRPF, que constitui o crédito tributário a ser homologado pelo Fisco, deve observar a lei, e só.

Lançamento por homologação é a modalidade que se caracteriza pela determinação legal de que o próprio sujeito passivo verifique a ocorrência do fato gerador, calcule o montante devido e efetue o pagamento no prazo, cabendo ao sujeito ativo apenas a conferência da apuração e do pagamento realizados. Tendo em conta que vivemos em uma sociedade de massa, complexa e com número de contribuintes muito elevado, a legislação brasileira utiliza-se largamente do lançamento por homologação. Grande parte dos tributos segue tal sistemática e RUY BARBOSA NOGUEIRA aponta que a utilização do *autolancamento* também é uma das características predominantes da tributação norte-americana. (*in* Curso de Direito Tributário, 14 ed. Saraiva, 1995, p. 233).

Assim, o fato de o Fisco não ter expressamente se manifestado sobre o procedimento do contribuinte em anos anteriores, não impede que em determinado período o *autolancamento* efetuado pelo contribuinte possa ser revisto de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública (art. 149, parágrafo único do CTN). Apenas, em períodos anteriores, este contribuinte não teve sua DIRPF revista pela Administração.

Ensina TROIANELLI que:

*“... o parágrafo único do artigo 100, por sua vez, parece referir-se à situação em que não há a substituição de uma interpretação juridicamente possível por outra, mas a existência de uma norma complementar contrária à lei que é posteriormente corrigida pela administração, ou cujo erro é posteriormente por ela percebido. Pelo menos é isso que sugerem as consequências jurídicas do parágrafo único... aplica-se quando houver correção de ilegalidade...” (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Interpretação da Lei Tributária: lei interpretativa, observância de normas complementares e mudança de critério jurídico. RDDT 176/76, mai/2010)*

“Mudança de critério jurídico” empregado no lançamento não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja bastante sutil, é o que leciona HUGO DE BRITO MACHADO:

*“Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja correta ... Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre as várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado”, (in Curso de Direito Tributário, 33ª ed, Malheiros, 2012, p.180).*

Já o erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou quando a má aplicação dela seja notória e indiscutível. É de ser citada a lição de RICARDO LOBO TORRES, referindo-se a artigos do Código Tributário Nacional - CTN:

*“A norma do art. 146 ...complementa a irrevisibilidade por erro de direito regulada pelos arts. 145 e 149. Enquanto o art. 149 exclui o erro de direito dentre as causas que permitem a revisão do lançamento anterior feito contra o mesmo contribuinte, o art. 146 proíbe a alteração do critério jurídico geral da Administração aplicável ao mesmo sujeito passivo com eficácia para os fatos pretéritos” (in O Princípio da Proteção da Confiança do Contribuinte, RFDT 06/09, dez/03 citado em PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1049)*

Assim, creio que não seja o caso, em lançamento por homologação (art. 150), onde o contribuinte vinha empregando dedução não permitida ou acima do permitido, de se entender nem que houve mudança de critério jurídico por parte do Fisco nem que houve “norma complementar” expedida pelo mesmo.

E para não dar azo a tergiversações, entendo que já estejam claras as razões e os fundamentos para decidir.

Pelo todo aqui exposto, **VOTO por negar provimento ao recurso**, mantendo-se a exigência fiscal ainda em litígio.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

Processo nº 11060.003534/2008-65  
Acórdão n.º **2801-003.589**

**S2-TE01**  
Fl. 428

---

CÓPIA