



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.733370/2011-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.778 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2024
Recorrente PAULO ALBERTO MAGNO SALLES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. GLOSA.

Deve ser restabelecida a dedução de dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual, quando ficar comprovada a relação de dependência, por meio de documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoa jurídica não declarados pelo contribuinte.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL E/OU POR ESCRITURA PÚBLICA.

É passível de dedução da base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda o valor correspondente à pensão alimentícia judicial quando devidamente comprovado.

Cabível, porém, a glosa do valor correspondente a desconto de pensão sobre décimo terceiro salário, o qual está sujeito à tributação exclusiva na fonte.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

A dedução de despesas com instrução somente é permitida quando preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução com dependentes, no valor de R\$ 4.967,64.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alfredo Jorge Madeira Rosa (suplente convocado(a)), Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Thiago Alvares Feital (suplente

convocado(a)), Honorio Albuquerque de Brito (Presidente). Ausente o conselheiro Wilsom de Moraes Filho.

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a notificação de lançamento do ano-calendário 2008, em que foram apuradas as seguintes infrações:

1. omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 2.200,01. Na apuração do imposto devido foi compensado o IRRF sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 66,00;
2. dedução indevida de dependentes, no valor de R\$ 4.967,64;
3. dedução indevida de pensão alimentícia judicial e/ou por escritura pública, no valor de R\$ 28.421,00;
4. dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 1.800,00.

O crédito tributário e o enquadramento legal constam da notificação de lançamento.

Cientificado em 17/11/2011 e inconformado, o contribuinte apresentou, na data de 16/12/2011, a impugnação, de fls. 2 e 3, juntamente com demais documentos, conforme as razões ali expostas.

À fl. 25 consta o Termo de Transferência de Crédito Tributário para o processo de nº 11080.721454/2012-33.

De acordo com a fl. 47 foi lavrado Despacho Decisório pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre determinando, com base no Termo Circunstanciado de fls. 45 e 46, a manutenção parcial da notificação de lançamento de fls. 4/10. A fiscalização manteve integralmente a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, bem como as glosas de dependentes e com instrução, aceitando parcialmente a dedução de pensão alimentícia judicial e/ou por escritura pública.

Após ciência do Despacho Decisório acima mencionado (fls. 51 e 52), o contribuinte apresentou a petição, de fl. 54, e demais documentos, manifestando-se nos termos ali descritos.

Posteriormente, o presente processo foi encaminhado para julgamento.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoa jurídica não declarados pelo contribuinte.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM DEPENDENTES.

Somente podem ser deduzidos na Declaração de Ajuste Anual os dependentes que atendam aos requisitos previstos na legislação de regência.

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL E/OU
POR ESCRITURA PÚBLICA.**

É passível de dedução da base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda o valor correspondente à pensão alimentícia judicial quando devidamente comprovado.

Cabível, porém, a glosa do valor correspondente a desconto de pensão sobre décimo terceiro salário, o qual está sujeito à tributação exclusiva na fonte.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

A dedução de despesas com instrução somente é permitida quando preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/02/2017, o sujeito passivo interpôs, em 09/03/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) a dedução de dependente está comprovada nos autos;
- b) os rendimentos recebidos de ação judicial são isentos ou não tributáveis, conforme documentos juntados aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

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

O litígio recai sobre a acusação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, bem como as glosas de dependentes e com instrução.

A decisão de piso assim se manifestou acerca da ausência de comprovação de dependência de Maria Luciana Silveira e os menores Cibelle da Silveira Lopes e Marcelo da Silveira Lopes:

b) Dedução Indevida de Dependente, R\$4.967,64.

O impugnante apresenta Declaração de União Estável com Maria Luciana Velho da Silveira, a qual declara como sua dependente (fl.07). Além da Sra. Maria Luciana, o contribuinte inclui como dependentes os filhos dela, no caso, seus enteados: Cibele da Silveira Lopes e Marcelo da Silveira Lopes.

Entretanto, aquela Declaração de União Estável não é suficiente para comprovar a união estável, sequer tem a assinatura da companheira, atestando o conteúdo do documento. Tampouco foi anexada prova de que residem no mesmo local, não faz prova de coabitação.

Dessa forma, Maria Luciana Velho da Silveira e seus dois filhos, Cibele da Silveira Lopes e Marcelo da Silveira Lopes, não podem ser incluídos como dependentes para fins tributários.

Mantém-se a glosa.

(...)

Da dedução indevida de dependente:

No que tange à dedução indevida de dependentes, é preciso observar, primeiramente, o que determina a legislação tributária nos incisos e parágrafos do art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, abaixo transcritos:

“Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

(...)

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.”

Da análise dos autos, verifica-se que o impugnante apresentou Declaração de União Estável e Escritura Declaratória de União Estável com Maria Luciana Velho da Silveira, a qual declara como sua dependente. Cumpre ressaltar que a declaração é datada de dezembro de 2011 e a escritura de abril de 2012, esta última fazendo alusão à união estável desde março de 2008, ano-calendário em tela, porém informando o estado civil do contribuinte como *casado* e o de Maria Luciana como *solteira*.

Cumpre se frisar que o art. 1.723 do Código Civil dispõe que: *“É reconhecida como entidade familiar a união estável entre o homem e a mulher, configurada na convivência pública, contínua e duradoura e estabelecida com o objetivo de constituição de família.”*

Em seu parágrafo primeiro, preconiza que: *“A união estável não se constituirá se ocorrerem os impedimentos do art. 1.521; não se aplicando a incidência do inciso VI no caso de a pessoa casada se achar separada de fato ou judicialmente.”*

Portanto, se qualquer dos incisos do art. 1.521 for existente, em regra, as pessoas casadas não podem constituir-se em União Estável com outra pessoa.

Há, no entanto, a ressalva de que se a pessoa casada (inciso VI do referido artigo) estiver separada de fato ou judicialmente, poderá constituir União Estável.

Porém, para que seja registrado em cartório, deverá haver a comprovação da separação de fato, com a cópia da sentença da Medida cautelar de separação de corpos, por exemplo.

No presente processo, não restou demonstrada a separação de corpos e tampouco os documentos acostados têm a assinatura da companheira, assim como não foi anexada prova de que residem no mesmo local, inexistindo nos autos prova de coabitação, sendo insuficientes para comprovar a união estável.

Além da Sra. Maria Luciana, o contribuinte incluiu como dependentes os filhos dela, no caso, seus enteados: Cibele da Silveira Lopes e Marcelo da Silveira Lopes (certidões de nascimento acostadas aos autos).

Todavia, Maria Luciana Velho da Silveira e seus dois filhos, Cibele da Silveira Lopes e Marcelo da Silveira Lopes, não podem ser incluídos como dependentes para fins tributários.

Sobre a dedução de dependentes na declaração de ajuste anual, quanto ao companheiro(a) na união estável, assim determina o artigo 35 da Lei 9.250/1996:

Art. 35º Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea "c", poderão ser considerados como dependentes:

...

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

...

Para ser identificada a união estável devem ser utilizados conceitos do Direito de Família. Conforme o art. 109 do CTN a legislação tributária deve utilizar os conceitos do direito privado. A Lei Tributária não diz o que é união estável, que documento pode ser aceito como sua prova.

Pelo novo Código Civil não existe mais necessidade de que se transcorra o prazo de 5 anos para a caracterização da união estável. Os elementos que tipificam a união estável, segundo rege o art. 1.723, caput, são:

“É reconhecida como entidade familiar a união estável entre o homem e a mulher, configurada na convivência pública, contínua e duradoura e estabelecida com o objetivo de constituição de família.”

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as relações de dependência. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos e comprovantes apresentados, para efeito de confirmá-los.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pelo Recorrente.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instruiu os autos, dentre outros e em especial, na fl. 103, a indicação de já existir relação de coabitação com a dependente em 2008. Já nas fls. 91/92, é possível observar que há escritura declaratória de união estável e declaração de dependência financeira em favor dos dependentes desde 2008.

Assim sendo, não há razões para se refutar os elementos apresentados que comprovam a união estável à época dos fatos entre o recorrente e a dependente, arrastando-se os efeitos da dependência aos filhos de Maria Luciana Silveira, e, desta forma, deve ser restabelecida a dedução de dependentes, no valor de R\$ 4.967,64.

Em relação à dedução indevida de pensão alimentícia e omissão de rendimentos (R\$ 2.200,01), tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do novo Regimento Interno do CARF (RICARF) , aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A fiscalização manteve integralmente a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, bem como as glosas de dependentes e com instrução, aceitando parcialmente a dedução de pensão alimentícia judicial e/ou por escritura pública.

De acordo com o Termo Circunstanciado, à fl. 45:

“a) Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, CNPJ00.360.305/0001-04 – Caixa Econômica Federal, R\$ 2.200,01.

O contribuinte afirma que recebeu apenas R\$ 1.693,71; contudo, deixou de anexar provas de sua alegação. Por consequência, mantém-se a infração.

(...)

c) Dedução Indevida Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública, R\$ 28.421,00

A obrigação de pagar pensão está demonstrada pelos documentos anexados às folhas 2, 3 e 13.

De acordo com o Comprovante de Rendimentos e pela Dirf, emitidos pelo Comando da Marinha, o valor da pensão alimentícia descontada em folha de pagamento, passível de dedução, perfaz R\$ 25.850,25 (fls. 13 e 43). Ressalta-se que o valor descontado a título de pensão sobre o décimo terceiro salário não é dedutível, pois este sofre tributação exclusiva na fonte.

Mantém-se a glosa de R\$ 2.570,75.

d) Dedução Indevida de Despesas com Instrução, R\$1.800,00

As despesas não foram comprovadas. Frise-se que despesas com instrução de alimentando só podem ser deduzidas se houver previsão na sentença judicial.

Mantém-se a glosa.”

Após ciência do Despacho Decisório acima mencionado (fls. 51 e 52), o contribuinte apresentou a petição, de fl. 54, e demais documentos, insurgindo-se contra a infração de Dedução Indevida de Dependentes, no valor de R\$ 4.967,64.

Passa-se à análise do presente processo.

(...)

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

No que tange à Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 2.200,01, argüi o impugnante que recebeu apenas a quantia de R\$ 1.693,71. Para comprovar sua alegação, anexa apenas um Documento de Crédito –

DOC “E” – Ficha de Compensação da Caixa Econômica Federal nesse valor, tratando-se de crédito em conta corrente, cujo remetente é o Sr. José Carlos Mourão e destinatário o contribuinte.

Em pesquisa nos arquivos eletrônicos da RFB - Dirf, verifica-se que se trata de Rendimento decorrente de decisão da Justiça Federal, sob o código 5928, auferido no mês de maio, no valor de R\$ 2.200,01, referente ao processo nº 00000020080300407.

Da análise dos autos, observa-se que o interessado não identificou quem seria o Sr. José Carlos Mourão nem tampouco trouxe documentos que comprovassem a natureza do pagamento e a vinculação com o rendimento omitido. Ressalte-se que para abater qualquer valor recebido com ação judicial, caberia ao contribuinte apresentar recibo de honorários advocatícios ou demonstrar que parte do valor da Dirf configuraria rendimento não tributável, procedimentos esses não adotados pelo recorrente.

Logo, o DOC em valor inferior não é suficiente para afastar a informação constante de Dirf, inexistindo reparo a ser efetuado no trabalho realizado pelo fisco.

Da dedução indevida de pensão alimentícia judicial:

A dedução relativa a pagamento de pensão alimentícia encontra-se prevista no inciso II do *caput* do art. 4º, bem como na alínea “f” do inciso II do *caput* do art. 8º, ambos da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

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

(...)

II - as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão ou acordo judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

(...). (Grifei)

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;

(...).(Grifei)”

De acordo com o Termo Circunstanciado foi mantida a glosa do valor de R\$ 2.570,75, relativo à pensão descontada do 13º salário, conforme DIRF e Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte do Comando da Marinha. A autoridade fiscal acrescentou que o 13º salário é tributado exclusivamente na fonte, não podendo ser deduzida da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual.

Sendo assim, inexistente reparo a ser efetuado por esta instância julgadora.

Da dedução indevida de despesas com instrução.

Quanto às despesas com instrução, cumpre reproduzir o disposto na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

“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:

...

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (Redação dada pela Lei n.º 11.482, de 2007) (Vide Medida Provisória n.º 2.159-70, de 2001)

(...)”

O fisco informou no Termo Circunstanciado que despesas com instrução de alimentando só podem ser deduzidas se houver previsão na sentença judicial. Ressalte-se que a sentença judicial não foi trazida aos autos pelo interessado.

No presente processo foram glosadas despesas com instrução no valor de R\$ 1.800,00, relativas à Entidade Educacional O Caminho Ltda.. No intuito de comprová-las, o interessado acostou aos autos recibos dessa instituição de ensino, porém emitidos por Claudia Rejane Roepke Salles, ex-esposa do interessado, conforme se depreende da leitura do Ofício n.º 574/2004, e datados de 2007, ano-calendário diverso do ora tratado (2008). Portanto, cumpre manter a glosa de acordo com a fiscalização.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para restabelecer a dedução com dependentes, no valor de R\$ 4.967,64.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto