



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

Processo n° 13014.720475/2015-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.406 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente MARCELO PIMENTEL SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. FILHO MAIOR DE 21 ANOS. CONDIÇÕES.

A fiscalização não pode condicionar o direito à dedução da pensão alimentícia paga a filho, aos preenchimento das condições estabelecidas para caracterizar a condição de dependente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido Conselheiro Relator que negava provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

assinado digitalmente

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

assinado digitalmente

Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação do contribuinte ofertada em face da lavratura de Notificação de Lançamento de IRPF que é objeto do presente processo.

Os aspectos principais do lançamento estão delineados no relatório da decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

*Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 31/36, relativo ao ano-calendário de 2012, exercício de 2013, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de R\$ 3.275,65, incluindo multa de ofício e juros de mora. A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 33/34, decorreu das seguintes constatações: **Dedução Indevida com Despesa de Instrução.** Glosa do valor de R\$ 2.940,00, indevidamente deduzido a título de despesas com instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsto legal para sua dedução. De acordo com a sentença apresentada, o contribuinte somente estaria obrigado a arcar com as despesas relativas a curso superior com a alimentando Ana Caroline Mata Santos. Nada foi determinado sobre despesas com instrução referente a Mariana Mata Santos. **Enquadramento Legal:** Art. 8º, inciso II, alínea “b”, e § 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 1º, 2º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 39 a 42 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, arts. 73, 81 e 83 inciso II do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99. **Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública.** Glosa do valor de R\$ 9.682,53, indevidamente deduzido a título de Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução. De acordo com a legislação em vigor o pagamento de pensão sobre o 13º salário tem tributação exclusiva e, portanto não pode ser considerado como dedução no ajuste. Não foi comprovada a condição de universitária da alimentando Ana Caroline Mata Santos a qual já havia ultrapassado a idade limite de 21 anos no ano-base de 2012, portanto, não cabe a dedução pretendida. O valor correspondente àquela alimentanda, ou seja 50 por cento do valor total declarado, no ano base de 2012, como pensão alimentícia. **Enquadramento Legal:** Art. 8º, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 9.250/95; arts. 49 e 50 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001, arts. 73, 78 e 83 inciso II do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99. Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 33/36. Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 24/08/2015, AR às fls. 39, o contribuinte apresentou impugnação em 09/09/2015, fls. 03, alegando, em síntese: **“Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO** Valor da infração: R\$ 2.940,00. Concordo com essa infração. **Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL E/OU POR ESCRITURA PÚBLICA** Valor da infração: R\$ 9.682,53. Estou questionando o valor de R\$ 9.682,53. O valor contestado refere-se a pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia, inclusive a prestação de alimentos provisionais, conforme normas do Direito de Família, em*

decorrência de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública, no caso de divórcio consensual.” Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza (fls. 41).

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte sob o argumento principal de que:

Não se manifestaria sobre a dedução indevida das despesas a título de instrução, uma vez que não foi impugnada pelo requerente.

A dedução de pensão alimentícia é irregular, uma vez que a dependente tinha mais de 21 anos, no ano-calendário em questão, e não comprovou nenhum dos requisitos legais que embasasse o mantimento da pensão, quais sejam: curso em faculdade ou ensino técnico superior, impossibilidade para trabalho ou impossibilidade para prover a própria manutenção.

Cientificado do acórdão da DRJ em 01/12/2015, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tempestivamente, em 30/12/2015, alegando em síntese que:

Não concorda com a decisão de primeira instância.

Requer a revisão dos documentos apresentados à primeira instância.

É o relatório.

Voto Vencido

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

Como relatado, o Recurso Voluntário é tempestivo. Ademais, preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Da dedução de pensão alimentícia

Acerca da dedução com dependentes, estabelece o artigo 35, da Lei 9.250/95:

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.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 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.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

§ 5º Sem prejuízo do disposto no [inciso IX do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003](#), a pessoa com deficiência, ou o contribuinte que tenha dependente nessa condição, tem preferência na restituição referida no inciso III do [art. 4º](#) e na alínea “c” do inciso II do [art. 8º](#). [\(Incluído pela Lei nº 13.146, de 2015\) \(Vigência\)](#). (grifei).

O artigo supramencionado é claro. Passados os 21 anos de idade, faz-se necessária a prova de curso em ensino superior ou escola técnica de segundo grau para a regular dedução dos valor com dependente.

Também sobre esse assunto, preceitua a súmula Nº 98 do CARF:

Súmula CARF nº 98: A dedução de pensão alimentícia da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física é permitida, em face das normas do Direito de Família, quando comprovado o seu efetivo pagamento e a obrigação decorra de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente, bem como, a partir de 28 de março de 2008, de escritura pública que especifique o valor da obrigação ou discrimine os deveres em prol do beneficiário. (grifei).

Vejamus a regra de direito de família a qual a súmula se refere, nos termos do artigo 1695 do Código Civil:

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. (grifei).

A pensão alimentícia tem sua validade baseada na necessidade do alimentado. Acontece que tal necessidade é presumida até os 21 anos de idade, podendo a presunção ser prorrogada, para os capazes, quando o beneficiário cursa ensino superior ou escola técnica de segundo grau ou reste comprovada a impossibilidade de se manter às suas próprias expensas.

Entendimento contrário seria perpetuar uma relação jurídica que se modifica naturalmente com o decorrer dos anos. Não parece razoável aceitar que uma obrigação alimentar que foi estabelecida em longínquo ano possa se perpetuar, sem prova de que a necessidade da alimentada continua a mesma de quando incapaz, mesmo com a presunção de uma pessoa economicamente ativa e que possa estar inserida no mercado de trabalho.

No caso em tela, a alimentada possuía, à época dos fatos, 23 anos de idade, sendo necessária a prova de que ela cursava ensino superior ou curso técnico de segundo grau, que era incapaz, ou, por último, que não tinha condições de prover a sua própria subsistência.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

assinado digitalmente

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Voto Vencedor

Conselheira - Dione Jesabel Wasilewski

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 descrita 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.

Processo nº 13014.720475/2015-01
Acórdão n.º **2201-003.406**

S2-C2T1
Fl. 70

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.

assinado digitalmente

Dione Jesabel Wasilewski - Redatora designada