



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13749.001609/2008-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.992 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente ANTONIO LUIS SILVA MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. PROVA.

A ausência de comprovação parcial do pagamento de valores devidos a título de pensão alimentícia constituída em título judicial impede o reconhecimento do direito à dedução da respectiva parcela.

ALIMENTADO QUE PASSA À CONDIÇÃO FÁTICA DE DEPENDENTE NO ANO-BASE. AUSÊNCIA DE MODIFICAÇÃO DO TÍTULO JUDICIAL. IRRELEVÂNCIA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. PADRÃO PROBATÓRIO. DECLARAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. FALTA DE INDÍCIOS CONTRÁRIOS.

A modificação do quadro fático referente à guarda e à residência do menor ao qual deve-se alimentos por força de sentença induz à transmutação de sua classificação jurídico-tributária de alimentado àquela de dependente, ainda que tal mudança não tenha sido levada a efeito no plano jurídico do título judicial.

A ausência de indícios de cumulação indevida de deduções, seja no campo do sujeito passivo (sobreposição das deduções próprias do dependente com àquela advinda do pagamento de pensão), seja no campo do sujeito passivo e dos demais responsáveis pelo filho menor (sobreposição de deduções a título de dependência de uma mesma pessoa) sugere a consistência da declaração de dependência feita na DAA.

IRRF. COMPENSAÇÃO.

O valor retido a título de IR na modalidade de tributação exclusiva ou definitiva não é compensável no cálculo próprio sujeito os demais rendimentos e rendas sujeitos ao ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, tão-somente para restabelecer a condição jurídica de dependente a L.T.F.M. e, conseqüentemente, restabelecer as deduções relacionadas a esse filho (dedução com dependentes – R\$ 1.404,00).

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honório Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 4ª Turma da DRJ/CGE (04-27.726 – fls. 34-39), que julgou improcedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) de deduções pleiteadas a título de despesas médicas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Exercício: 2006

DEPENDENTES. DEDUÇÃO

Somente são dedutíveis as despesas com dependentes, quando comprovadas as relações de dependência e não sejam estes pensionistas, consoante a legislação tributária.

IRRF. COMPENSAÇÃO.

Ante a ausência de provas juntadas à peça impugnatória, mantém-se a glosa do IRRF.

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. PAGAMENTO. PROVA.

Não havendo prova da efetividade dos pagamentos de pensão alimentícia, mantém-se a glosa feita a esse título.

ÔNUS DA PROVA.

As alegações produzidas na impugnação devem ser comprovadas pelo autor.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento (folhas 04 a 10) lavrada pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Cláudio Rodrigues Ribeiro referente ao IRPF exercício 2006, em razão de trabalho de malha em que foram apuradas infrações de:

- dedução indevida com dependentes;
- dedução indevida de pensão alimentícia judicial;
- compensação indevida de IRRF.

O crédito tributário lançado é discriminado da seguinte forma:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Valores em R\$
Imposto de Renda Pessoa Física sujeito à multa de ofício	716,10
Multa de ofício	537,07
Juros de mora (calculados até 31/10/2008)	213,39
Imposto de Renda pessoa Física sujeito à multa de mora	241,91
Multa de mora	48,38

Juros de mora (calculados até 31/10/2008)	72,08
Total apurado	1.828,93

O sujeito passivo foi cientificado por via postal (fl.28) em 27/10/2008.

Na impugnação protocolada em 21/11/2008 (fls.02 a 03), o sujeito passivo alega que:

- passou a deter a guarda de seu filho Luis Thiago de Freitas Machado, nascido em 13/12/1986, motivo pelo qual deixou de pagar pensão alimentícia devida, passando a arcar com todas as despesas necessárias para a subsistência desse filho;
- o IRRF glosado decorre de operação financeira efetuada com instituição financeira de CNPJ 33.066.408/0001-15, conforme documentos em anexo;
- pagou pensão alimentícia para sua ex-esposa e filha, conforme foi informado em sua declaração de ajuste anual, porém a autoridade lançadora entendeu do total pago a esse título, estaria também incluída a pensão de seu filho Luis Thiago de Freitas Machado, o que não o correu.

Assim, solicita o cancelamento da Notificação de Lançamento.

É o relatório.

ADMISSIBILIDADE

Há de se conhecer a impugnação pelo fato de ser tempestiva, e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

DEPENDENTES

A princípio, Luis Thiago de Freitas Machado poderia ser considerado dependente do sujeito passivo, conforme demonstra a certidão de nascimento de fl.17.

Contudo, os documentos trazidos aos autos informam que o sujeito passivo é obrigado a pagar pensão alimentícia ao referido filho (fls.19 e 20).

Apesar de alegar que passou a deter a guarda do referido filho, não produz nenhuma prova nesse sentido.

Cabe esclarecer que o ônus da prova cabe ao autor (inciso I do art. 333 do Código de Processo Civil) e a prova deve ser produzida junto à impugnação, havendo a preclusão desse direito se não exercido nesse momento (§4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Uma vez que os documentos constantes nos autos informam que o referido filho recebe pensão do sujeito passivo, este não pode considerar aquele como dependente na declaração de ajuste anual, sob pena de contrariar o disposto no § 3º do art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995:

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

(...)

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;

(...)

§ 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.

Assim, mantém-se a glosa a título de dependente.

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL

A Lei nº 9.250, de 1995 permite a dedução da pensão alimentícia judicial, *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:

(...)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

Portanto, são dois requisitos que devem ser cumpridos para que o interessado faça jus à dedução com pensão alimentícia judicial:

- que a importância seja paga;
- que seja em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado;

No caso em tela, a autoridade lançadora motivou a glosa em razão de os recibos dos depósitos apresentados não totalizarem o valor declarado pelo impugnante.

Já o sujeito passivo supõe que a glosa decorreu do fato de a autoridade fiscal ter considerado que o valor de R\$ 1.200,00 corresponderia à parcela de seu filho.

Para afastar a glosa da pensão alimentícia caberia ao sujeito passivo produzir provas da totalidade do valor informado na declaração de ajuste anual, o que não fez.

Mais uma vez cabe esclarecer que o ônus da prova cabe ao autor (inciso I do art. 333 do Código de Processo Civil) e a prova deve ser produzida junto à impugnação, havendo a preclusão desse direito se não exercido nesse momento (§4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Por essa razão, deve ser mantida a glosa da pensão alimentícia.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

O sujeito passivo alega que o IRRF refere-se a uma operação financeira realizada com uma instituição financeira. Alega, ainda, que comprovaria essa alegação por meio de documentos carreados aos autos.

Compulsando-se os autos, não se verifica nenhum documento que pudesse comprovar a retenção do imposto dos rendimentos tributáveis informados na declaração de ajuste anual.

Por essa razão, mantém-se a glosa do IRRF.

CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por JULGAR A IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, mantendo-se o crédito tributário.

Campo Grande/MS, 15 de março de 2012.

Ciente do acórdão da DRJ em 06/07/2012, o contribuinte, em 03/08/2012, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

- a) pagamentos de pensão alimentícia estão comprovados pelos documentos anexos ao recurso; e
- b) a instituição financeira efetuou retenção de imposto, conforme documentos anexos ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento dos pedidos e das respectivas razões.

As questões de fundo devolvidas ao exame deste Colegiado consistem em decidir-se se:

- a) É necessário o adimplemento integral para reconhecimento do direito à dedução dos valores pagos a título de pensão alimentícia, ainda que à razão do adimplemento efetivo (*pro rata*), e se esse pagamento está comprovado nos autos;
- b) Se basta a alegação do sujeito passivo de que o alimentando passou à guarda do sujeito passivo no ano-calendário, com o respectivo registro na Declaração de Ajuste Anual, ou se faz-se necessária alguma mudança jurídica ou prova específica; e
- c) Se está comprovada a retenção da fonte a título de IR, e se há direito à dedução.

PAGAMENTO DE PENSÃO À SONIA MARIA DE FREITAS MACHADO E À RENATA DE FREITAS MACHADO

O acórdão-recorrido assim registra a motivação da glosa, *verbatim*:

No caso em tela, a autoridade lançadora motivou a glosa em razão de os recibos dos depósitos apresentados não totalizarem o valor declarado pelo impugnante.

Já o sujeito passivo supõe que a glosa decorreu do fato de a autoridade fiscal ter considerado que o valor de R\$ 1.200,00 corresponderia à parcela de seu filho.

Para afastar a glosa da pensão alimentícia caberia ao sujeito passivo produzir provas da totalidade do valor informado na declaração de ajuste anual, o que não fez.

Ocorre que a autoridade lançadora não glosou a integralidade dos pagamentos efetuados, mas limitou-se a afastar a quantia sem comprovação específica.

Assim, não há violação ao art. 78 do Decreto 3.000/1999 e a glosa deve ser mantida.

CARACTERIZAÇÃO JURÍDICA COMO DEPENDENTE OU ALIMENTANDO DE LUIS THIAGO DE FREITAS MACHADO

Dispõem os arts. 77, §§ 3º e 5º e 78, §§ 4º e 5º do Decreto 3.000/1999, aplicáveis ao quadro fático:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III](#)).

[...]

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

[...]

§ 5º 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.

Art. 78. [...]

§ 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.

§ 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).

O sistema tributário brasileiro prevê duas figuras relevantes para o cálculo do IRPF: **dependente** e **alimentando**, e os respectivos regimes jurídicos são diversos.

Por padrão, o dependente está sob a guarda do sujeito passivo, enquanto o alimentante está sob a guarda de outra pessoa, como, e.g., um ex-cônjuge, um ex-companheiro ou tão-somente o outro genitor do menor, sem prejuízo do constante aumento da latitude das relações pessoais e jurídicas e do próprio Direito de Família.

Na hipótese de os pais apresentarem DAA em separado, apenas um deles poderá indicar o dependente e, com isso, concentrar todas as despesas dedutíveis pertinentes.

Dito de outro modo, os responsáveis não podem dividir nem alocar parcialmente as deduções relativas a uma mesma pessoa como dependente, pois, **para fins do IRPF**, ela será dependente de apenas um dos responsáveis.

Apenas em situações específicas, previstas pela legislação, como é o caso do pagamento de pensão alimentícia ou de despesas específicas com educação e saúde, há a possibilidade de desconcentração das deduções.

Não há indicação nos autos que houvesse vedada cumulação de deduções, pois o acórdão-recorrido não indica se a alimentante que fora cônjuge do sujeito passivo apresentou DAA. Portanto, não se trata, ao menos nos limites desses autos, de quadro de suposto abuso de aproveitamento da mesma dedução por sujeitos passivos diferentes.

Em verdade, a questão de fundo desdobra-se em aspecto material e em aspecto formal (probatório).

Inicialmente, é necessário perguntar-se se uma mudança no quadro fático relativo à guarda poderia surtir efeitos tributários, sem modificação específica do título jurídico representado pela sentença judicial.

Consta dos autos a existência de sentença judicial que atribui a guarda de LUIS THIAGO à ex-cônjuge do sujeito passivo. Em rigor, o complexo de relações jurídicas típicas do Direito de Família deveria ser alterado pelo órgão competente, por intermédio do devido processo legalmente previsto, isto é, por uma eventual ação revisional de guarda (art. 300 do CPC/2015 e art. 1.583 do CC/2002).

Não obstante, sabe-se que as relações fáticos-sociais formam-se, alteram-se e dissolvem-se independentemente das prescrições legais, de modo a projetar esferas de realidade familiar e de substância econômica que o sistema jurídico irá juridicizar conforme as vicissitudes.

O próprio sistema tributário preocupa-se com a substância econômica dos fatos juridicizáveis, como dispõem, exemplificativamente, os arts. 118 e 126 do Código Tributário Nacional.

Assim, para fins tributários, o critério determinante para identificação da guarda caracterizadora da dependência não se limita ao ato jurídico próprio do Direito de Família que concretiza e individua obrigações, pois os substratos fáticos, sociais e econômicos e sociais é que amparam as circunstâncias que efetivamente serão juridicizadas. Evidentemente, eventuais violações do Direito de Família terão consequências próprias, mas elas não afetam o reconhecimento da presença dos critérios que permitem a incidência da norma tributária própria à dependência.

Em conclusão parcial, uma vez modificada a guarda no plano fático, sem registro de oposição dos demais responsáveis, entendo ser possível o reconhecimento da caracterização da dependência do filho menor, para fins tributários, ainda que inexistente a notícia de modificação do plexo de deveres e de prerrogativas de interesse do Direito de Família.

Superado esse ponto, cabe decidir-se se a declaração do sujeito passivo é bastante ao reconhecimento da guarda e, por indução, da dependência para fins tributários.

A meu sentir, a ausência de registro de eventuais prejuízos, abusos de forma ou de superposições indevidas de deduções sugere que a declaração de dependência do sujeito passivo não pode ser aprioristicamente afastada como falsa.

Conforme apontado anteriormente, não há nos autos registro de que o sujeito passivo esteja a tentar cumular os benefícios próprios da dependência com aqueles da pensão alimentícia. Em sentido semelhante, a autoridade lançadora nem o órgão julgador de origem identificaram a tentativa de aproveitamento duplicado da situação de dependência do mesmo filho menor. Se qualquer dessas hipóteses estivesse presente nos autos, seria possível cogitar uma tentativa de utilização indevida da permissão legal para dedução, mas não é o que se verifica.

Portanto, entendo que a declaração de dependência feita pelo sujeito passivo é válida, e as respectivas deduções devem ser restabelecidas.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

O documento de fls. 74 dá conta de que foi retida a quantia de R\$ 241,91, relativa ao rendimento oriundo de Título de Renda Fixa.

Parece-me que houve um erro de interpretação cometido pelo sujeito passivo. Em sua DAA, não consta o registro de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva nem definitiva (fls. 24).

A sistemática de apuração exclusiva do IRPF devido em certas operações exige o registro de valores eventualmente retidos, mas a respectiva quantia não é aplicada à apuração sujeita ao ajuste, pois todo o cálculo ocorre e exaure-se de forma isolada (exclusiva ou definitiva).

Assim, a questão resolve-se não pela constatação de ausência de prova, mas de ausência do direito pleiteado.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para restabelecer a condição jurídica de dependente a L.T.F.M. e,

consequentemente, restabelecer as deduções relacionadas a esse filho (dedução com dependentes – R\$ 1.404,00).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino