



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13784.720169/2018-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-000.508 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrente** VALNES PAIANI DURAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

DEDUÇÃO. DEPENDENTE E PENSÃO ALIMENTÍCIA.  
CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O responsável pelo pagamento da pensão alimentícia judicial não pode incluir o alimentando como seu dependente na declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic, Wilderson Botto e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva.

## **Relatório**

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do exercício de 2017, ano-calendário de 2016, apurada em decorrência de glosa de dependente, no valor de R\$ 2.275,08, despesas com instrução, no valor de R\$ 7.123,00, e de despesas médicas, no valor de R\$ 47,45, que resultou em imposto suplementar no valor de R\$ 2.597,52 e multa de ofício no valor de R\$ 1.948,14, mais juros de mora.

O contribuinte apresentou impugnação parcial, insurgindo-se contra a glosa com dependentes e de despesas médicas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campos Grande/MS (DRJ/CGE) por unanimidade de votos julgou parcialmente procedente a impugnação para restabelecer as despesas médicas no valor de R\$ 47,45 e manteve a glosa de R\$ 2.275,08 relativa a dependentes, reduzindo assim o IRPF Suplementar em litígio para R\$ 625,64 mais acréscimos legais.

### Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/1/2019 (e-fls. 51), o contribuinte interpôs, em 19/2/2019 (e-fls. 52), recurso voluntário (e-fls. 52 a 55) contra a glosa da dependentes, alegando em síntese:

1 – as mesmas razões apresentadas quando da impugnação à DRJ, sintetizadas no relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 04-47.432, proferido pela 4ª Turma da DRJ/CGE (e-fls. 63/66), ou seja:

*a) o impugnante e Suelena Sampaio Arizio Paiani Durão realizaram um acordo judicial para regularizar separação de fato desde 2007, com oferecimento de pensão alimentícia, o que foi homologado pela justiça do estado do Rio de Janeiro, que oficiou ao órgão pagador (Exército Brasileiro) para desconto em folha de pagamento;*

*b) apesar da separação e do pagamento da pensão alimentícia, Suelena continuou como sua dependente legal, citando o Estatuto dos Militares, a Lei n.º 6.880/1980 e a Medida Provisória n.º 2.215-10, de 2001, e, portanto, ela continuou a utilizar o serviço de saúde vinculado ao Exército;*

*c) reafirma que Suelena pode ser dependente e alimentanda ao mesmo tempo, por não ferir a lei que regula o assunto e, em consequência, despesas médicas de Suelena também devem ser dedutíveis na sua declaração de ajuste anua.;*

2 – existência de conflito aparente de normas;

3 - que os amparos normativos citados na decisão de primeira instância não são produzidos pelo Poder Legislativo, e por isso não poderiam ser invocadas para embasar a glosa;

4 – a existência de sentença judicial que conteria o mesmo entendimento do Recorrente, proferida no Processo n.º 3457-40.2012.4.01.3400, do TRF1, e que juntou cópia às e-fls. 93 a 95.

Requer, ao final, que sua ex-esposa (de militar do exército) seja reconhecida como dependente e alimentanda e que seja julgada improcedente a decisão da 4ª turma da DRJ/CGE por contrariar lei e sentença judicial.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

**Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço.

## Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no recurso.

## Mérito

### Da glosa com dependentes:

Insurge-se o Recorrente contra a decisão proferida pela DRJ/CGE, que manteve a glosa de R\$ 2.275,08 relativa à inclusão da ex-esposa na relação de dependentes da Declaração de Ajuste Anual (DAA) do exercício de 2016, a qual constava também, na mesma declaração, no quadro “alimentandos”. O julgador de primeira instância manteve a glosa sob os seguintes argumentos, com os quais concordo (e-fls. 43 a 45):

*Ora, se há pagamento de pensão alimentícia para Suelena, esta não pode figurar como dependente na Declaração de Ajuste Anual do alimentante, excetuada a hipótese de mudança de relação de dependência durante o ano-calendário. É o que dispõe o § 1º, art. 101, da IN/RFB nº 1.500, de 2014:*

*§ 1º É vedada a dedução cumulativa dos valores correspondentes à pensão alimentícia e a de dependente, quando se referirem à mesma pessoa, exceto na hipótese de mudança na relação de dependência no decorrer do ano-calendário.*

*No mesmo sentido, a orientação do manual Perguntas e Respostas – IRPF constante do site da RFB:*

*O contribuinte que paga pensão alimentícia judicial a ex-cônjuge e filhos não pode considerá-los dependentes na declaração. Entretanto, excepcionalmente, no ano em que se iniciar o pagamento da pensão, o contribuinte pode efetuar a dedução correspondente ao valor total anual, caso os filhos tenham sido considerados como seus dependentes nos meses que antecederam o pagamento da pensão naquele ano.*

*E tal situação – mudança da relação de dependência durante o ano calendário - não ocorreu com o fiscalizado em 2016, período objeto da análise que resultou na autuação contestada, como se pode inferir pela leitura dos documentos de f. 19-24, pois a homologação da obrigação de pagamento de pensão alimentícia ocorreu em 2011.*

*Portanto, a dedução da ex-esposa, a título de dependente, não está autorizada pela legislação de regência, muito pelo contrário, está vedada ao interessado, uma vez que a ela o dependente pagou pensão alimentícia judicial, devendo, portanto, ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.*

Nesta esfera recursal, alegou ainda o Recorrente que, apesar da separação e do pagamento da pensão alimentícia, Suelena continuou como sua dependente legal, podendo figurar como dependente e alimentanda ao mesmo tempo, tendo em vista que o § 2º do art. 50 da Lei nº 6.880, de 1980, vigente à época do lançamento, assim disciplinava:

“Art. 50. ....

§ 2º São considerados dependentes do militar:

.....

*VIII - a ex-esposa com direito à pensão alimentícia estabelecida por sentença transitada em julgado, enquanto não contrair novo matrimônio.*

.....”

Entretanto, a Lei nº 9.250, de 1995, lei tributária específica que dispõe do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, assim disciplina:

*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:*

.....

*c) à quantia, por dependente, de:*

.....

*9. R\$ 2.275,08 (dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e oito centavos) a partir do ano-calendário de 2015;*

.....

*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 auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;*

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

.....”

Nota-se que a relação de dependentes constante no art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, é exaustiva e nela não consta “*ex-esposa com direito à pensão alimentícia estabelecida por sentença transitada em julgado, enquanto não contrair novo matrimônio.*”. Conforme determina o art. 111 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção, de forma que não há como enquadrar a ex-esposa, que é alimentanda do Recorrente, como sua dependente.

Sobre a ocorrência de aparente conflito de normas (“*CONFLITO APARENTE DE NORMAS – É o conflito que se estabelece entre duas ou mais normas aparentemente aplicáveis ao mesmo fato. Há conflito porque mais de uma pretende regular o fato, mas é aparente, porque apenas uma delas acaba sendo aplicada à hipótese. FERNANDO CAPEZ. DIREITO PENAL, PARTE GERAL. 2012*”), esta se resolve, conforme já assentado na doutrina e jurisprudência, pelo princípio da especialidade, segundo o qual o dispositivo legal mais específico é o que deve ser aplicado. No caso, ambas as leis citadas são específicas e especiais. Entretanto, aqui se trata de questão tributária, logo não há dúvidas que se deve aplicar a lei tributária ao caso concreto, cujas determinações devem prevalecer sobre as demais.

Somam-se ainda as disposições constantes no Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, que põe fim à celeuma, pois é taxativo ao disciplinar que,

*“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 n.º 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).*

**§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.**

.....”

O Recorrente alega ainda que os amparos normativos citados na decisão de primeira instância não são produzidos pelo Poder Legislativo, e por isso não poderiam ser invocados para subsidiar a glosa. Entretanto, uma vez que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento compõem a estrutura organizacional da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), desempenhando a finalidade de julgar, em primeira instância, processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários, encontram-se vinculada aos atos normativos expedidos pela RFB. Nesse aspecto, vale transcrever os seguintes dispositivos do CTN:

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

*III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;*

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

O Recorrente acrescentou ainda aos autos cópia de sentença proferida no Processo n.º 3457-40.2012.4.01.3400, do TRF1, visando demonstrar que a ex-esposa pode ser dependente e alimentanda ao mesmo tempo. Entretanto, tal sentença não constitui prova do que se pretende, pois além de não tratar de matéria tributária, tais decisões não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário e vinculam apenas as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos (inteligência do art. 100 do CTN c/c art. 506 da Lei n.º 13.105/2015 – Código de Processo Civil – CPC).

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso para manter a glosa da dedução com a dependente Suelena Sampaio Arizio Paiani Durão, no valor, no valor de R\$ 2.275,08.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva