



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

Processo nº 18471.000144/2007-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-003.717 – 1ª Turma Especial
Sessão de 11 de setembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARCELO BIRMARCKER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEDUÇÃO. DIRPF. CONDIÇÕES.

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 nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

Hipótese em que existem elementos a serem considerados nos autos que possibilitam se formar juízo a favor do contribuinte.

MULTA PELO NÃO RECOLHIMENTO DO CARNÊ LEÃO. DIFERENÇA VERIFICADA APÓS O AJUSTE ANUAL. DIRPF.

Encerrado o ano calendário, não há o que se falar em recolhimento de carnê leão, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos, a multa devida seria a de ofício, incidente sobre o tributo devido e não pago. Art. 44, I da Lei nº 9.430/1996.

A norma do art. 146 do CTN complementa a irrevisibilidade por erro de direito regulada pelos arts. 145 e 149.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para restabelecer a dedução com pensão alimentícia no valor de R\$

108.965,75 e cancelar a infração relativa a multa isolada. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida e Tânia Mara Paschoalin.

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 e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrado, em 11/06/2007, Auto de Infração, conforme fl. 123 e seguintes, onde se verifica lançamento do **Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, do exercício de 2003**, ano calendário de 2002, no valor de **R\$ 29.965,58** com multa proporcional de 75 % e mais juros de mora calculados pela taxa Selic. Também, foi lançada **Multa Isolada, no percentual de 50%** da infração constatada, importado em **R\$ 19.620,38**. Na descrição dos fatos, relata a Autoridade Fiscal que constatou as seguintes infrações (fl. 5):

1 – Dedução Indevida de Base de Calculo. Pensão Judicial.

Glosa de deduções com pensão judicial, pleiteada indevidamente, tendo em vista o contribuinte não ter apresentado a cópia da da sentença judicial que determinou o pagamento de pensão judicial, não obstante ter sido intimado a fazê-lo em cinco ocasiões. Os únicos documentos apresentados em relação a este assunto foram a cópia da petição inicial da ação de Separação Consensual(fl.12 a 14) e a cópia da Carta de Sentença da Ação de Separação Consensual(fl. 52). Tais documentos não substituem a Sentença Judicial,(...)

Fato Gerador 31/12/2002.

2 – Falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê Leão.

Falta de recolhimento mensal obrigatório devido na forma estabelecida no art. 8º da Lei 7.713/88, apurada conforme Declaração de Ajuste Anual-2003 apresentada pelo contribuinte(fl. 05).

Importante destacar que não foram identificados no sistema da Secretaria da Receita Federal que controla os pagamentos de tributos efetuados, os valores informados pelo contribuinte em sua DIRPF-2003 como pagos nos meses de janeiro e fevereiro de 2002, nos valores de R\$ 4.114,42 para cada um destes períodos.

....

Quanto aos demais meses, foram efetuados recolhimentos (fls. 69) a menor, os quais foram considerados no cálculo do imposto conforme fls. 66 e 67.

Constam dos autos os Termos de Intimação (cinco) que foram enviados pela Fiscalização ao contribuinte, com Avisos de Recebimento e respostas.

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação (fl. 147), onde em suma argumenta que:

a) Apensa a sua Impugnação cópia reprográfica das correspondências de atendimento ao Termo de Início de Fiscalização e dos Termos de Intimação seguintes, nas quais teve oportunidade de apresentar os recibos de pagamentos mensais da pensão alimentícia e cópia da sentença que determinou seu pagamento;

b) Comprovando o valor de pensão alimentícia pago, não teria que recolher qualquer valor a título de carnê leão.

Conhecida a manifestação pela DRJ/RJO II, foi assim tratada, em resumo:

1 - De acordo com os documentos juntados aos autos, não está correta a assertiva do impugnante de que teria apresentado, ainda durante o procedimento fiscal, a cópia da sentença que determinou o pagamento da pensão alimentícia. O interessado também não trouxe a sentença judicial quando da impugnação.

2 - Uma vez que o interessado foi intimado diversas vezes a apresentar a cópia da sentença judicial que determinou o pagamento da pensão alimentícia e não o fez, nem na impugnação, conclui-se que a glosa deve ser mantida por falta de comprovação da determinação judicial para prestação de alimentos.

3 - Não comprovada a dedução de pensão judicial, devem ser mantidos também os valores lançados a título de multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Foi mantido, portanto, o lançamento fiscal. Cientificado dessa decisão em 22 de fevereiro de 2010, conforme AR na folha 198, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 19/03/2010, protocolo na folha 201. Em sede de recurso, apresenta as seguintes razões, em síntese:

1 – Esclarece como se deu o processo judicial de separação consensual do Recorrente, passo a passo, anexando cópia integral das 17 folhas do mesmo, para concluir que houve homologação judicial da petição inicial, após vista do Ministério Público, fixando-se então o valor de R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais) mensais. (item 13 do recurso, fl. 211);

2 – Em relação aos meses de janeiro e fevereiro de 2002, efetuou pedido de parcelamento junto à repartição competente, relativo ao recolhimento do carnê leão, no valor total de R\$ 8.228,84.

3 – Discorre sobre a improcedência da aplicação da multa, e na eventualidade de assim não se entender, aduz que o valor aplicado fere princípios constitucionais, falando em *confisco*.

Colaciona doutrina e jurisprudência e anexa novos documentos, como a cópia integral do processo de separação judicial, com a homologação do pedido das partes (fl. 291).

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*).

A principal controvérsia refere-se à possibilidade de dedução de pensão alimentícia no valor de R\$ 108.965,75, glosada da DIRPF/2003 do contribuinte recorrente (cópia da declaração na folha 09). O valor foi integralmente glosado e o motivo expresso foi a não apresentação da determinação judicial ou acordo homologado judicialmente que comprovasse a obrigatoriedade do pagamento.

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, em seu artigo 78, traz que 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, reproduzindo a Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II.

Considerando que o artigo 73 do RIR/1999 comanda que todas as deduções pleiteadas na DIRPF estão sujeitas à comprovação e justificação, a juízo da autoridade lançadora, é possível identificar que sejam necessários documentos a comprovar o efetivo pagamento da pensão e que este se deu em virtude de determinação judicial ou acordo homologado judicialmente, e não por mera liberalidade do alimentante.

Nesse sentido, tem se posicionado esta Turma Especial. Vejamos nos 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 glosa relativa à pensão da ex cônjuge Etelevina 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,...

2801-002.836 – 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.

Satisfeita a Autoridade Fiscal no que diz respeito à comprovação do efetivo pagamento, resta verificar se esse se deu em face das normas do direito de família, por acordo homologado judicialmente.

Concordo que o Contribuinte não haja apresentado a documentação correta até o recurso, como entendeu a Decisão recorrida. Contudo, juntamente com o recurso, trouxe a cópia integral do processo judicial de separação consensual e, na já citada folha 291, consta que a MM. Juíza “homologou por sentença”, em 05 de agosto de 1997, o acordo apresentado e ratificado. Em tal acordo, aliás como expressa o Recorrente, consta que deveria ser paga a importância de R\$ 6.500,00 mensais “atualizada pelo índice geral de preços médios da FGV”. (FL. 267/9)

A norma do PAF, Decreto nº 70.235/1972, art. 16, § 4º, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

O sistema da oficialidade, adotado no processo administrativo, e a necessidade da marcha para frente, a fim de que o mesmo possa atingir seus objetivos de solução de conflitos e pacificação social, impõem que existam prazos e o estabelecimento da preclusão.

A análise fria da norma choca-se, *prima facie*, com os princípios da verdade material, sempre considerado nos julgamentos administrativos, e com a ampla defesa, homenageada no texto constitucional.

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo em geral, no art. 3º, possibilita a apresentação de alegações e documentos antes da decisão e, no art. 38, permite que documentos probatórios possam ser juntados até a tomada da decisão administrativa.

Entende abalizada doutrina, contudo, que, apesar disso, a lei específica, no caso o Decreto nº 70.235/1972, aplicar-se-ia ao processo administrativo fiscal, em detrimento da lei geral.

Entretanto, como concluem - ressaltando correntes em contrário -, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ e MARCELA CHEFFER BIANCHINI, sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo fiscal, verifica-se a tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, que indicam tratar-se daqueles que se referem a fatos “notórios ou incontroversos”, no tocante a documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.

Assim, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação, a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade, a oficialidade, a segurança indispensável, a ampla defesa e a verdade material, para a consecução dos fins processuais. (*A Prova no Processo Tributário*, Coord. NEDER, Marcos Vinícius e outros – São Paulo : Dialética, 2010, p. 34 a 51)

Entendo que seja o caso de se considerar a documentação trazida juntamente com o recurso, de análise direta e que não prejudica a marcha processual.

Na folha 31 consta o recibo referente ao mês de janeiro/02, no valor de R\$ 8.828,24 e, nas folhas seguintes, o valor de R\$ 9.103,41/mensal, referente aos demais meses daquele ano. O somatório, portanto, importa em R\$ 108.965,75.

No cálculo que fiz com a ferramenta disponível em <http://www.calculador.com.br/tabela/indice/IGP-M> (data de 24 de julho de 2014) utilizando os índices gerais de preços, encontrei valores compatíveis com os recibos, se corrigido o montante de R\$ 6.500,00 a partir de agosto de 1997, data da definição da pensão, até janeiro/fevereiro de 2002, data que aqui interessa.

O IGP-M tem como base metodológica a estrutura do Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI), resultando da média ponderada de três índices de preços: o Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), o Índice de Preços ao Consumidor (IPC-M) e o Índice Nacional de Custo da Construção (INCC-M).

À semelhança do IGP-DI, a escolha desses três componentes do IGP-M tem origem no fato de refletirem adequadamente a evolução de preços de atividades produtivas passíveis de serem sistematicamente pesquisadas ...

(fonte:

http://www1.fazenda.gov.br/spe/publicacoes/metodologia/Metodologia_IGP-M_FGV.pdf, pesquisa em 24/07/2014, 10:26)

Assim, entendo pelo cancelamento da infração relativa à glosa de dedução com pensão alimentícia.

DA MULTA PELO NÃO RECOLHIMENTO DO CARNÊ LEÃO.
DIFERENÇA VERIFICADA APÓS O AJUSTE ANUAL.

Encerrado o ano calendário, não há o que se falar em recolhimento de carnê leão, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos a multa devida é a de ofício incidente sobre o tributo devido e não pago.

Se ao revisar a declaração a Autoridade Fiscal entende que o ajuste anual está errado, por ter considerado uma dedução indevida, deve recalcular o imposto e aplicar, eventualmente, a multa de ofício, prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430/1996.

Quando se fala em multa isolada, esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê leão devido durante o ano calendário. Sendo assim, entendo indevida a cobrança da multa isolada, que deve ter sua exigência cancelada.

“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. “*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*”, é o que leciona HUGO DE BRITO MACHADO (*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. Creio que seja este o caso.

Assim, verificando-se o erro de direito, ocorrido na aplicação da lei ao caso concreto, 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)

DOS VALORES PARCELADOS. PEDIDO DE PARCELAMENTO.

Quanto às importâncias que foram parceladas pelo contribuinte, se foram objeto de pedido de parcelamento, quanto a elas não existe litígio e, portanto, não devem ser tratadas no curso deste processo administrativo de contencioso fiscal.

Segundo Marcos Vinicius NEDER e Maria Teresa Martinez LOPÉZ:

“Para a solução do litígio tributário deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Esses limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro, pela resistência do contribuinte, expressos respectivamente pelo ato de lançamento e pela impugnação....(grifei)

A lei processual estabelece regras que deverão presidir as relações entre os intervenientes na discussão tributária. A atuação dos órgãos administrativos de julgamento pressupõe a existência de interesses opostos, expressos de forma dialética....Na lição de Calamandrei, “o processo se desenvolve como uma luta de ações e reações, de ataques e defesas, na qual cada um dos sujeitos provoca, com a própria atividade, o

Processo nº 18471.000144/2007-60
Acórdão n.º **2801-003.717**

S2-TE01
Fl. 373

movimento dos outros sujeitos, e espera, depois, deles um novo impulso...."Se no curso deste processo, constatar-se a concordância de opiniões, deve-se por fim ao processo, já que o próprio objeto da discussão perdeu o sentido. Da mesma forma, não há o que julgar se o contribuinte não contesta a imposição tributária que lhe é imputada.(NEDER, Marcos Vinicius e LOPEZ, Maria Teresa Martinez. Processo Administrativo Fiscal Comentado. 2ª ed., Dialética, São Paulo, 2004, p. 265/266)

Assim, pelo exposto, VOTO por **dar provimento** ao recurso para restabelecer a dedução com pensão alimentícia no valor de **R\$ 108.965,75** e por cancelar a infração relativa a multa isolada.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada