



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

Processo n° 10166.720278/2012-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.492 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ANTONIO ADALMIR FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

DESPESA COM PENSÃO ALIMENTÍCIA. PAGAMENTO POR LIBERALIDADE. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física valores pagos a título de pensão alimentícia em decorrência de acordo homologado judicialmente quando não haja dissolução da sociedade conjugal ou o responsável pelo pagamento da pensão mantenha residência em comum com os alimentandos, pois tais valores são decorrentes do poder de família e do dever de sustento, assistência e socorro aos familiares e não do dever obrigacional de prestar alimentos. A pensão paga em desconformidade com as normas do Direito de Família constitui mera liberalidade.

O pagamento de pensão alimentícia, por liberalidade, não está sujeito à dedução da base de cálculo do imposto de renda. Inteligência do enunciado da **Súmula CARF n° 98**.

JUROS E MULTA DE MORA. TERMO INICIAL PARA FLUÊNCIA

Não há incidência de multa de mora em relação a créditos tributários decorrentes de lançamento de ofício.

O termo inicial para a fluência de juros de mora está relacionado ao vencimento do prazo para o pagamento do tributo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e por maioria negar-lhe provimento, vencido o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci que dava provimento.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild, João Victor Ribeiro Aldinucci, Ronnie Soares Anderson, Theodoro Vicente Agostinho, Túlio Teotônio de Melo Pereira e Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I – DRJ/SP1, que julgou procedente Notificação de Lançamento de Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF), fls. 19/22, relativa ao ano calendário 2007 / exercício 2008, a qual resultou em imposto suplementar no valor de R\$ 27.694,54 (vinte e sete mil, seiscentos e noventa e quatro reais e cinquenta e quatro centavos).

De acordo com a Notificação de Lançamento, o crédito foi constituído em razão da glosa de valores deduzidos a título de pensão alimentícia, de R\$ 100.707,43 (cem mil, setecentos e sete reais e quarenta e três centavos), por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para a sua dedução.

Ainda de acordo com a Notificação de Lançamento: “*O acordo homologado judicialmente e apresentado à RFB não oferece amparo legal para que se deduza, do IRPF, os valores pagos aos filhos e à esposa. Não houve divórcio, nem separação de bens, nem dissolução da sociedade conjugal. Os cônjuges vivem como casal. O pai paga pensão aos filhos e à esposa por mera liberalidade, o que não dá suporte à dedução (coabitação, natureza de dever familiar. Não há obrigação de prestar alimentos).*”

O Recorrente apresentou impugnação (fls. 3/18), em 16/01/2012. Por bem retratar as alegações apresentadas pelo contribuinte na peça impugnatória, reproduz-se o trecho correspondente do Acórdão nº 16-051.874 da 15ª Turma da DRJ/SP1:

- a pensão foi paga aos filhos maiores de idade e à esposa e conforme consta da petição inicial do acordo, foi esclarecido ao Poder Judiciário que o casal morava sob o mesmo teto, sendo relevante frisar que essa situação fática não foi levada em consideração pelo juiz para fins de homologação do ajuste, porque o que importavam eram outros fatores existentes entre o relacionamento do casal, que buscava a homologação do acordo com o intuito de prevenir quanto ao resultado de discordâncias, tendo entendido que, dessa forma, estariam resguardados os interesses dos filhos, caso viesse ocorrer o insucesso conjugal de seus progenitores, que esteve em risco por diversas vezes;

- o casal se empenhou e se esforçou bravamente para não se separar, buscando, por todas as forças e meios, manter o casamento e a estabilidade da família, apenas na aparência, como forma exclusiva para apoiar e propiciar plena estabilidade, estrutura e formação moral de seus filhos;

- na verdade as pessoas estão separadas de fato, situação jurídica essa, que data vênica, não autoriza interpretação que objetive diferenciá-la dos casos homologados por decisão judicial ou escritura pública, uma vez que os efeitos jurídicos e legais só se farão presentes por ocasião de eventual partilha de bens do casal;

- na forma da legislação de regência, os beneficiários da pensão tinham a incumbência do recolhimento normal das parcelas mensais devidas do imposto de renda, o que significa dizer que lhes foi transferido o ônus da responsabilidade fiscal, não havendo prejuízo aos cofres públicos;

- é de causar espécie verificar que, na via administrativa, um parecer técnico, baseado em Acórdãos da própria Secretaria da Receita Federal desconsidere o teor e os efeitos legais decorrentes de uma sentença judicial transitada em julgado;

- a coisa julgada pode ser modificada, porém a discussão da matéria deve ser agitada em nova relação processual, tão somente na via judicial, e não no âmbito administrativo, que não tem competência legal para negar-lhe vigência;

- não cabe ao intérprete da norma restringir o que o legislador não o fez;

- a jurisprudência pátria vem se posicionando nesse sentido. Traz à colação aresto do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, o qual se encaixa como luva no caso em exame;

- nos termos dos seus arts. 4º, inciso II, e 8º, inciso II, alínea "f", que estabelece que tão somente que são passíveis de dedução os valores pagos a título de pensão alimentícia, por força de decisão judicial, fundada em normas do Direito de Família, não fazendo restrição quanto a qualquer espécie de condição para a validade do abatimento dos citados valores;

- as próprias orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil são claríssimas quanto à possibilidade da dedução dos valores pagos a título de pensão alimentícia, sequer fazendo alusão sobre essa estranha figura de liberalidade, como realmente não poderia fazer, por não ter base legal para tanto;

- impende trazer à baila a jurisprudência dominante nas Cortes Superiores de Justiça, consagrando, de forma clara e indubitosa, o pleno usufruto do direito consubstanciado nas normas legais vigentes no país, segundo as quais, no contexto atual, não existem quaisquer atos que impeçam ou restrinjam a dedução objeto desta impugnação. Transcreve julgados do TRF da 1ª Região sobre o tema;

- é importante esclarecer que em 10/02/2010, a situação do postulante foi objeto de exame dessa Secretaria da Receita Federal, da lavra de Auditor Fiscal diferente do atual, tendo sido expedida a respectiva notificação de lançamento, determinando a correção do procedimento para a dedução da parcela referente ao 13º Salário, no valor de R\$ 3.636,53, do montante da pensão alimentícia, por ter sido considerado indevido o abatimento do imposto de renda, uma vez que se trata de quantia sujeita a tributação exclusiva;

- após a aludida análise, o auditor fiscal considerou como regular a dedução do valor da pensão alimentícia da base de cálculo do imposto de renda. A matéria em apreço não comportaria nova apreciação, porque, em 10 de fevereiro de 2010, essa Secretaria da Receita reconheceu, após seu acurado

exame, a correção e a legalidade dos procedimentos até então adotados;

- por fim, requer que seja acolhida a impugnação.

A DRJ/ SP1, julgou a impugnação improcedente (Acórdão de Impugnação de fls. 41/49), por entender “*que não tendo o contribuinte deixado de coabitar com sua cônjuge e com seus filhos, a prestação de alimentos, ainda que homologada judicialmente, foi prestada por mera liberalidade*”.

Por ocasião do recurso voluntário (fls. 56/144), o contribuinte reitera as razões da impugnação e acrescenta que:

- a) a afirmação que consta do acórdão, de que não existe divórcio nem separação judicial do casal pode não condizer com a realidade, pois desarrazoado se afirmar isso sem ter a convicção do que realmente acontece com o relacionamento das pessoas;
- b) o acordo foi homologado em estrita observância do rito próprio, com pleno amparo no Código Civil, sem subterfúgios ou qualquer espécie de enganação;
- c) tendo em vista que o acordo se encerrava em um procedimento consensual, não havia necessidade de serem declinados os motivos que levaram o casal a propô-lo;
- d) é possível a prestação de alimentos entre cônjuges casados e filhos que coabitam com os provedores de alimentos. Transcreve arestos doutrinários acerca do tema;
- e) causa estranheza o fato de que parecer técnico (Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 8 de fevereiro de 2012) e acórdão de primeira instância administrativa tentem desconsiderar o teor e os efeitos legais decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, que, com amparo na Constituição, fez coisa julgada, princípio constitucional protegido como direito fundamental pelo ordenamento jurídico pátrio;
- f) a coisa julgada somente pode ser modificada em nova relação processual, pela via judicial;
- g) inexistente norma legal vedando o procedimento adotado pelo Recorrente, não sendo permitido ao intérprete da norma restringir o que o legislador não o fez;
- h) a jurisprudência pátria vem se firmando pela possibilidade de abatimento da base de cálculo do Imposto de Renda dos pagamentos referentes a pensão alimentícia. Transcreve decisões judiciais a esse respeito;
- i) sobre os questionamentos acerca do pagamento de pensão aos filhos de idade elevada, não existe procedência porque para a oferta de alimentos entre parentes não há limitação legal que impeça pessoas adultas de se socorrerem por essa via. O art. 1.694 do Código Civil não estabelece limite de idade para os beneficiários de alimentos, nem faz referência à sua capacidade civil;
- j) a jurisprudência reconhece que a maioridade não é motivo para que o pai fique desonerado de prestar alimentos aos filhos, quanto mais pela necessidade de se dar integral cumprimento a acordo judicialmente homologado;

- k) a lei e as orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil são pela possibilidade da dedução de valores pagos a título de pensão alimentícia e não fazem restrição a limite de idade;
- l) decisões reiteradas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF são também pela possibilidade da dedução da pensão. Transcreve trechos de decisões relativas ao direito de dedução de pensão alimentícia;
- m) invoca os institutos jurídicos do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada para respaldar sua pretensão que, segundo afirma, se equipara as situações reconhecidas pelas decisões do CARF;
- n) a medida imposta pela Secretaria da Receita Federal do Brasil significa a cassação, pela via administrativa, de acordo homologado por medida judicial, pela nulidade de seus efeitos no que tange o direito de o Recorrente deduzir a pensão alimentícia da base de cálculo do IRPF;
- o) embora as decisões judiciais e administrativas não tenham o condão de beneficiar àqueles que não integram a lide, servem para acenar que a legislação pátria deve ser respeitada quanto às finalidades para as quais foram instruídas;
- p) a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 8/2012, que balizou a decisão da DRJ/SP1, somente se aplicaria às situações surgidas a partir de sua publicação (8/2/12), mas, mesmo assim, não se prestaria a anular a eficácia da decisão judicial que ampara a dedução em apreço. Cita o art. 6º, § 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, e decisão judicial a respeito da impossibilidade de retroatividade de normas legais;
- q) é da essência do Direito de Família que os pagamentos dos alimentos amparados por acordo homologado judicialmente, são integralmente dedutíveis da base de cálculo do IRPF, pois impossibilidade de dedução implicaria em *bis in idem*;
- r) a discussão da glosa das deduções ainda se encontram na esfera administrativa, não sendo justo que se impere a imposição de sanção, com amparo nos princípios da ampla defesa e do contraditório, não havendo nos autos demonstração quanto à demora no pagamento do tributo a ensejar a aplicação de multa de mora, aplicando-se o mesmo aos juros de mora;
- s) ao contrário do que se teria afirmado na decisão de primeira instância, os alimentos foram efetivamente repassados aos beneficiários que, inclusive, recolheram o IRPF respectivo;
- t) caso mantida a glosa das deduções, que o imposto pago pelos alimentandos seja deduzido do saldo imposto a pagar, indicado na fl. 52, como forma de se evitar *bis in idem*;
- u) não houve a mínima preocupação nos pareceres do fisco quanto à possibilidade de ser considerada a esposa do recorrente como sua dependente legal e ao abatimento de suas despesas médicas e odontológicas da Declaração de Ajuste Anual – DAA do Recorrente;
- v) a Receita Federal do Brasil, mediante procedimento fiscal realizado em 2010, teria validado a conduta adotada pelo contribuinte, o que não comportaria nova análise, por contrariar os princípios constitucionais da segurança e da certeza jurídica.

Requer, por fim, que seja cancelada a Notificação de Lançamento.

É o relatório. MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Do Mérito

No que se refere à possibilidade de dedução de valores pagos a título de pensão alimentícia da base de cálculo do IRPF, o inciso II do art. 4º e a alínea “f” do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, dispõem:

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 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;

[...]

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; (Grifei)

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR), regulamenta a hipótese de dedução dos valores pagos a título de pensão alimentícia, nos seguintes termos:

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 nº 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.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 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) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º). (Grifei)

Da leitura das disposições normativas encimadas, verifica-se que as deduções a título de pensão alimentícia da base de cálculo do IRPF visam substituir os abatimentos realizados em relação ao imposto, relativos aos dependentes, suas despesas médico-odontológicas e com educação, dentre outros, por ocasião do rompimento da sociedade conjugal.

Nesse sentido, torna-se relevante ao deslinde das controvérsias objeto da presente lide o conceito de dependente para os fins da legislação do Imposto de Renda. A esse respeito, dispõe o art. 35 da Lei nº 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.

De se notar que as normas que disciplinam as hipóteses de dedução de despesas com pensão alimentícia na Declaração de Ajuste Anual – DAA determinam que essa dedução deve obedecer cumulativamente aos seguintes requisitos: i) a comprovação do efetivo pagamento aos alimentandos; ii) que esses pagamentos decorram do cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública de separação ou divórcio consensual; iii) que a pensão tenha sido paga em face das normas do Direito de Família; e iv) que os alimentos se destinem a substituir as despesas havidas com os dependentes do contribuinte no contexto da sociedade conjugal.

No caso que ora se analisa, tem-se que o contribuinte deduziu de sua DAA valores relacionados a pensões alimentícias decorrentes de acordo homologado judicialmente, destinado aos filhos, todos de idade superior ao definido na legislação do imposto de renda e sem outras características que lhes possam atribuir a qualidade de dependente; e à esposa. Outro fato suscitado na Notificação de Lançamento é que o acordo de oferta de alimentos foi implementado sem dissolução da sociedade conjugal.

Ações de oferta de alimentos podem ter por base o art. 24 da Lei nº 5.478, de 25 de julho de 1968, que dispõe:

Art. 24. A parte responsável pelo sustento da família, e que deixar a residência comum por motivo, que não necessitará declarar, poderá tomar a iniciativa de comunicar ao juízo os rendimentos de que dispõe e de pedir a citação do credor, para comparecer à audiência de conciliação e julgamento destinada à fixação dos alimentos a que está obrigado.

Veja-se que para esse tipo de ação, ainda que a lei não exija que a parte responsável pelo sustento da família declare o motivo que a fez deixar a residência da família, exige que a deixe pela seguinte razão: remanescendo a coabitação, não existem motivos para pagamentos de alimentos.

No presente caso, entretanto, o contribuinte optou por ingressar com ação de oferta de alimentos para que fossem homologadas judicialmente as pensões que se propunha a pagar aos filhos e à esposa, sem rompimento da unidade familiar, o que evidencia a falta de conexão entre objeto pretendido pelo art. 24 da Lei 5.478/68 e o fim alcançado pelo acordo judicial.

Assim, subsiste o dever de sustento familiar, o que não se confunde com o de prestar alimentos. Nesse sentido, irretocáveis as conclusões extraídas do acórdão da DRJ/SP1 as quais se faz mister reproduzir:

No caso em questão, o contribuinte é casado e decidiu ingressar com Ação de Ofertas de Alimentos, com fundamento no art. 24, da Lei 5.478/68, para que fosse homologada judicialmente a pensão que se propunha a pagar. A Lei não exige que a parte responsável pelo sustento da família declare o motivo que a fez deixar a residência, mas sim que a deixe! Pelo simples motivo lógico que se os cônjuges coabitam, não haveria razão para pagamentos de alimentos.

Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro, 5º Volume, Direito de Família, Editora Saraiva, 2002) assim leciona:

“o genitor que deixa de conviver com o filho deve alcançar-lhe alimentos de imediato: ou mediante pagamento direto e espontâneo, ou por meio da ação de oferta de alimentos. Como a verba se destina a garantir a subsistência, precisam ser satisfeitas antecipadamente. Assim, no dia em que o genitor sai de casa, deve pagar alimentos em favor do filho. O que não pode é, comodamente, ficar aguardando a propositura da ação alimentar e, enquanto isso, quedar-se omissa e só adimplir a obrigação após citado.”

É inerente à natureza dos alimentos que a unidade familiar tenha se rompido e que o responsável pelo sustento do lar tenha se ausentado da residência comum. Pois, do contrário, não se pode dizer que se trata de prestações alimentares, mas sim de obrigações próprias entre os pais e os filhos e entre os cônjuges. Mais uma vez socorre-se do magistério da professora Maria Helena Diniz:

“Não se deve confundir a obrigação de prestar alimentos com os deveres familiares de sustento, assistência e socorro que tem o marido em relação à mulher e vice-versa e os pais para com os filhos menores, devido ao poder familiar, pois seus pressupostos são diferentes”.(obra citada, pág. 460)

Importante, portanto, fixar esta distinção entre os deveres decorrentes do poder de família e os deveres obrigacionais de prestar alimentos. O dever de sustento dos cônjuges toma a feição de obrigação de prestar alimentos, por ocasião do rompimento da união do casal, mesmo antes da dissolução da sociedade conjugal. E o dever de sustentar os filhos é substituído pelo dever de prestar alimentos quando o filho não se encontra albergado pelo genitor responsável pelo seu amparo financeiro. Saliente-se que, tanto em relação ao cônjuge quanto aos filhos, a fronteira entre o dever de sustento e o dever de prestar alimentos se encontra na saída da residência comum do cônjuge responsável pelo seu sustento.

[...]

Deve-se restar claro que “deixar a residência” expresso no art. 24, da Lei 5.478/68 tem um sentido maior do que uma mera transferência profissional de um dos cônjuges. Deixar a residência pressupõe um animus de rompimento da convivência, fato que não ocorreu no caso concreto.

Assim, mantida a unidade familiar e não caracterizada, conforme estabelecido pelo art. 24, da Lei 5.478/68, a saída da residência do responsável pelo sustento da família, as despesas a que o contribuinte faz jus para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda são aquelas inerentes aos deveres familiares, quais sejam: dedução com os dependentes (cônjuge, filhos, etc), despesas médicas e despesas com instrução por serem estas mais específicas.

O fato de existir a homologação judicial do acordo não altera a natureza de suas despesas, em razão de não ter havido saída efetiva nem tampouco o animus de o contribuinte deixar a residência em comum com sua família. São estas características do fato concreto em exame que demonstram, às claras, que os pagamentos efetuados não possuem a natureza própria das despesas com pensão alimentícia e não podem se beneficiar de deduções irrestritas da base de cálculo do imposto.

Assim, não pode ser admitida a dedução de pensão alimentícia, uma vez que o contribuinte e seu cônjuge continuaram a coabitar, conforme afirmado na própria impugnação.

Ainda com relação à prestação de alimentos, verifica-se que tal incumbência está fundada no binômio necessidade do alimentando e possibilidade do alimentante, nesse sentido, os arts. 1.694, 1.695 e 1699 do Código Civil dispõem:

Art. 1.694. Podem os parentes, os cônjuges ou companheiros pedir uns aos outros os alimentos de que necessitem para viver de modo compatível com a sua condição social, inclusive para atender às necessidades de sua educação.

§ 1º Os alimentos devem ser fixados na proporção das necessidades do reclamante e dos recursos da pessoa obrigada.

§ 2º Os alimentos serão apenas os indispensáveis à subsistência, quando a situação de necessidade resultar de culpa de quem os pleiteia.

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.

[...]

Art. 1.699. Se, fixados os alimentos, sobrevier mudança na situação financeira de quem os supre, ou na de quem os recebe, poderá o interessado reclamar ao juiz, conforme as circunstâncias, exoneração, redução ou majoração do encargo.

Aperceba-se que a oferta de alimentos pressupõe não somente o suprimento das necessidades dos alimentandos para que esses possam viver de modo compatível com sua condição social, mas também apresenta como requisito o rompimento da unidade familiar. Essa é a lógica adotada tanto pelo art. 24 da Lei 5.478/1968, quanto pelos arts. 1.702 e 1.703 do Código Civil:

Art. 1.702. Na separação judicial litigiosa, sendo um dos cônjuges inocente e desprovido de recursos, prestar-lhe-á o outro a pensão alimentícia que o juiz fixar, obedecidos os critérios estabelecidos no art. 1.694.

[...]

Art. 1.704. Se um dos cônjuges separados judicialmente vier a necessitar de alimentos, será o outro obrigado a prestá-los mediante pensão a ser fixada pelo juiz, caso não tenha sido declarado culpado na ação de separação judicial.

Parágrafo único. Se o cônjuge declarado culpado vier a necessitar de alimentos, e não tiver parentes em condições de prestá-los, nem aptidão para o trabalho, o outro cônjuge será obrigado a assegurá-los, fixando o juiz o valor indispensável à sobrevivência.

Das asserções extraídas da petição apresentada em juízo que resultou no acordo sobre alimentos (Processo nº 10166.728137/2011-54 - fls. 15/17), nota-se que inexistente intenção para a dissolução da sociedade conjugal. Aliás, o acordo judicial foi homologado no ano 1991 (vide sentença acostadas aos autos do Processo nº 10166.728137/2011-54 - fl. 18), os fatos objeto da presente lide referem-se a 2007 e até a presente data não se tem notícia de que a

sociedade conjugal tenha se dissolvido, tampouco de que o Recorrente e os destinatários dos alimentos tenham deixado de coabitar.

Reitera-se que o dever de sustento somente se converte em obrigação de prestar alimentos com o rompimento da unidade familiar, independentemente dissolução da sociedade conjugal.

Por certo, o intento da Lei nº 9.250/95 (expresso na alínea “f” do inciso II do art. 8º), ao estabelecer a hipótese de exclusão dos valores pagos a título de pensão alimentícia da base de cálculo IRPF, foi o de albergar as situações advindas do Direito de Família. Assim, para fazer jus à isenção tributária não basta comprovar o efetivo pagamento de pensão aos alimentandos e que esse pagamento decorre do cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, é necessário comprovar que a prestação de alimentos se destina a suprir as necessidades dos alimentandos para que esses possam viver de modo compatível com a sua condição social, após o rompimento da unidade familiar.

Na linha da decisão textualizada no acórdão de primeira instância administrativa, entendo que a homologação do acordo judicial não altera a natureza das despesas suportadas pelo sujeito passivo, eis que, mantida a unidade familiar, não restaram caracterizadas as circunstâncias previstas no art. 24 da Lei 5.478/68 ou nos arts. 1.702 e 1.703 do Código Civil, ou seja, os alimentos ofertados à esposa e aos filhos do sujeito passivo não estão sendo pagos de acordo com as normas do Direito de Família, condição essencial para sua dedução da base de cálculo do IRPF, prevista expressamente nos arts. 4º e 8º da Lei nº 9.250/95.

Especificamente com relação ao pagamento de pensão aos filhos, cujas idades são superiores a 24 (vinte e quatro anos), há um fator impeditivo adicional à sua dedução na DAA. Consoante se esclareceu acima, a dedução de valores relacionados a oferta de alimentos, decorrente do rompimento do contrato matrimonial, objetiva substituir o abatimento de despesas relacionadas aos dependentes, decorrentes da obrigação de sustento, assistência e socorro próprias do convívio familiar.

Desta feita, para que seja lícita a dedução dos alimentos da base de cálculo do IRPF, os destinatários da pensão precisam se revestir da condição de dependentes do contribuinte à luz do que dispõe o art. 35 da Lei nº 9.250/95. Uma vez que inexistente a relação de dependência, a aspiração para se valer da isenção tributária falece de amparo legal.

Ademais, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, não se tem conhecimento de qualquer orientação da Secretaria da Receita Federal do Brasil pela possibilidade de dedução na DAA de valores pagos sob a forma de alimentos a filhos de contribuintes de faixa etária superior àquela definida em lei para que esses sejam considerados dependentes.

Assevera-se que não se trata de caçar decisão judicial homologada ou de afastar sua aplicação, tampouco de ignorar princípios constitucionais como o direito adquirido, o ato jurídico perfeito ou a coisa julgada, até porque, o acordo judicial sob análise trata exclusivamente da pensão que deve ser paga aos filhos e à esposa do Recorrente, não havendo na sentença qualquer menção a eventuais reflexos tributários.

Convém destacar que não restou evidenciada qualquer circunstância em que a autoridade autuante ou os julgadores de primeira instância tenham se imiscuído em questões relacionadas a Direito de Família no que respeita à obrigatoriedade de prestação de alimentos. Não compete aos órgãos integrantes da administração tributária emitir juízo quanto a

regularidade de pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia, mas tão somente examinar se tais valores obedecem aos requisitos definidos em lei para que possam ser deduzidos da base de cálculo do IRPF.

Além disso, ao revés que do defende o Recorrente, não está fundado no Direito de Família que os pagamentos dos alimentos amparados por acordo homologado judicialmente são integralmente dedutíveis da base de cálculo do IRPF. O Direito de Família pertence ao Ramo do Direito privado e se dedica a regular as relações entre as pessoas. É de percepção elementar que matérias afetas a isenção de impostos tratam-se de diretrizes de atuação do Estado, no uso de seu poder de império, em relação aos particulares, ou seja, essas matérias são tratadas no âmbito do Direito Público, mais especificamente do Direito Tributário.

No que diz respeito à assertiva de que decisões reiteradas do CARF são pela possibilidade de dedução dos valores pagos a título de alimentos da base cálculo do IRPF, é preciso fazer um comentário: não somente as decisões do CARF, mas a legislação tributária e o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil são pela possibilidade da dedução, desde que os alimentos ofertados estejam de acordo com as normas do Direito de Família e seus destinatários se revistam da condição de dependentes do alimentante, o que não é o caso.

Sobre as sentenças judiciais trazidas à colação pelo contribuinte, tais decisões encerram circunstâncias fáticas próprias, com conjunto probatório específico e, por essas razões não podem produzir efeitos para além das partes envolvidas na demanda para beneficiar ou prejudicar terceiros, conforme assentado na decisão da DRJ/SP1.

Observe que não se trata de ignorar a interpretação das normas à luz do que entendem os tribunais, mas de considerar que tais decisões foram adotadas à luz de contextos fenomênicos absolutamente diversos, razão pela qual não podem servir de parâmetro para a tomada de decisão em relação ao caso em exame.

Sobre a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 8/2012, que o Recorrente diz ter balizado a decisão de primeira instância, impende asseverar que essa não trouxe qualquer inovação com relação à legislação tributária e nem poderia fazê-lo em face do princípio da legalidade. Esse instrumento (Solução de Consulta Interna) se prestou tão somente a revelar o entendimento da Administração Tributária em relação à matéria em apreço, com o fim de uniformizar os procedimentos a respeito da isenção no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não representando sequer mudança de entendimento na interpretação das normas afetas à lide.

Assim, carece de fundamento a alegação do contribuinte de que a interpretação veiculada por meio da Consulta Interna Cosit teria aplicação somente a partir da data de sua publicação, com base no 6º, § 2º da Lei de Introdução ao Código Civil e em jurisprudência do STF. Referido dispositivo de lei tem por finalidade a definição do aspecto temporal de vigência das normas legais, não se lhe aplicando a instrumentos voltados exclusivamente para interpretação da legislação tributária. O mesmo se prescreve em relação à jurisprudência suscitada que se volta para irretroatividade de lei apta a prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito ou a coisa julgada.

De mais a mais, situações como a analisada no presente processo, em que a instituição da pensão não resulta da aplicação das normas relacionadas ao Direito de Família, pressupõem que os pagamentos a esse título foram feitos por mera liberalidade o que

impossibilita sua de dedução na DAA. A esse respeito, vejamos o que dispõe a Súmula CARF nº 98, de observância obrigatória por este colegiado:

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.

No que tange à solicitação de que, mantida a glosa, seja descontado do valor do imposto devido as quantias pagas pelos alimentandos a título de IRPF, sob pena de *bis in idem*, não há como atender ao pedido do Recorrente.

Importa esclarecer que *bis in idem*, instituto vedado pelo ordenamento jurídico pátrio, ocorre quando o mesmo ente tributante cobra um tributo do mesmo contribuinte e sobre o mesmo fato gerador mais de uma vez. Na situação *sub examime*, o contribuinte resolveu por repassar, por mera liberalidade, parte de seus rendimentos aos filhos e ao cônjuge e, uma vez tendo havido a transferência de titularidades dos recursos, esses passaram a integrar o patrimônio de seus destinatários, estando sujeitos à incidência do IRPF, nos termos da legislação de regência.

Relativamente à ausência de preocupação do Fisco quanto à possibilidade de considerar a esposa do contribuinte como sua dependente legal e de abatimento de suas despesas médicas e odontológicas da DAA, cumpre informar que essa é uma faculdade do sujeito passivo quando do preenchimento da declaração, não cabendo aos órgãos da administração tributária interferir no exercício dessa opção.

Aduz ainda o contribuinte que mediante procedimento fiscal realizado em 2010, a Secretaria Receita Federal do Brasil teria validado a conduta por ele adotada, o que não comportaria nova análise, por contrariar os princípios constitucionais da segurança e da certeza jurídica. As asserções apresentadas pelo Recorrente ambicionam demonstrar que a o órgão da administração tributária federal teria homologado a sistemática por ele engendrada para reduzir a base de cálculo do IRPF, entretanto, os documentos trazidos aos autos em nada justificam suas alegações.

A Notificação de Lançamento emitida automaticamente em 2010 (fl. 143) prestou-se exclusivamente a intimar o contribuinte para o pagamento de restituição indevidamente recebida em razão de retificação da DAA referente ao exercício 2008, ou seja, não houve nenhuma manifestação da Secretaria da Receita Federal do Brasil quanto à regularidade da dedução de despesas de pensão alimentícia pagas em desacordo com as normas do Direito de Família. A esse respeito, não merece reparos os apontamentos feitos no acórdão da DRJ/SP1, *in verbis*:

Em relação à alegação de que a matéria não comportaria nova apreciação porque em 10 de fevereiro de 2010, a RFB teria reconhecido, após acurado exame, a correção e a legalidade dos procedimentos até então adotados, cabe assinalar que não houve qualquer manifestação favorável da RFB sobre o pleito do contribuinte nessa data ou em oportunidade posterior. Apenas em 17/02/2010, foi emitida Notificação Automática de Lançamento, requerendo a devolução de restituição indevida do exercício 2008, ano-calendário 2007, em razão da apresentação de declaração retificadora, esta sim de 10/02/2010, referente ao

ano-calendário 2007, exercício 2008, em que restou alterado o resultado do ajuste anual desse período, de imposto a restituir para imposto a pagar (confira cópia da citada Notificação a fl. 40). Posteriormente a essa notificação automática, é que houve o exame do caso, pela Equipe de Malha Fiscal da Delegacia de origem, culminando com a lavratura da Notificação de Lançamento do Exercício 2008, ano-calendário 2007, com a glosa da dedução da pensão judicial, objeto do presente processo.

Por todo o exposto, não pode ser admitida a dedução das pensões alimentícias, uma vez que não houve dissolução da sociedade conjugal, bem assim não há qualquer indício de prova que demonstre que o Recorrente tenha deixado manter residência em comum com seus familiares beneficiários dos alimentos. Acrescenta-se que, com relação aos 3 (três) filhos, todos tinham mais que 24 (vinte e quatro anos) e não possuíam outras características que os definissem como dependentes do sujeito passivo por ocasião do lançamento.

Da Incidência de Multa e Juros de Mora

No que concerne ao pedido de afastamento da multa de mora, cabe esclarecer que não há na Notificação de Lançamento valores lançados a esse título. Em se tratando de lançamento de ofício, não há incidência de multa de mora, mas da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430. de 27 de dezembro de 1996.

Quanto aos juros de mora, o art. 161 do Código Tributário Nacional estabelece como termo inicial para sua fluência o vencimento do tributo. Vejamos:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Nessa esteira, o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/96 não deixa dúvidas de que o termo inicial para sua incidência está relacionado ao vencimento do prazo para o pagamento da exação:

61. [...]

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Desse modo, a despeito dos argumentos apresentados pelo Recorrente, não há amparo legal para que a incidência de juros se inicie a partir da conclusão do processo administrativo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho.