



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

**Processo n°** 10675.002809/2006-91  
**Recurso n°** 158.101 Voluntário  
**Acórdão n°** **2802-00.966 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 23 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JOSE RODRIGUES DE SOUZA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2003

**GLOSA DE DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IRPF**

Deve-se restabelecer as deduções com dependente, instrução e despesas médicas, quando comprovado que o filho maior de vinte e quatro anos encontra-se incapacitado para o trabalho.

**RETIFICAÇÃO DEPOIS DE INICIADO O PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.**

Depois de iniciado o procedimento de ofício, incabível é a retificação da declaração de rendas com vistas a diminuir a base de cálculo tributável. Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: Por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para tão somente, restabelecer a dedução em relação ao dependente Sr. Leonardo Bruno Rodrigues de Souza no valor de R\$1.272,00 (hum mil, duzentos e setenta e dois reais), e conseqüentemente das despesas com instrução de R\$1.998,00 (hum mil, novecentos e noventa e oito reais) e médicas de R\$1.728,00 (hum mil, setecentos e vinte e oito reais).

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso –Presidente

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite – Relatora

EDITADO EM:27/9/2011

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas De Mello, Dayse Fernandes Leite, Sidney Ferro Barros.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fl. 10 a 15, lavrado para a exigência do **Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF**, referente ao ano-calendário de 2002, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de **R\$ 16.409,92**, incluído multa de ofício, juros de mora, estes calculados até 06/2006, sob o seguinte fundamento:

*RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - TITULAR Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica ou Física, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício.*

*Prefeitura Municipal de Patrocínio: R\$ 8.712,00  
CONTRIBUIÇÃO A PREVIDÊNCIA OFICIAL Dedução indevida a título de contribuição à Previdência Oficial, conforme documentação apresentada.*

*DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTE(S).*

*Não há previsão legal para dedução de dependente acima de 24 anos Leonardo Bruno - 26 anos).*

*DESPESAS COM INSTRUÇÃO Dedução indevida a título de despesa com instrução Não há previsão legal para dedução das despesas com instrução realizadas com Leonardo Bruno (dependente glosado com 26 anos).*

*DESPESAS MEDICAS Dedução indevida a título de despesas médicas.*

*Os documentos apresentados da Unimed Patrocínio e do profissional Jairo José Anjos referem-se aos anos-calendário de 2003 e 2000, diferentes do período da declaração em análise (ano-calendário 2002), respectivamente.*

*As despesas médicas realizadas com Leonardo Bruno (dependente glosado) não podem ser consideradas.*

*Os recibos emitidos pelos profissionais Helvécio Machado Arantes e Fabiana Pardi Faccio também não preenchem os requisitos previstos no inciso III do artigo 80 do RIR/99.*

*Contribuinte não comprovou despesas declaradas com a profissional Marli Aparecida Oliveira Martins. Valor comprovado com a profissional Kátia de Medeiros Penna: R\$*

*2.800,00 IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - TITULAR 0 valor da Linha 19 - Imposto Retido na Fonte - Titular, foi alterado em razão da inclusão de valores devidamente comprovados, correspondentes a rendimentos tributáveis que não haviam sido informados na Linha 01 (Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Jurídicas - Titular): R\$ 59,28.*

Discordando da exigência fiscal (fls.01 a 08) o interessado, consoante o relatório da decisão de primeira instância, contesta o lançamento alegando, em síntese:

1) sobre a omissão de rendimentos verificada diz acatá-la; no entanto, reclama das não considerações por parte da autoridade fiscal da contribuição à previdência oficial descontada de tais rendimentos, no valor de R\$696,96, e do IRRF incidente sobre eles, no valor de R\$59,20, conforme comprovante anexo;

2) a glosa da previdência oficial no valor de R\$1.895,52 deve ser reconsiderada visto que se trata de contribuição feita como autônomo via carnê de recolhimento mensal, devendo inclusive ser acrescida do valor de R\$850,08, referente aos recolhimentos não declarados efetuados nos meses de janeiro a abril de 2002, consoante se comprova por meio do extrato anexo, fornecido pela Dataprev e assinado pelo Chefe da Agência da Previdência em Patrocínio/MG, Francisca Carneiro dos Santos;

3) indevida também a glosa do dependente Leonardo Bruno Rodrigues de Souza, filho do impugnante, por ter 26 anos de idade, uma vez que ele "...era portador de deficiência auditiva grave que o incapacitava física e mentalmente para o trabalho, doença impeditiva que o enquadrava no **artigo 35, III, do RIR/99 e art. 38, III, da IN SRF 15/01**, condição que se comprova pelos **"Atestado Médico e Declaração Médica e documentos de exames de diagnósticos de audiometria, audiologia e eletrofisiologia datados de 26.07.00; 26.12.00; 13.06.01; 15.04.02 até o mês de dezembro de 2005"** (grifo original); cita, ainda, o art. 40, II, do Decreto nº 3.298/1999 com a redação do Decreto nº 5.296/2004, que define deficiência auditiva, seus tipos e intervalos de frequências, isso para dizer que não resta dúvida da deficiência de seu filho, visto que conforme o laudo de audimetria tonal e imitanciométrica, anexo, emitido pelo Inst. Salaroli de Otorrinolaringologia de Bragança Paulista — SP em 15/04/2002, estaria ele numa faixa de deficiência auditiva de 500 a 2.000 Hz; no caso, o dependente glosado teve, inclusive, de se submeter a um implante de aparelho auditivo (prótese) ainda no ano de 2002, aparelho que foi adquirido de Politec Imp. e Com. Ltda., no valor de R\$26.500,00 (nota fiscal anexa), cuja dedução, não pleiteada na DIPRF revisada, solicita seja considerada agora no recálculo do imposto devido; cita, também, ementa de Acórdão de DRJ proferido em processo que tratou de glosa de dependente relativa a filho maior de 21 anos incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

4) as despesas com instrução não foram aceitas por estarem vinculadas ao dependente glosado; entende que estas deverão ser restabelecidas em função das razões apontadas no item anterior;

5) "o impugnante reconhece que o seu contador, equivocadamente, relacionou os recibos de profissionais da saúde: Dr. Jairo José Anjos, no valor de R\$600,00; Dra. Fabiana Pardi Faccio, no valor de R\$600,00; Dr. Helvécio Machado Arantes, no valor de R\$160,00; Dra. Maria A. Oliveira Martins, no valor de R\$5.000,00; Dra. Kátia de Medeiros Pena, no valor de R\$1.400,00, que não foram realizadas no exercício declarado, devendo ser excluídas na revisão do imposto devido";

6) a despesa médica da Unimed Patrocínio, no valor de R\$2.943,08, refere-se sim ao ano-calendário de 2002, consoante declaração firmada pela citada empresa;

7) sobre as demais despesas, inclusive as efetuadas com seu dependente glosado, esclarece que a intimação para apresentação de documentação comprobatória dessas foi recebida e atendida por meio das cópias dos recibos emitidos pelos profissionais da saúde declarados, que no seu entender fazem prova da efetividade dos pagamentos a eles realizados, pois estão revestidos dos requisitos legais para tanto, definidos no inciso III do art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, transcrito; exigir comprovação de pagamento além do apresentado de forma idônea pelo contribuinte é extrapolar os limites legais estabelecidos; cita ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes nesse sentido, além da pergunta nº 758 do Atendimento Telefônico do IRPF e respectiva resposta; portanto, não poderia o agente fiscal glosar tais despesas sob o argumento de que não se comprovou os pagamentos com apresentação das cópias de cheques ou comprovantes de saques; *"...a falta de prova dos pagamentos exigidos pela fiscalização não invalida a dedução das despesas médicas glosadas, porque o contribuinte pode apresentar qualquer meio de prova admitida em direito (art. 332 do CPC), ou seja, documental, testemunhal ou pericial, para provar o seu direito, incumbindo ônus da prova à fiscalização que glosou o lançamento (art. 333, inciso I, do CPC)... "*; cita ementa de Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o assunto;

8) ao final, diz ter sido feita a retificação de sua declaração com as alterações aceitas decorrentes do trabalho fiscal e com aquelas que solicita sejam nessa oportunidade consideradas; esclarece que a declaração retificadora anexa não foi transmitida em razão do já iniciado trabalho fiscal, porém, espera seja acatada.

A Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora (MG), ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 09-15.808, de 16 de março de 2007, que se encontra às fls. 150 a 159, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

**DEDUÇÕES. CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL.**

Hão de ser incluídos como dedução a título de "Contribuição à Previdência Oficial" os valores descontados a esse título dos rendimentos considerados omitidos, isso em coerência com o aproveitamento do IRRF também vinculado a tais rendimentos.

**DEDUÇÕES. DEPENDENTE MAIOR DE 24 ANOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SER INCAPACITADO FÍSICA OU MENTALMENTE PARA O TRABALHO.**

Para que o contribuinte possa considerar como dependente, em sua Declaração de Ajuste Anual do IRPF, filho maior de 24 anos de idade, 11 que restar comprovada nos autos, por meio de documento hábil e idôneo, a sua efetiva incapacidade física ou mental para o trabalho.

**DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS E DESPESAS COM INSTRUÇÃO.**

No ajuste anual do IRPF somente são consideradas como dedução da base de cálculo desse imposto as despesas permitidas pela legislação tributária, efetuadas pelo contribuinte com ele próprio e seus dependentes.

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. RETIFICAÇÃO.**

Às DRJ falece competência para analisar pedido de retificação de declaração.

**Lançamento Procedente em Parte**

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 02/04/2007, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 162.

À vista disso em 30/06/2007, o contribuinte encaminhou, via correio, o recurso voluntário dirigido a este colegiado, fls.163 a 169, no qual o pólo passivo, Inconformado com a decisão que não lhe fez justiça, vem através deste recurso, buscar a reforma do que foi decidido para reconhecer como seu dependente em razão da incapacidade atestada por laudo médico que foi juntado á, peça impugnatória. Reconhecida a condição de dependente em razão da incapacidade física e mental para o trabalho, requer também o recorrente que seja acatada como dedução de despesas médicas o gasto com um aparelho auditivo na quantia de R\$ 26.500,00, dispendido com o mesmo, que se comprovou por nota fiscal, que foi omitida na declaração de ajuste do ano analisado

Prossegue sua defesa no sentido de oferecer argumentos consistentes para que sejam reconhecidas as deduções para a previdência social ( INSS) de janeiro a abril de 2002, no montante de R\$ 850,08, que foram omitidas na declaração de ajuste, as quais se comprovaram por extrato emitido pela Dataprev. Discorda, com o devido respeito ao entendimento do nobre relator, de não poder retificar sua declaração, uma vez que o fato de a legislação atribuir ao contribuinte o dever de declarar não pode restringir seus direitos A. correta declaração. Sendo o lançamento dever privativo da administração (art.142 do CTN), a declaração comporta natureza de obrigação acessória ( art. 113, § 2º ). Assim, se incorreta a

declaração, poderia haver imposição de penalidade pecuniária, desde que prevista na legislação ( art. 113, § 3º , do CTN). Mas a não admissão ou majoração de deduções após a ocorrência do lançamento constituiria verdadeira penalidade, além do admissível, para o contribuinte.

Conduz sua defesa afirmando que o processo administrativo copia do processo judicial algumas formas, como instância singular, instância colegiada, preclusão de instância ( prazo de 30 dias para apresentação de recurso de decisão de primeira instância). No entanto, a natureza jurídica do processo administrativo não é o Direito Processual. Insere-se no conceito de direito administrativo, e o seu resultado, no âmbito do Poder Judiciário, será visto como ato ou procedimento administrativo, sujeito A. apreciação em todos os aspectos de sua legalidade ( art 5, XXXV, da CF/88). Portanto, qualquer restrição que se imponha, na fase contenciosa do processo administrativo, A. apreciação da legalidade do ato do lançamento irá de encontro ao princípio administrativo da auto tutela da legalidade de seus atos. Será um contra-senso tal restrição, que levaria a autoridade a não tomar conhecimento de flagrante ilegalidade e, ainda, a defender um ato ilegal diante do Poder Judiciário. As disposições do Processo Tributário Administrativo devem ser analisadas sob esse aspecto: **o do controle da legalidade.**

Observa que o Processo Administrativo Tributário traz um prazo para que o contribuinte impugne ou pague a exigência (30 dias após notificado o lançamento, art 15 do Decreto 70.235/72).

Ressalta que o contribuinte pode concordar ou não com o lançamento. Se ele discordar, deverá impugná-lo no prazo previsto na lei. Estando o crédito tributário regularmente constituído, pelo lançamento notificado ao sujeito passivo, este não mais poderá solicitar a retificação da declaração de rendimento ( CTN,art 147, § 1º), mas ser-lhe-á assegurado o direito de impugnar a exigência fiscal ( CTN, art. 145, inciso I), ou, ainda de pleitear a restituição do tributo recolhido indevidamente ou maior que o devido (CTN, art. 165, I).

É o Relatório.

## Voto

Conselheira DAYSE FERNANDES LEITE -Relatora

O recurso de fls. 163 a 169 é tempestivo, consoante o cotejo do AR – Aviso de Recebimento - de fl. 162 , comprovante de postagem no correio, fls. 192. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

A matéria em litígio envolve a glosa de despesas com dependentes, médicas e contribuição a previdência oficial.

O recorrente pleiteou a dedução como dependente de seu filho, Sr. Leonardo Bruno Rodrigues (cópia da certidão de nascimento às fls. 85, sob o fundamento de que ele não teria condições de exercer atividade laboral.

Para comprovar esta condição, anexou aos autos o atestado médico e declaração médica de fls. 16 e 17, firmado em 20/09/2006 e 19/12/2005, pelo médico Otorrinolaringologista, Dr. Thomaz José Marra de Aquino, CRMMG 30914, segundo o qual *"... LEONARDO BRUNO RODRIGUES DE SOUSA é deficiente auditivo total bilateral caracterizado por perda auditiva sensorial neural bilateral progressiva a partir do ano de*

2000, de etiologia possivelmente auto-imune, de acordo com audiometrias anexas de 26 de junho de 2000 (Hospital Santa Lúcia Ltda- Uberaba/MG), 26/12/2000 (Hospital das Clinicas de Ribeirao Preto —USP), 13/06/2001 (Hospital Med Center — Patrocinio-MG) e 15/10/2002 (Instituto Salaroli de Otorrinolaringologia — Bragança Paulista). Com o estabelecimento da surdez total foi indicado a cirurgia de implante coclear que foi realizado na UNICAMP- Campinas em setembro de 2002 quando foi implantado um • aparelho Nucleus 24 - Esprit 3G Processor, aparelho este ativado em novembro de 2002. Deve-se salientar que concomitante à deficiência permanente ora descrita, o paciente então por mim acompanhado desenvolveu um distúrbio psico-emocional de grave intensidade caracterizada por uma redução efetiva e acentuada da capacidade de integração social, necessitando da presença constante de familiares para receber ou transmitir informações necessárias ao seu bem-estar pessoal e ao desempenho de função ou atividade a ser exercida, caracterizando-o, época, verdadeiramente como incapaz, segundo os ditames do Decreto 3.298 de 20/12/1999. Após ativação do Implante e com o trabalho especializado de psicologia e fonoaudiologia, gradativamente o mesmo iniciou uma recuperação do distúrbio emocional ora presente, concomitante a recuperação da capacidade de comunicação com o Implante, conseguindo retomar as atividades de estudo no ano de 2003 ...",

A decisão de primeira instância, por sua vez, não aceitou a condição de dependente do Sr. Leonardo Bruno Rodrigues , sob o fundamento de que: “.. No atestado de fl. 17, cumpre comentar que também não se observa haver ali menção sobre ser Leonardo Bruno Rodrigues de Souza incapacitado física e mentalmente para o trabalho.”

A questão a ser dirimida encontra regramento legal no artigo 35, inciso III, da Lei nº 9.250/95, que assim estabelece:

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

*(..)*

*III — a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 (vinte e um) anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho.*

*(..)*

*(Grifei)*

Portanto, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, considera-se dependente, entre outros, a filha de qualquer idade quando incapacitada física ou mentalmente para o trabalho.

Pois bem, a declaração médica e o atestado de fls. 16 e 17 c/c o atendo a declaração médica de fls. 177 a 181, não deixam dúvidas quanto incapacidade para trabalhar do Sr. Leonardo Bruno Rodrigues de Souza , em razão da doença especificada como (CID F 06) .

A lei não estabelece em nenhum momento que a comprovação da incapacidade laboral prevista no inciso III, do artigo 35, da Lei nº 9.250/95, deva se dar por intermédio de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou de Municípios.

Por isso, penso que os documentos de fls. 16, 17 e 177 a 181, embora elaborados em 2006 e 2005 e 2007, respectivamente, comprovam a incapacidade para o trabalho da Sr. Sr. Leonardo Bruno Rodrigues de Souza no ano-calendário 2002 e, conseqüentemente, permitem que ele seja considerado dependente do recorrente.

Desta forma, entendo serem devidas as deduções pleiteadas pelo recorrente em sua DIRPF do exercício de 2003, em relação ao dependente Sr. Leonardo Bruno Rodrigues de Souza (R\$1.272,00), e conseqüentemente das despesas com instrução (R\$1.998,00) e médicas (R\$1.728,00) realizadas com o mesmo, glosadas unicamente por terem sido realizadas com não-dependente.

No tocante à apresentação de declaração retificadora, para a adição do valor de R\$850,00, ao valor da dedução da contribuição para a previdência social, contribuições, que o recorrente alega ter efetuado ao INSS de janeiro a abril de 2002 e a inclusão como dedução a título de despesa médica o valor de R\$26.500,00 (Nota Fiscal de fl. 41), gasto efetuado com a aquisição de um aparelho auditivo para o Sr. Leonardo Bruno Rodrigues de Souza, entendo que não assiste razão ao Recorrente.

De fato, como se verifica dos autos, em 23/08/2006 (AR- fls. 52), o Recorrente foi devidamente cientificado do AUTO DE INFRAÇÃO de fls. 10.

Somente após o referido Auto de Infração o Recorrente tentou efetuar a retificação de sua declaração de rendimentos conforme informa o próprio contribuinte em sua impugnação de fls.6 e 7 a seguir transcrito: “...considerando o reconhecimento dos rendimentos omitidos e as deduções legais permitidas conforme argumentado nos tópicos acima, foi feita a retificação da declaração revisada que não foi transmitida em razão do trabalho de fiscalização iniciado, conforme se comprova pela cópia anexa,.....”. Destarte, essa matéria é estranha à presente lide, uma vez que não se trata deduções declaradas pelo Contribuinte na época oportuna.

Assim, neste ponto não merece reparos a decisão de primeira instância ao apontar que, nos termos dos artigos 147, § 1º do CTN e 832 do RIR/1999, somente se aceita a retificação da declaração se comprovado erro pelo declarante e desde que ela seja efetuada antes do início de procedimento de ofício relativo à matéria.

Como no presente caso apenas após ter sido autuado pela fiscalização é que o recorrente pleiteou a inclusão das deduções a título de despesa médica e contribuição para a previdência social é inadmissível, portanto, que após iniciado o procedimento fiscal o Contribuinte possa retificar a declaração para pleitear deduções não incluídas na declaração original.

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para tão somente, restabelecer a dedução em relação ao dependente Sr. Leonardo Bruno Rodrigues de Souza (R\$1.272,00), e conseqüentemente das despesas com instrução (R\$1.998,00) e médicas (R\$1.728,00).

Brasília/DF, Sala de Sessões, 23 de agosto de 2011.

Processo nº 10675.002809/2006-91  
Acórdão n.º **2802-00.966**

**S2-TE02**  
Fl. 600

---

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite-Relatora



Processo nº 10675.002809/2006-91  
Acórdão n.º 2802-00.966

S2-TE02  
Fl. 601



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

Processo nº: 10675.002809/2006-91

*TERMO DE INTIMAÇÃO*

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº 2802-000.966 de 23 de agosto de 2011.

Brasília/DF,

---

JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO  
Presidente

**Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/Segunda Seção**

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional

