



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.720258/2012-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.378 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de julho de 2021  
**Recorrente** KATIA BAUM DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciadas no lançamento as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

RENDIMENTO DE ALUGUEL. LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO.

Rendimentos decorrentes de aluguel não podem sofrer deduções de despesas escrituradas em livro-caixa, nos moldes dos rendimentos do trabalho não assalariado.

ENTEADOS. DEPENDENTES.

Só podem figurar como dependentes na declaração os filhos de companheiro com a qual o contribuinte comprove a vida em comum por mais de cinco anos.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA. NÃO DEPENDENTE.

Somente são dedutíveis as despesas com instrução relativas ao contribuinte e seus dependentes. Não se revestindo os beneficiários da condição de dependentes, é de se manter a glosa efetuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencida a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que lhe deu parcial provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Wilderson Botto (suplente convocado). Manifestou interesse em apresentar declaração de voto a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Wilderson Botto (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) - DRJ/POA que julgou procedente lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos anos-calendário 2008, 2009 e 2010 (fls. 105/126), em virtude de omissão de rendimentos de aluguéis, e de deduções indevidas de dependentes, de despesas do livro-caixa, e de despesas com instrução.

A instância de piso assim resumiu os termos da impugnação de fls. 130/132:

1. O auto de infração mostra-se confuso quanto a aplicação da tabela progressiva, havendo desajustes quanto aos valores ali apresentados. Havendo erro formal, deve o auto de infração ser considerado nulo. Apresenta jurisprudência judicial.
2. Dedução de dependentes. A contribuinte deduziu as despesas realizadas com dependentes. A SRFB contesta, alegando ofensa ao art. 77, II, do RIR. Ocorre que não consta como dependente seu companheiro Elói, mas tão somente suas enteadas Karine e Mônica. Ainda, o referido artigo não estipula prazo de carência para a condição de enteadas, bem como não há nenhuma necessidade, conforme a lei, de designação judicial de pátrio poder.
3. Dedução de despesas de livro caixa: A Contribuinte tem como sua fonte de renda exclusivamente a exploração da locação de imóveis que possui. Neste sentido, efetiva inúmeros gastos com manutenção e taxas/tarifas, destinadas a administração pública. Em nenhum momento foi comprovado que as obras realizadas pela contribuinte serviram de otimização para conseqüente valorização do imóvel. O que aconteceu, e os contratos e recibos anexados ao processo dão conta disso, foram apenas gasto de manutenção para evitar a deteriorização e inutilização dos prédios, sendo que tais gastos se encaixam perfeitamente ao inciso III do artigo 75 do RIR.
4. Dedução com instrução. As enteadas da contribuinte figuram no inciso III do artigo 77 da RIR, não havendo qualquer prazo ou condição para tal. O que se apresenta irrefutável é a condição de enteadas das dependentes mediante o contrato de união estável juntado ao processo.

A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 136/142), sendo então prolatado acórdão que recebeu a seguinte ementa:

**NULIDADE.** Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

**RENDIMENTO DE ALUGUEL. LIVRO CAIXA. DEDUÇÃO.** Rendimentos decorrentes de aluguel não podem sofrer deduções de despesas escrituradas em livro-caixa, nos moldes dos rendimentos do trabalho não assalariado.

**ENTEADOS. DEPENDENTES.** Só podem figurar como dependentes na declaração os filhos de companheiro com a qual a contribuinte comprove a vida em comum por mais de cinco anos.

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA. NÃO DEPENDENTE.** Somente são dedutíveis as despesas com instrução relativas ao contribuinte e seus dependentes. Não se revestindo os beneficiários da condição de dependentes, é de se manter a glosa efetuada.

A contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/07/2016 (fls. 147/158), reiterando, em linhas gerais, os termos da impugnação, e acrescentando que, por força do princípio da autotutela, deveria ter a instância de piso se utilizado da jurisprudência para a tomada de suas decisões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Há que se rejeitar de pronto a alegação genérica de que o auto de infração seria nulo por se mostrar “confuso quanto a aplicação da tabela progressiva, havendo desajustes quanto aos valores ali apresentados”.

Não aponta a contribuinte concretamente quais seriam tais desajustes de valores, nem quais trechos que denotariam a confusão cogitada, de maneira que se pudesse avaliar os supostos vícios da autuação. De fato, não circunstancia a recorrente qual dos elementos do procedimento administrativo do lançamento, delineados no art. 142 do CTN - ocorrência do fato gerador, apuração da matéria tributável, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo - que não teria sido devidamente caracterizado, tampouco denota descumprimento dos requisitos formais constantes dos arts. 10 e 11 do Decreto 70.235/72.

Diversamente, no termo de verificação fiscal, da análise dos demonstrativos e variados documentos que acompanham a autuação resta claro o descumprimento da legislação tributária por parte da epigrafada, como se verá adiante, não prosperando a nulidade aventada.

Impende registrar, como remate, que não se vislumbra na espécie qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa da contribuinte, a qual recorre evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

No mérito, há que se esclarecer que as exclusões permitidas pela legislação tributária, dos rendimentos recebidos a título de aluguéis de imóveis, são unicamente as que constam do art. 50 do RIR/99 (Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99), vigente à época dos fatos:

Art.50.Não entrarão no cômputo do rendimento bruto, no caso de aluguéis de imóveis (Lei nº 7.739, de 16 de março de 1989, art. 14):

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação de imóvel sublocado;

III - as despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento;

IV- as despesas de condomínio.

Ou seja, os rendimentos de aluguel se submetem à disciplina específica do art. 14 da Lei 7.739/89, não se confundindo com rendimentos do trabalho não assalariado, para os quais há regramento no art. 6º da Lei 8.134/90 possibilitando deduções comprovadas em livro caixa.

Inexiste desse modo, previsão normativa para que o locador do bem possa abater dos rendimentos de aluguel valores despendidos com reformas e manutenção, ainda que realizados para atendimento de exigências da administração pública.

Sem razão a recorrente, portanto, quanto a esse ponto.

Melhor sorte não favorece às aduções acerca de dependente e instrução.

A contribuinte pretende sejam considerados dependentes seus enteados, filhos de seu companheiro, porém para que haja reconhecimento dessa relação é necessária, nos termos do inciso II do art. 35 da Lei 9.250/95<sup>1</sup>, a verificação de vida em comum por mais de cinco anos ou por período menor, se houver filhos da união, situação esta última na qual não se enquadra o caso em apreço.

E, conforme pontua a vergastada, os documentos apresentados não comprovam tal período de vida em comum com o companheiro, já que de acordo com a cláusula primeira do contrato particular de constituição da sociedade de vida em comum (fls. 87/88), a união estável teve início em 01/12/2007; ou seja, à época dos fatos geradores o companheiro não poderia ser considerado dependente da interessada, e, como consectário lógico, tampouco suas filhas, na qualidade de enteadas (inciso III do art. 35 da Lei 9.250/95).

Em decorrência, deve ser mantida também a glosa relativa às despesas com instrução, tendo em vista o disposto no art. 8º, II, 'b' da Lei 9.250/95, já que estão aquelas vinculadas às enteadas, que, como explanado, não estavam na condição de dependentes nos anos-calendário em apreço.

Nesse sentido, cite-se, dentre outros, os acórdãos de n.ºs 150.640 (nov/06), 2101-00.936 (fev/11), 2002-000.210 (jul/18), e 2003-000.020 (mar/19).

Como remate, explique-se que a DRJ observou que os precedentes judiciais não se traduzem em normas complementares de direito tributário, a menos que haja atos que atribuam eficácia normativa a essas decisões, ou que se refiram ao caso concreto em relevo. De sua parte, o exercício da autotutela administrativa bem se verificou, aliás, pois os argumentos apresentados pela recorrente no contencioso foram devidamente examinados, mesmo que tenham sido considerados insuficientes para a reforma do lançamento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson

---

<sup>1</sup> Lei 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:

(...)

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;

## Declaração de Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Peço vênia ao em. Relator e aos demais pares que o acompanham para apresentar respeitosa divergência parcial, apenas quanto à (im)possibilidade de serem as duas filhas de seu companheiro consideradas dependentes da recorrente.

Conforme bem elucidado, o motivo para não terem as deduções homologadas repousa exclusivamente no fato de a união estável entre a recorrente e o seu companheiro, pai das menores indicadas como dependentes, ser inferior a 5 (cinco) anos. Peço vênia para replicar o disposto sobre a temática no RIR/99, cuja redação permaneceu incólume no RIR/18:

Art. 77.

(...)

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto no § 3º do art. 3º e no parágrafo único do art. 4º (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

(...)

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 vinte e um anos**, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

(...)

§ 2º **Os dependentes a que referem os incisos III e V do § 1º poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade**, se ainda estiverem cursando ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

Ainda que, por óbvio, somente tenham se tornado enteadas após a comunhão de vida entre a recorrente e o companheiro (pai daquelas que lançadas como dependentes), certo que a legislação de regência não impôs prazo para que fossem declaradas como tal. As enteadas estão equiparadas às filhas, bastando, a meu aviso, que se amoldem à situação prevista no in. II do §1º ou naquela do §2º, ambas do art. 77 do RIR/99, para que possam ser consideradas como dependentes. A exigência da “vida comum por mais de cinco anos” é necessária para o reconhecimento da situação de dependência entre companheiros, e não entre a recorrente e suas enteadas.

A figura do enteado não merece tratamento específico pelo Código Civil, mas ali é abordado o parentesco por afinidade, nos seguintes termos:

Art. 1.595. **Cada cônjuge ou companheiro é aliado aos parentes do outro pelo vínculo da afinidade.**

§ 1º **O parentesco por afinidade limita-se aos ascendentes, aos descendentes** e aos irmãos do cônjuge ou companheiro.

§ 2º **Na linha reta, a afinidade não se extingue com a dissolução do casamento ou da união estável.** (sublinhas deste voto)

Pela leitura do dispositivo nota-se que o vínculo entre a recorrente e suas enteadas não nasce com o decurso de cinco anos tampouco finda caso a união estável venha a se dissolver. A relação entre elas transcende a da recorrente e a de seu companheiro, sob este aspecto. E, com a devida vênia, por essa razão não pode ser aplicado o prazo quinquenal para que sejam consideradas dependentes da recorrente, inclusive por ausência de disposição no inc. III do §1º do art. 77 do RIR/99.

Por fim, parece-me melhor acudir a determinação constitucional de proteção da família – *ex vi* do *caput* do art. 226 da CRFB/88 – não conferir tratamento tributário diferenciado entre filhos e enteados, impondo-lhe requisitos outros para que sejam considerados como dependentes.

Com base nessas razões, renovadas as vênias, dou parcial provimento ao recurso apenas para restabelecer a dedução das dependentes.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira