



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|------------------------------|
| PROCESSO | 10950.003406/2009-13 |
| ACÓRDÃO | 9202-011.509 – CSRF/2ª TURMA |
| SESSÃO DE | 19 de setembro de 2024 |
| RECURSO | ESPECIAL DO CONTRIBUINTE |
| RECORRENTE | MAURO SATORU FUJIWARA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS. DECLARAÇÃO EM CONJUNTO COM CÔNJUGE. POSSIBILIDADE.

Podem ser considerados dependentes os pais, avós ou bisavós, desde que não tenham rendimentos, tributáveis ou não, que ultrapassem o limite de isenção mensal. O sogro ou a sogra pode ser incluído como dependente na declaração de imposto de renda do genro/nora, desde que não possua rendimentos acima do limite de isenção mensal e que o cônjuge ou companheira deste(a) também esteja incluído na mesma declaração como dependente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Mario Hermes Soares Campos e Fernanda Melo Leal, que negavam provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte em face do acórdão nº 2003-003.646 (fls. 160/168), o qual negou provimento ao recurso voluntário, mantendo-se o lançamento de IRPF, decorrente da glosa de despesas com dependentes, despesas médicas e com instrução, conforme ementa abaixo reproduzida:

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

Exercício: 2005 DEDUÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE Todas as deduções pleiteadas na declaração de ajuste estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DEPENDENTES. SOGROS. DECLARAÇÃO EM CONJUNTO.

O sogro ou a sogra só podem ser dependentes se seu filho ou filha estiver declarando em conjunto com o genro ou a nora, e desde que o sogro ou a sogra não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual, nem estejam declarando em separado.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

São dedutíveis os pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas, ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização) e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Em face do mencionado acórdão, o contribuinte opôs embargos de declaração, os quais foram rejeitados (fls. 211/218).

Ato contínuo, o contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 226/244), visando rediscutir as matérias:

a) “dedução – dependentes – sogros”; e

b) “despesas médicas – comprovação”.

Pelo despacho de fls. 282/288, foi dado parcial seguimento ao Recurso Especial, apenas para rediscussão da matéria “**(a) dedução – dependentes – sogros**”, com base no acórdão paradigma nº 9202-002.882.

O contribuinte interpôs agravo, o qual não foi conhecido ante a sua intempestividade (fls. 306/307).

A Fazenda apresentou contrarrazões pleiteando o não provimento do recurso do contribuinte (fls. 316/328).

Às fls. 333/341, o contribuinte juntou sentença proferida em ação por ele ajuizada perante a Justiça Federal. No entanto, referida sentença diz respeito à parte desmembrada deste lançamento, relacionada à glosa de despesas médicas, não trazendo qualquer influência na matéria ainda objeto do recurso especial (dedução de dependentes – sogros).

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

a) “**dedução – dependentes – sogros**” (paradigma nº 9202-002.882).

I. CONHECIMENTO

Sobre o tema, o voto condutor do acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 160/168):

Dependentes

Sobre os dependentes, a NL consigna:

Foram glosadas as deduções referentes a Minoru Kawamura e Tsugiko Kawamura, sogros do contribuinte, pois os mesmos só podem ser dependentes da filha. Esta declaração não é em conjunto, já que o cônjuge não ofereceu rendimentos tributação e não está obrigado a declarar.

(...)

Não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Isto porque na Declaração de Ajuste Anual apresentada foram ofertados à tributação tão somente rendimentos do recorrente, e, portanto, trata-se de declaração individual, na qual o cônjuge está incluído unicamente como dependente.

A possibilidade da declaração em conjunto está posta no artigo 8º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), então vigente:

(...)

O sogro ou a sogra podem ser dependentes, desde que seu filho ou filha esteja declarando em conjunto com o genro ou a nora, e desde que o sogro ou a sogra não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual, nem estejam declarando em separado. O fato de o filho ou filha ser informado na declaração do cônjuge como dependente não permite, por si só, que seus pais possam ser considerados dependentes também do cônjuge declarante.

Para que os sogros possam ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora, seu filho ou filha tem que ter auferido rendimentos no ano calendário e declarar estes rendimentos em conjunto com seu cônjuge.

Como no caso em questão a mulher do recorrente não apresentou declaração em conjunto com ele (não foram oferecidos rendimentos da mulher à tributação), não há como a sogra ser também sua dependente.

(...)

Assim, as glosas dos sogros deve ser mantida.

O acórdão paradigma, por sua vez, externou o seguinte entendimento sobre a matéria:

Acórdão paradigma nº 9202-002.882

IRPF. DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS.

Poderão ser considerados como dependentes os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal.

No presente caso, sogro ou sogra, desde que não aufera rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal, pode figurar como dependente na

declaração de imposto de renda do genro, quando cônjuge ou companheira deste esteja igualmente incluída na referida declaração.

(...)

Voto

A questão versa sobre a possibilidade de sogra e sogro constarem da declaração de IRPF como dependentes, quando a filha, ou filho, conste na mesma declaração também como dependente

A legislação possui determinação sobre o tema.

Lei 9.250/1995:

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

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

No presente caso, a esposa do sujeito passivo - que não apresentou declaração de ajuste anual em separado ou em conjunto - e sua sogra são declaradas dependentes e nos autos não há informação que demonstre que a sogra não é dependente de sua filha.

Em nosso entender, na situação em questão, em que um dos cônjuges é dependente do outro, há, devido ao núcleo familiar, a possibilidade de que os pais do cônjuge dependente sejam assim listados na declaração de ajuste anual do casal.

Como já destacamos, não há prova nos autos de que a sogra em questão possua rendimentos e de que não dependa de sua filha e de seu genro para seu sustento.

Portanto, sogros - desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal e desde que seu filho(a) conste como dependente -podem ser considerados dependentes, por estarem incluídos, de forma indireta, no rol constante do VI, Art. 35, da Lei 9.250/1995.

Vê-se que tanto o caso recorrido como o paradigma discutem a possibilidade dos sogros do contribuinte constarem como dependente na declaração de ajuste anual, na situação em que a cônjuge do contribuinte não apresenta declaração em separado e consta como dependente do contribuinte em sua declaração.

Contudo, enquanto o recorrido condicionou a inclusão dos sogros como dependentes apenas quando o cônjuge do contribuinte figure como declarante em conjunto (ou seja, quando este possuir rendimentos e que forem oferecidos à tributação), para o paradigma basta que o cônjuge do contribuinte figure como dependente na declaração para abrir a possibilidade de incluir os sogros como dependentes devido ao núcleo familiar (desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal).

Neste sentido, deve ser conhecido o recurso especial.

II. MÉRITO

O contribuinte traz o entendimento de que não há necessidade de a filha ou filho declarar em conjunto com o genro ou a nora, para que o sogro ou a sogra sejam considerados dependentes.

Em contraponto, a Fazenda Nacional argumenta (fl. 323):

12. Poder-se-ia considerar os sogros como dependente do cônjuge, caso a Declaração fosse em conjunto. Mas não é este o caso, uma vez que, pela pesquisa aos sistemas internos da Receita Federal, a cônjuge não auferiu rendimentos próprios nem rendimentos provenientes de bens comuns no ano-calendário em tela.

13. Nesse ponto, cumpre esclarecer o conceito de declaração em conjunto, que é uma modalidade de apresentação da Declaração de Ajuste Anual, facultada aos contribuintes casados ou que possuam um(a) companheiro(a). Uma declaração é considerada em conjunto quando o cônjuge, não titular da Declaração de Ajuste Anual, **possuir rendimentos e/ou estiver obrigado a declarar por qualquer outra das condições de obrigatoriedade de apresentação da declaração e a fizer, por opção, na mesma declaração de seu cônjuge ou companheiro(a).**

Em primeiro plano, cabe analisar o que consta no texto da lei, acerca do presente tema:

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:

(...)

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

Sobre a declaração em conjunto, o RIR/1999 (Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos fatos) previa o seguinte:

Art. 8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

§ 2º Os bens, inclusive os gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, deverão ser relacionados na declaração de bens do cônjuge declarante.

§ 3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.

A questão objeto dos autos gira em torno de apenas se poder considerar a declaração como em conjunto quando o cônjuge não titular da Declaração de Ajuste Anual possuir rendimentos e/ou estiver obrigado a declarar por qualquer outra das condições de obrigatoriedade de apresentação da declaração e a fizer, por opção, na mesma declaração de seu cônjuge ou companheiro(a).

Para a autoridade lançadora, a declaração não é considerada como “em conjunto” quando o cônjuge não oferece rendimentos à tributação e não está obrigado a declarar, conforme aponta a descrição dos fatos de fl. 04:

Foram glosadas as deduções referentes a Minoru Kawamura e Tsugiko Kawamura, sogros do contribuinte, pois os mesmos só podem ser dependentes da filha. Esta declaração não é em conjunto, já que o cônjuge não ofereceu rendimentos à tributação e não está obrigado a declarar.

O entendimento acima foi mantido pelo acórdão recorrido, o qual considerou que a declaração do contribuinte era apenas individual e que o cônjuge estaria figurando apenas como dependente. Cita-se o seguinte trecho:

Para que os sogros possam ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora, seu filho ou filha tem que ter auferido rendimentos no ano calendário e declarar estes rendimentos em conjunto com seu cônjuge.

Contudo, não verifico na lei já transcrita acima a necessidade de que o filho/filha deva ter rendimento para que seus pais possam ser declarados como dependente, como pretendeu o acórdão recorrido.

O fato de possuir rendimentos abaixo do limite de isenção apenas desobriga a entrega da declaração, mas não impede que o contribuinte, caso queira, apresente a sua declaração de rendimentos, até como forma de ir justificando a criação de um patrimônio (o acúmulo de valores isentos ao longo do ano pode representar a aquisição de um bem a ser declarado no futuro).

Sendo assim, não verifico descumprimento à norma o fato de o sujeito passivo indicar como dependente o seu cônjuge e, também, os pais deste (ou seja, seus sogros), desde que se enquadre na hipótese legal para tanto, ou seja, que não auferam rendimentos (tributáveis ou não) superiores ao limite de isenção mensal.

No caso, não há qualquer discussão acerca do cumprimento das hipóteses legais, eis que a questão versa apenas sobre a possibilidade de inclusão dos sogros como dependentes quando o cônjuge figura como dependente na declaração e não possui rendimentos nem está obrigado a declarar.

Contudo, como afirmado acima, entendo que o fato de o cônjuge não ter auferido rendimentos (ou ter auferido abaixo do limite de isenção) não impede que a declaração entregue seja considerada como "em conjunto". Consequentemente, há a possibilidade de incluir os pais do cônjuge do sujeito passivo como dependente na declaração.

Ademais, quanto à exigência de que o cônjuge declarado como dependente deva também declarar seus rendimentos em conjunto, reputo correta tal afirmação. No entanto, caso houvesse suspeita de rendimentos auferidos pelo cônjuge/dependente e não declarados, o caso deveria enveredar para a investigação da suposta omissão de rendimentos, o que não é a hipótese dos autos.

Ou seja, da forma como está, o recorrido admite o cônjuge como dependente (tanto que não realiza qualquer glosa nesse sentido), mas não admite que a declaração seja considerada "em conjunto" pelo fato do cônjuge não possuir rendimentos. Com base nessa premissa, não aceita que os pais do cônjuge sejam considerados como dependentes.

No entanto, por tudo quanto exposto acima, entendo que o simples fato do cônjuge já ser declarado como dependente torna a declaração automaticamente conjunta, abrindo a possibilidade dos pais deste último serem declarados como dependentes do genro/nora, desde que os fatos se enquadrem no permissivo legal do art. 35, VI, da Lei nº 9.250/95.

Sobre o tema, colaciono abaixo trechos da Declaração de Voto proferida pelo Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa no Acórdão nº 9202-007.834, sessão do dia 25/04/2019, os quais ora adoto e agrego às minhas razões de decidir:

Entendeu a Relatora, com razão, que sogro ou sogra não são dedutíveis como dependentes, mas somente os pais, nos limites e condições estabelecidos em lei; reconheceu, todavia, que a apresentação de declaração em conjunto viabiliza tal dedução, na condição de pais de um dos declarantes em conjunto. Entendeu a Relatora, todavia, que somente se configura a declaração em conjunto quanto ambos os cônjuges declaram rendimentos e que, na hipótese de um dos cônjuges não declarar rendimentos próprios, este figuraria na declaração como mero dependente. Aí o meu ponto de discordância.

Primeiramente, não há nada na legislação tributária que corrobore essa interpretação. É certo que a legislação prevê que, no caso de declaração em conjunto devem, necessariamente, ser declarados os rendimentos de ambos os cônjuges. Isso, todavia, não significa que, se ambos os cônjuges não auferiram rendimentos, não se trata de declaração em conjunto. Na declaração em conjunto é obrigatória a declaração dos rendimentos de ambos os cônjuges, mas somente se estes auferiram rendimentos.

A partir da Constituição de 1988, houve sensível mudança no status daquilo que se define como sociedade conjugal. Antes existia a figura do cabeça do casal e essa distinção também se expressava na legislação do Imposto de Renda. Por essa época, por exemplo, a regra era a declaração em conjunto, ou seja, apenas o

cabeça do casal apresentava declaração de rendimentos, figurando o outro cônjuge como dependente. A declaração em separado era apenas uma opção sujeita, inclusive, a certas restrições. Veja-se, por exemplo, o art. 67, do Decreto nº 5.844, de 1943:

Art. 67. Na constância da sociedade conjugal, os cônjuges deverão fazer declaração conjunta de seus rendimentos, inclusive os do trabalho ou das pensões de que tiverem o gozo privativo.

§ 1º Se o regime fôr o da separação de bens, é facultado a qualquer dos cônjuges apresentar declaração em separado relativamente aos rendimentos próprios. (Incluído pela Lei nº 154, de 1947)

§ 2º É facultado, também, a qualquer dos cônjuges, no regime de comunhão de bens, apresentar declaração em separado relativamente aos rendimentos do trabalho, bem como dos provenientes de bens gravados com as cláusulas de incomunicabilidade, inalienabilidade e impenhorabilidade.

(Incluído pela Lei nº 154, de 1947)

Como a Constituição de 1988, como dito, a situação mudou. O art. 267, § 5º definiu que “os direitos e deveres referentes à sociedade conjugal são exercidos igualmente pelo homem e pela mulher.” E na esteira dessa nova diretriz constitucional, o Código Civil de 2002 consagrou as idéias de igualdade e coresponsabilidade dos cônjuges. Confira-se:

Art. 1.511. O casamento estabelece comunhão plena de vida, com base na igualdade de direitos e deveres dos cônjuges

Art. 1.565. Pelo casamento, homem e mulher assumem mutuamente a condição de consortes, companheiros e responsáveis pelos encargos da família.

A legislação do Imposto de Renda também passou a refletir essa mudança. A anacrônica figura do cabeça do casal deixou de existir e a apresentação da declaração em conjunto, que antes era uma regra, passou a ser opção dos cônjuges. É o que reza o art. 8º, do RIR/99:

Art. 8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

(...)

§3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.” (grifei)

Portanto, agora a regra é a declaração em separado, com cada cônjuge apresentando sua própria declaração, quando obrigado, facultada a apresentação de uma única declaração pelo casal. No caso de opção pela declaração em conjunto, pode ser pleiteada a dedução de valor, a título de dependente, relativo ao outro cônjuge. Isto é, pode ser deduzido valor correspondentes, presumivelmente, a gastos pessoais da própria pessoa, como ocorre, por exemplo, no caso de filhos. Daí se afirmar que, no caso de um dos cônjuges não ter tido rendimentos este figurar como mero dependente, desqualificando a declaração em conjunto, é um passo largo, que, a meu juízo, além de representar uma restrição não prevista em lei, afronta o conceito pós-Constituição de 1988 de sociedade conjugal. Essa interpretação confere ao cônjuge o mesmo status que os filhos ou menor pobre ou outro tipo de dependente. E não é. O cônjuge é sócio sociedade conjugal – vivendo em “comunhão plena de vida”, “responsáveis pelos encargos da família”. Não é jamais dependente, apenas a lei autoriza, no caso de declaração em conjunto, a dedução de valor a título de dependente.

A forma como os casais vão produzir ou dividir os encargos da família é assunto privado. Poderão optar por ambos os cônjuges proverem renda para a família, mas também poderão optar por apenas um dos cônjuges exercer atividade remunerada, como sói acontecer, e uma ou outra opção não poderia interferir na regra de incidência da norma tributária, alterando, por exemplo, no caso da segunda opção, o status do cônjuge que não tem renda própria de declarante em conjunto para mero dependente.

Ora, não sendo a declaração de rendimentos próprios por ambos os cônjuges condição para a caracterização da declaração em conjunto, como penso que não é, o fato é irrelevante para determinar ou não a possibilidade de dedução dos pais (ou sogro/sogra) como dependentes, conforme autoriza a legislação tributária.

Anoto, por fim, que essa posição já foi vencedora neste Colegiado noutros tempos, embora, em julgados recentes tenha esposado a tese defendida pela Relatora. Cito como exemplo o Acórdão nº 9202004.649, proferido na Sessão de 25 de novembro de 2016, de relatoria do Conselheiro Gerson Macedo Guerra:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF.

Exercício: 2001.

IRPF. DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS. Sogra ou sogro, desde que não aufera rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal, pode figurar como dependente na declaração de imposto de renda do genro, quando cônjuge ou companheira deste esteja igualmente incluída na referida declaração.

No mesmo sentido foram os seguintes julgados: Acórdão nº 9202004.406, proferido na Sessão de 25 de agosto de 2016 e Acórdão nº 9202002.882, proferido na Sessão de 11 de setembro de 2013.

Desta feita, não havendo discussão quanto ao não cumprimento de requisito legal para o sogro figurar como dependente (não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção), entendo que não há impedimento para que os sogros do RECORRENTE possam figurar como dependentes em sua declaração de rendimentos.

Desta forma, merece reforma o lançamento para que seja reestabelecida a dedução com dependentes relativas aos sogros do contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER o recurso especial do contribuinte para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim