



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.730049/2012-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.002 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DÉCIO ROQUE DIEHL

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

Exercício: 2001

IRPF. DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS.

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 o cônjuge ou companheira deste esteja igualmente incluída na referida declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a Conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2001-000.885, proferido na Sessão de 27 de novembro de 2018, que deu provimento a Recurso Voluntário, nos termos do dispositivo a seguir reproduzido:

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

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2009

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO SOGROS. REQUISITOS LEGAIS.

São considerados dependentes, para fins de dedução na Declaração do Imposto de Renda do genro ou nora, os sogros desde que a filha ou filho tenha sido incluído como dependente.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A apresentação de documentos suprimindo os motivos da glosa permite restabelecer a dedução de despesas médicas.

O recurso visa rediscutir a seguinte matéria: **condições para que a sogra seja considerada dependente.**

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que o art. 35, da Lei nº 9.250, de 1.995 deve ser interpretado restritivamente, conforme o disposto no art. 111, do CTN. Cita a orientação da Secretaria da Receita Federal no perguntas e respostas. Argumenta que o sogro ou sogra não é dependente do genro, mas apenas dos filhos; que os sogros só podem ser considerados dependentes no caso de declaração em conjunto; que, no caso, como a esposa do contribuinte não ofereceu rendimentos à tributação, seu pai ou mãe não pode figurar como dependente.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 04/04/2010 (AR, e-fls. 362), o contribuinte apresentou, em 12/04/2019 (e-fls. 252) as Contrarrazões de e-fls.254 a 350 nas quais defende o não conhecimento do recurso ao argumento de que o dispositivo interpretado no recurso (art. 35, da Lei nº 9.250, de 1.995) não foi mencionado na autuação, e, portanto, não foi indicado o dispositivo interpretado de forma divergente, além disso, argumenta que não houve prequestionamento. Quanto ao mérito, defende a manutenção do Recorrido, com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço. As objeções ao conhecimento feitas pelo contribuinte em sede de contrarrazões, de que no Recorrido não se mencionou o art. 35, da Lei nº 9.250, de 1.995, e, portanto, não foi o dispositivo interpretado no recorrido não procede. É que, embora, de fato, o dispositivo em

questão não tenha sido mencionado expressamente na autuação, a posição sustentada no Acórdão Recorrido e que foi objeto do Recurso Especial, envolve a interpretação desse dispositivo, mais especificamente se a inclusão do cônjuge como dependente, mesmo sem esta declarar rendimentos, é suficiente para autorizar, observadas as demais condições, a dedução da mãe desta como dependente. E é esse o ponto controvertido enfrentado pelos acórdãos apontados como paradigma. Resta, portanto, configurada a divergência de interpretação e conhecimento do recurso. E sobre a alegação de que não houve prequestionamento, é assente neste Conselho o entendimento de que a exigência de prequestionamento não é condição para a admissibilidade apenas do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito, o que se discute é o direito à dedução, como dependente, da mãe do cônjuge do contribuinte declarante, quando esse cônjuge figura na declaração como dependente não tendo informado, contudo, rendimentos próprios. Sustenta a Fazenda Nacional que como a filha não declarou rendimentos próprios, figurando apenas como dependente, não podem os seus pais serem considerados dependentes na declaração em que o genro é o declarante.

Divirjo desse entendimento, que é o que tem prevalecido nos últimos julgamentos deste Colegiado.

Todos concordamos que, tratando-se de declaração em conjuntos os dependentes próprios de cada um dos cônjuges pode ser considerados como dependentes na declaração. São os casos dos pais e avós, mas também do menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e de que detenha a guarda, do irmão neto ou bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado fisicamente, ou, ainda, do absolutamente incapaz do qual o contribuinte seja tutor ou curador. Esses são os assim chamados dependentes próprios, isto é, aqueles que são dependentes apenas de um dos cônjuges. O que se discute, repita-se, é se, para caracterizar a declaração em conjunto ambos os cônjuges devem declarar rendimentos próprios. E é aí que reside minha divergência.

Inicialmente, ressalto que a apresentação de declaração com rendimento “zero” também é uma declaração de rendimentos e que a regra é de que todos devem apresentar declaração de rendimentos, dispensando-se, excepcionalmente, aqueles que não se enquadram em nenhuma condição de obrigatoriedade. Fora desses casos, o contribuinte está dispensado de apresentar declaração. Mas, estar dispensado de apresentar declaração de rendimentos, não é estar proibido. Nada impede que qualquer contribuinte, ainda que não tenha tido nenhum rendimento, apresente declaração de rendimentos, inclusive porque há situações em que, nessa condição, está obrigado a fazê-lo, como no caso de propriedade ou posse de bem de valor superior a R\$ 300.000,00, ou daquele se tornou residente no país.

Ora, se a contribuinte apresentasse declaração em separado, neste caso, ainda que com rendimentos zero, essa seria uma declaração de rendimentos válida.

E ressalto que não há nada na legislação tributária que afirme essa necessidade ou mesmo que corrobore a interpretação de que somente configura declaração em conjunto a situação em que ambos os cônjuges declaram rendimentos próprios. 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.

Some-se a isso o fato de que, no presente caso, dado o valor dos bens (comuns), ser superior a R\$ 4.000.000,00, ambos os cônjuges estariam, em princípio, obrigados a

apresentar declaração de rendimentos, obrigação que acaba sendo satisfeita, por orientação legal, com a declaração dos bens por um dos cônjuges. Todavia, a lei não diz, em nenhum momento, qual dos cônjuges deve ser o declarante, no caso de declaração em conjunto, podendo, penso eu, ser qualquer um deles, ainda que não tenha rendimentos próprios. Assim, no caso deste processo, nada impediria que a declaração fosse apresentada pela Sra. Valéria Margot Ribeiro Diehl, o que afastaria qualquer questionamento quanto à dedutibilidade de sua mãe como dependente.

Mas não é só isso. Repugna-me a ideia, subjacente à tese de que somente caracteriza a declaração em conjunto se ambos os cônjuges declararem rendimentos, considerando-se o “outro cônjuge”, aquele que não declarou rendimentos, como sendo “apenas dependente”. Essa noção parece trazer de volta os conceitos de “chefe de família” ou de “cabeça do casal” do antigo Código Civil (Lei nº 3.017, de 1.916) que previa expressamente que o marido era o chefe da família (art. 233), e que era este quem exercia o pátrio poder (art. 380). A diferença é que, aqui, o cabeça do casal deixa de ser especificamente o marido e passa a ser aquele que produz os rendimentos.

Era com base nesse conceitos, por exemplo, que o vetusto Decreto-lei nº 5.844, de 1.943, assim dispunha:

Art. 20. Da renda bruta, observadas as disposições dos §§ 1º, 3º e 5º do art. 11, será permitido abater:

[...]

I – na constância da sociedade conjugal, qualquer que seja o regime de bens, somente ao cabeça do casal cabe a isenção de vinte e quatro mil cruzeiros (Cr\$ 24.000,00) do art. 26 e os abatimentos relativos ao outro cônjuge e aos filhos; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 8.430, de 24.12.1945)

E isso levava a que a declaração de rendimentos, em regra, fosse apresentada em conjunto, sendo a declaração em separado uma opção. Confira-se:

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 for 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)

Essa situação mudou a partir da Constituição de 1.988. O art. 226, § 5º da Constituição 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 o conceito de igualdade e corresponsabilidade 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, como não poderia deixar de ser, 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, admitindo-se, no caso de declaração em conjunto, a dedução do valor, a título de dependente, relativo ao outro cônjuge. 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)

Note-se que a norma é cautelosa ao falar em deduzir valor “a título de dependente” e não dizer que o outro cônjuge é dependente, o que são coisas absolutamente distintas.

Portanto, a regra agora é a declaração em separado, com cada cônjuge apresentando sua própria declaração, 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 correspondente, 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 próprios 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 dos 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 do outro cônjuge, 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 de um ou de outro como dependentes, conforme autoriza a legislação tributária.

Mas, ainda que não fosse esse o caso, o que admito apenas para argumentar, no presente caso sequer é verdadeira a premissa de que o “outro cônjuge” não tem rendimentos próprios. É que, conforme se pode verificar da própria declaração apresentada, grande parte dos rendimentos declarados são rendimentos do capital e não rendimentos do trabalho, isto é, são rendimentos produzidos pelos bens (que se supõe comuns, salvo prova em contrário), tais como rendimentos de aplicações financeiras e lucros distribuídos (Ver DIRPF e-fls. 174 a 184)

No caso de rendimentos produzidos pelos bens comuns, por conta da aplicação do já referido art. 226, § 5º da Constituição, e, após o Código Civil de 2002 (Lei n.º 10.406, de 2002), do seu art. 1.511, coadjuvado pelos artigos 1.639 a 1.641, os rendimentos produzidos pelos bens comuns são atribuídos, em parcelas iguais de 50%, para cada um dos cônjuges. Confira-se:

Decreto 3.000, de 1.999:

Art. 6º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de (Constituição, art. 226, § 5º):

I - cem por cento dos que lhes forem próprios;

II - cinquenta por cento dos produzidos pelos bens comuns.

Parágrafo único. Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges.

Ou seja, os rendimentos produzidos pelos bens comuns consideram-se como sendo 50% pertencentes a cada cônjuge, para fins de tributação, podendo, opcionalmente, serem declarados por apenas um dos cônjuges.

Anoto, por fim, que essa posição, não necessariamente com os mesmos fundamento, já foi vencedora neste Colegiado noutros tempos, embora, em julgados recentes tenha ocorrido uma mudança na posição do Colegiado. Cito como exemplo o Acórdão nº 9202-004.649, 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. 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.

No mesmo sentido foram os seguinte julgados: Acórdão nº 9202-004.406, proferido na Sessão de 25 de agosto de 2016 e Acórdão nº 9202-002.882, proferido na Sessão de 11 de setembro de 2013.

Assim, no presente caso, com mais razão ainda, não há motivo para que não se considere a declaração apresentada como sendo declaração em conjunto e não se admita a dedução da mãe como dependente, salvo outro óbice, que não está aqui em discussão.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa