



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13660.000618/2007-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.249 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente GILDETE DE FIGUEIREDO ALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. CONDIÇÕES.

A dedução de despesas pleiteadas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada ao cumprimento dos requisitos legais e à comprovação por meio de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte juntar à sua defesa todos os documentos necessários à confirmação das deduções glosadas no lançamento.

DEPENDENTES. DEDUÇÃO.

A dedução com dependentes na apuração do imposto de renda devido é permitida quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

Poderão ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas médicas e com plano de saúde referentes a tratamento do contribuinte e de seus dependentes, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Incabível a retificação de declaração no curso do contencioso fiscal quando a alteração pretendida não decorre de mero erro de preenchimento, mas aponta para uma retificação de ofício do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acolher a dedução de R\$ 1.272,00, a título de dependente.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (suplente

convocado(a)), Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 51/52) interposto contra decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) de fls. 42/46, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado na notificação de lançamento - Imposto de Renda Pessoa Física, lavrada em 15/10/2007 (fls. 5/9), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, entregue em 12/4/2004 (fls. 32/35).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo, no montante de R\$ 11.728,73, acrescido de multa de ofício e de juros de mora (calculados até 31/10/2007), refere-se às seguintes infrações: *dedução indevida de dependente* no valor de R\$ 2.544,00 e *dedução indevida de despesas médicas* no montante de R\$ 26.383,25 (fls. 5/9).

Cientificada do lançamento em 25/10/2007 (AR de fl. 36), a contribuinte apresentou impugnação em 21/11/2007 (fl. 2), acompanhada de documentos de fls. 3/25, alegando em síntese, conforme se extrai do acórdão recorrido (fl. 43):

(...)

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 25.10.2007, conforme Aviso de Recebimento — AR de fls. 33, com apresentação de defesa em 21.11.2007, conforme instrumento e anexos de fls. 01/03 e 07/22.

Na peça impugnatória, a Contribuinte, através de seu procurador, apresenta as cópias dos recibos de despesas médicas referente ao ano base de 2003, pedindo que seja feito o acerto dos valores glosados.

Aduz que os dependentes constantes da declaração são seus filhos, que cursam ensino superior (*sic*) com até 24 anos, conforme certidões em anexo.

Requer sejam aceitos os valores deduzidos com dependentes e despesas médicas.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 24 de novembro de 2009, a 7ª Turma da DRJ em Belo Horizonte (MG) julgou a impugnação procedente em parte, excluindo do lançamento, por terem sido comprovadas nos termos da legislação de regência e razões expostas, o valor de R\$ 5.639,16 correspondente às despesas médicas e o valor de R\$ 1.272,00 referente à dedução da dependente declarada *Pollyana Figueiredo Alves de Souza* (fls. 42/46), conforme ementa do acórdão nº 02-24.622 - 7ª Turma da DRJ/BHE, a seguir reproduzida (fl. 42):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa da dedução.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente intimada da decisão da DRJ em 18/2/2010 (AR de fl. 49), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 16/3/2010 (fls. 51/52), acompanhado de documentos (fls. 53/70), com os seguintes argumentos:

(...)

I - Os Fatos

A contribuinte acima identificada pede a revisão do lançamento, haja vista que seu filho Francisco de Paula Alves de Souza Junior possuía 23 anos na época e estudava na presente data na Universidade Federal de Minas Gerais no curso de Medicina, (ano do imposto de renda 2003/2004 o filho da mesma estava em curso) conforme comprovante de seu Histórico em anexo, portanto estudante de nível superior que enquadraria na legislação vigente.

Pede-se também a revisão da nota fiscal, Hospital Anchieta Ltda, Taguatinga/DF no valor de R\$ 19.597,00. Ressalta-se que a paciente em questão era mãe da declarante e estava em sua dependência no ano calendário de 2003 exercício 2004, a mãe da declarante ficou incapacitada de arcar com suas despesas e a filha Gildete De Figueiredo Alves, ficou conseqüentemente arcando com suas despesas médicas, entretanto não foi colocada em sua declaração como dependente pelo fato de a mesma na época não possuía CPF, e estava imito adoentada tanto que veio a falecer em pouco tempo (conforme certidão de óbito em anexo) não tendo tempo hábil de providenciar seu CPF.

II - O Direito

Conforme artigo 33 da lei 9230 parágrafo 1 os dependentes quando maiores até 24 anos se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior como e o caso do filho da declarante francisco.de Paula Alves de Souza Junior, sendo que a mesma anexou a este recurso o histórico da -universidade Federal de Minas Gerais(estudante de medicina na época) como comprovante de sua escolaridade.

Conforme artigo 35 da lei 9250 inciso VI os pais que perceberem rendimentos de até R\$ 12.696,00 e estiverem sob sua dependência, a senhora Gildete de Figueiredo Alves na época custeou todas as despesas médicas da mãe Erotídes Soares de Freitas(Segue anexo da nota fiscal autenticada da certidão de óbito da mãe da declarante bem como a certidão de casamento da mesma).

III - A CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para-o fim de assim ser decidido, cancelando-se ou até revisando o débito fiscal em parte reclamado com os novos fatos apresentados.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e “c”, § 2º do artigo 8º e artigo 35 da Lei nº 9.250 de 1995, regulamentados nos artigos 77, 80 e 81 do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), vigentes à época dos fatos, reproduzidos abaixo:

Lei nº 9.250 de 26 de dezembro 1995.

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:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

(...)

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.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

§ 5º Sem prejuízo do disposto no inciso IX do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003, a pessoa com deficiência, ou o contribuinte que tenha dependente nessa condição, tem preferência na restituição referida no inciso III do art. 4º e na alínea “c” do inciso II do art. 8º. (Incluído pela Lei nº 13.146, de 2015) (Vigência)

(...)

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

Dependentes

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

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

IV - o menor pobre, até vinte e um 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 vinte e um 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.

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

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

(...)

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;(grifos nossos)

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Nos termos do disposto no artigo 73 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

(...)

No recurso apresentado a contribuinte solicita a revisão do lançamento, insurgindo-se em relação aos seguintes pontos: (i) alega que o filho *Francisco de Paula Alves de Souza Junior* possuía 23 anos no ano-calendário de 2003 e era estudante universitário, juntando para fins de comprovação a cópia do histórico escolar (fls. 65/68), de modo que nos termos da legislação vigente poderia ser considerado como dependente e (ii) solicita que seja considerada a nota fiscal do *Hospital Anchieta Ltda*, no valor de R\$ 19.597,00, correspondente às despesas hospitalares de sua mãe – sra. *Erotides Soares de Freitas* - que na época não possuía CPF e apesar de estar sob sua dependência (afirma que custeou todas as despesas médicas da mãe), a mesma não foi incluída como dependente na declaração de ajuste anual apresentada, vindo, inclusive, a falecer aos 16/6/2003, conforme atesta certidão de óbito anexada aos autos (fl. 64).

Ante a comprovação de que o filho *Francisco de Paula Alves de Souza Junior* preenche os requisitos para figurar como dependente para fins do imposto de renda, deve ser restabelecida a glosa realizada.

A DRJ/BHE manteve a glosa das despesas hospitalares constantes na nota fiscal do *Hospital Anchieta Ltda*, no valor de R\$ 19.597,00 (fl. 21), sob o seguinte argumento (fl. 45):

(...)

Nota Fiscal de fls. 18, Hospital Anchieta Ltda, Taguatinga/DF, valor de R\$ 19.597,00, identifica o nome da paciente como sendo Erotides Soares de Freitas, mãe da declarante, no entanto, a beneficiária do serviço médico não é dependente da impugnante para fins de imposto de renda, portanto tal despesa não pode ser dedutível, conforme art. 8º, II, "a", §2º, III da Lei nº 9.250 de 1995, acima reproduzido;

(...)

As despesas médicas podem ser passíveis de dedução desde que respeitadas as condições estabelecidas na legislação de regência. O contribuinte pode incluir todos os gastos com saúde relacionados ao próprio tratamento, dos seus dependentes ou alimentandos, sem limitação de valor. No caso concreto a contribuinte não incluiu a mãe como dependente na declaração de ajuste anual apresentada, descumprindo assim um dos requisitos legais.

Oportuno deixar consignado que o dever constitucional dos filhos maiores de amparar os pais na velhice, carência ou enfermidade¹, não se confunde com a permissão estabelecida na legislação tributária da dedução de despesas médicas com os mesmos, uma vez que para essa, devem ser cumpridos os requisitos estabelecidos na legislação do imposto de renda.

Cumpra ainda registrar que o recurso voluntário não é o instrumento adequado para requerer tanto a inclusão de dependentes não declarados, como o caso dos presentes autos. De conformidade com o § 1º do artigo 147 do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

Repise-se que o pleito da contribuinte não pode ser acolhido, uma vez que não cabe a alteração da declaração após o lançamento, quando as alterações pretendidas não decorrem de mero erro de preenchimento, mas sim de verdadeira retificação de sua declaração. Neste sentido, pertinente a transcrição do voto do Ilustre Relator, Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, no acórdão nº 2201-005.517, julgado em sessão de 12 de setembro de 2019, a seguir reproduzido, cujos fundamentos utilizo como razões de decidir:

(...)

No que tange ao pleito de retificação de declaração para considerar APP apurada em laudo apresentado, a leitura integrada dos art. 14 e 25 do Decreto 70.235/72 permite concluir que a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, cuja competência para julgamento cabe, em 1ª Instância, às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e, em 2ª Instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Tal conclusão é corroborada pelo art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que dispõe expressamente que o *Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura*

¹ CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Consula em: 16dez2020.

Art. 229. Os pais têm o dever de assistir, criar e educar os filhos menores, e os filhos maiores têm o dever de ajudar e amparar os pais na velhice, carência ou enfermidade.

do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim, a competência legal desta Corte para se manifestar em processo de exigência fiscal está restrita à fase litigiosa, que não se confunde com revisão de lançamento.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66) dispõe, em seu art. 149 que o lançamento e efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa. Já o inciso III do art. 272 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/2017, preceitua que compete às Delegacias da Receita Federal do Brasil a revisão de ofício de lançamentos.

Neste sentido, analisar, em sede de recurso voluntário, a pertinência de retificação de declaração regularmente apresentada pelo contribuinte, a menos que fosse o caso de mero erro de preenchimento, seria fundir dois institutos diversos, o do contencioso administrativo, este contido na competência de atuação deste Conselho, e o da revisão de ofício, este contido na competência da autoridade administrativa, o que poderia macular de nulidade o aqui decidido por vício de competência.

(...)

Assim, em que pesem as alegações da Recorrente, todavia o acórdão recorrido não merece reparo neste ponto, devendo, nesse sentido, ser mantido o lançamento, na forma decidida pelo juízo *a quo*.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acolher a dedução de R\$ 1.272,00, a título de dependente.

Débora Fófano dos Santos