ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 14120.000445/2005-51

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	14120.000445/2005-51
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-004.649 – 2ª Turma**
Sessão de	25 de novembro de 2016
Matéria	IRPF
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	JATYR MASTRIANI DE GODOY

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

IRPF. DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS.

Sogro ou sogra, desde que não aufira 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que lhe deram provimento. Solicitou apresentar declaração de voto a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração para exigência de IRPF, em razão de glosa de despesas médicas efetivadas com o tratamento de sua sogra, que não foi declarada como dependente na DIRPF do contribuinte.

Inconformado, o contribuinte apresentou regularmente Impugnação, que foi julgada improcedente. Assim sendo, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo Contribuinte.

No julgamento do Voluntário a 1ª Turma Especial, da 2ª Seção de Julgamento foi dado provimento ao recurso, para restabelecer dedução da despesa médica com a sogra, conforme ementa abaixo:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*
>
> *Exercício: 2003*
>
> *DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO. DEPENDENTE. SOGRO/SOGRA.*
>
> *Sogro ou sogra, desde que não aufira 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.*
>
> *DESPESAS MÉDICAS COM DEPENDENTE. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.*
>
> *Comprovada a relação de dependência, devem ser restabelecidas as respectivas deduções com despesas médicas, conforme pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual.*
>
> *Recurso Voluntário Provido.*
>
> *Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*
>
> *Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Relatora). Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães.*

Regularmente intimada da decisão a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, trazendo como paradigma os Acórdãos 104-21017 e 104-20530, alegando que a *tese encampada nos arestos adotados como referência de entendimento afina-se com o entendimento agasalhado na decisão de primeira instância no sentido de que não se estabelece a referida relação de dependência, se o cônjuge do contribuinte declarante não auferiu rendimentos tributáveis, figurando na DIRPJ como mero dependente.*

Em suas razões a União alega que *se a sogra do autuado não foi declarada como dependente, correta a glosa das despesas médicas a ela referentes, tal como procedeu o*

Fisco. O momento e o instrumento próprio para que se possa declarar uma pessoa como dependente e pleitear as deduções devidas, por constituir uma faculdade outorgada pela lei ao contribuinte, é na Declaração de Ajuste Anual (...).

Na tese trazida pela União *para que os sogros possam ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora, seu descendente tem que ter auferido rendimentos no ano-calendário e declarado estes rendimentos em conjunto com seu cônjuge, visto que os pais não podem ser dependentes de descendente que não possua rendimento para suportar os gastos advindos da relação de dependência.*

Como no presente caso a esposa do contribuinte *figurou como sua dependente na Declaração de Ajuste Anual, pode-se considerar que, substancialmente, a declaração foi realizada em conjunto, embora não o tenha sido formalmente.* A par disso, a esposa do contribuinte não auferiu rendimentos próprios no ano calendário em questão, não possuindo, assim, capacidade financeira para manter sua mãe como sua dependente.

Na análise de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto, tendo em vista que o acórdão recorrido defende a tese de que a sogra pode ser dependente, mesmo que o conjugue não tenha auferido rendimentos e seja declarado como dependente. Já os paradigmas apresentados expõem o entendimento de que apenas é admitida a inclusão do sogro/sogra como dependentes na hipótese em que a declaração é realizada em conjunto e que o cônjuge aufira rendimentos próprios.

Regularmente intimado, o Contribuinte apresentou Recurso Especial, que não foi admitido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, não há reparos a se fazer na análise realizada previamente.

Da análise dos presentes autos verifica-se que o contribuinte em questão teve glosadas despesas médicas devidamente comprovadas, incorridas com sua sogra. Importante destacar que na DIRPF respectiva continha sua esposa como sua dependente, mas não sua sogra, que faleceu antes do fim no período de apuração. Há, ainda, informação nos autos que a sogra não auferiu rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal.

Alega a União, todavia, que apenas na hipótese em que a DIRPF é entregue de forma conjunta e que o cônjuge descendente aufira rendimentos próprios há a possibilidade de se incluir sogro/sogra como dependente.

Vale destacar que essa matéria já fora analisada por diversas outras ocasiões por este Tribunal. Inclusive a própria Câmara Superior já se debruçou sobre o tema, conforme se pode depreender do Acórdão 9202-002.882, onde, por unanimidade de votos, ficou decidido que *sogro ou sogra, desde que não aufira 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.

Importante frisar, ainda, que no caso analisado pela CSRF a esposa do sujeito passivo e sua sogra foram declaradas dependentes suas.

A razão para tal concussão é que na hipótese 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. São, na verdade, pais do cônjuge, que, embora não aufira rendimentos por seu labor ou capital, é titular de parte dos rendimentos do outro.

Por esse motivo, interpreta-se extensivamente o disposto no artigo 35, VI, da Lei 9.250/95, para ali também incluir o sogro e a sogra.

Penso exatamente dessa maneira.

O presente caso, entretanto, possui uma peculiaridade, a sogra do contribuinte não foi incluída como dependente em sua DIRPF, conforme se pode depreender da seguinte passagem do quadro "descrição dos fatos e enquadramento(s) legal(is)", do Auto de Infração:

> *Assim, não podem ser admitidas para efeito de dedução da base de cálculo as despesas medicas realizadas com a sogra do contribuinte, não incluída como dependente na respectiva declaração de rendimentos, não podendo o mesmo efetuar a retificação para inclui-la após iniciado o procedimento fiscal em curso. Conforme tabela abaixo, os valores relativos ao tratamento de sua sogra foram glosados, totalizando R$ 15.896,57:*

A par disso, entendo que todos os requisitos materiais exigidos para que a caracterização da sogra como dependente do contribuinte no presente caso foram cumpridos, sendo que a falta de indicação da sogra como dependente representou mero equívoco formal, que não pode prevalecer sobre o direito, de modo que dedução da despesa médica comprovadamente realizada foi legítima.

Nesse contexto, entendo que não há reparos a se fazer na decisão recorrida.

Assim, voto por negar provimento ao recurso da União.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra

Declaração de Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Divirjo do posicionamento do Ilustre Relator, por entender que ele contraria a legislação que rege o Imposto de Renda Pessoa Física.

O art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, contém o rol exaustivo dos dependentes para o Imposto de Renda:

> *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 aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;***
>
> *VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador. (grifei)*

Assim, constata-se que desse rol exaustivo não consta a figura dos sogros, portanto eles não podem ser considerados como dependentes.

Por outro lado, como responsável por determinar a forma e condições de apresentação da Declaração de Ajuste Anual, a Receita Federal sempre permitiu que, na constância da sociedade conjugal, quando os dois cônjuges/companheiros estão obrigados a apresentar a declaração, possam fazê-lo em conjunto. É o que consta de forma claríssima no art. 8º do RIR/1999:

> *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)*

Nesse passo, no caso de opção dos cônjuges/companheiros por declaração em conjunto, deve ser assinalado o campo "Esta declaração é em conjunto", que consta do cabeçalho da Declaração de Ajuste Anual.

Dessas duas normas decorre a conclusão de que um cônjuge/companheiro pode figurar da declaração do outro cônjuge/companheiro apenas em duas situações, mutuamente excludentes:

- apenas como dependente, por força do art. 35, incisos I ou II, da Lei nº 9.250, de 1995; ou

- como declarante e dependente, mediante a utilização da prerrogativa concedida pelo art. 8º do RIR/1999.

Claro está que a opção pela declaração em conjunto não poderia retirar direitos que o declarante teria se apresentasse a declaração em separado, e por isso mesmo lhe é garantido o direito de ter como dependentes os pais, sempre nas condições estabelecidas no art. 35, inciso VI, da Lei nº 9.250, de 1995.

Nesse caso, quando se trata dos pais daquele cônjuge/companheiro que figurou na declaração em conjunto como declarante/dependente, obviamente que cria-se uma situação de aparente ilegalidade, já que, a rigor, aqueles dependentes são sogros do declarante em nome do qual é apresentada a declaração. Porém a aparência de ilegalidade é facilmente dissipada, já que esses dependentes figuram naquela declaração em conjunto não como sogros do declarante que apresenta a declaração, mas sim como pais do declarante/dependente.

Justamente para esclarecer essa situação peculiar, a edição "Perguntas e Respostas" ("Perguntão"), elaborada anualmente pela Receita Federal, assim explica:

> *339 - A sogra ou sogro podem ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora? De acordo com a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 35, os pais podem ser considerados dependentes na declaração dos filhos, desde que não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R$ 22.499,13). O sogro ou a sogra não podem ser dependentes, salvo se seu filho ou filha estiver declarando em conjunto com o genro ou a nora, e desde que o sogro ou a sogra não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R$ 22.499,13), nem estejam declarando em separado.*

Assim, entende esta Conselheira que as decisões que admitem a dependência de sogros, sem que haja declaração em conjunto dos cônjuges/companheiros, ou seja, fora das condições legalmente estabelecidas, caracterizam-se como *contra legem*, já que:

- alargam indevidamente a relação *numerus clausus* do art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, que nunca previu a figura do sogro;

- alargam indevidamente o conceito histórico do Imposto de Renda Pessoa Física, que é o conceito de declaração em conjunto, com a prerrogativa de que um dos cônjuges/declarantes figure como dependente.

Importa salientar que as decisões que vêm admitindo os sogros como dependentes, sem que haja declaração em conjunto, em momento algum enfrentam os dispositivos legais ora tratados, utilizando argumentos tais como o fato de o genro/nora, ao arcar com o cônjuge/companheiro dependente, sem rendimentos, tem de arcar também com o as despesas referentes aos pais deste. Ora, o declarante pode arcar com o sustento de quem bem entender, sem que o respectivo custo seja necessariamente transferido aos cofres públicos. O que se quer dizer é que há que separar aquilo que é direito legalmente reconhecido, do que é

mera liberalidade. O argumento aqui vergastado contraria frontalmente o art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995.

Outro argumento constante é no sentido de que, uma vez que o cônjuge/companheiro sem rendimentos figura como dependente na declaração do genro/nora, esta declaração passa a ser automaticamente "em conjunto". Em primeiro lugar, essa conclusão vai contra a declaração do próprio genro/nora, que não assinalou o quadro de "declaração em conjunto". Ademais, tal afirmação faz tábula rasa do art. 8º do RIR/1999, que traz o conceito técnico de "declaração em conjunto", e neste não se inclui a declaração em que o cônjuge/companheiro figura apenas como dependente, e não como declarante/dependente.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo