



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725835/2011-33
ACÓRDÃO	2001-008.435 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROSANGELA MARTINS RODRIGUES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010

DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE.

As despesas médicas somente são passíveis de dedução na apuração do IRPF quando devidamente comprovadas e desde que suportadas pelo contribuinte em benefício próprio ou de seus dependentes, observados os requisitos previstos na legislação tributária.

DEPENDENTES. PAIS. REQUISITO DE RENDA.

Admite-se a dedução de valores a título de dependentes quando se tratar de pais, avós ou bisavós do contribuinte, desde que comprovado que tais pessoas não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção vigente no período.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

No contencioso administrativo tributário, prevalece o princípio da verdade material, que impõe à Administração o dever de apurar a efetiva ocorrência dos fatos e a correta determinação da matéria tributável, independentemente da forma de sua declaração pelo contribuinte, admitindo-se a apreciação de provas e documentos juntados aos autos em qualquer fase processual, inclusive em sede recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, e no mérito, dar provimento parcial, para restabelecer as deduções relativas aos genitores da recorrente, mantendo de forma integral os demais lançamentos.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Rosimery Brandao Barbosa, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão proferida pelo Acórdão nº 02-45.350 (fls. 399/404), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

A autuação teve origem no Auto de Infração (fls. 3/11), abrangendo o Ano-calendário 2007, 2008 e 2009, em razão da glosa de deduções indevidamente utilizadas pela contribuinte, especialmente quanto a dependentes, despesas médicas e instrução, por ausência de comprovação ou falta de amparo legal.

O lançamento formalizou a exigência de imposto no montante de R\$ 13.218,42 (treze mil, duzentos e dezoito reais e quarenta e dois centavos), acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até 31/10/2011.

Conforme relatado pela autoridade fiscal (fls. 12/19), o contribuinte foi regularmente intimado e apresentou documentos originais e comprovantes. Após análise, parte das deduções foi admitida; todavia, foram glosadas diversas despesas por ausência de previsão legal ou insuficiência de comprovação.

As glosas realizadas pela fiscalização estão assim discriminadas:

- a) Ano-calendário 2007:
 - Dependente: R\$ 1.584,60 (mil quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta centavos)
 - Despesas médicas: R\$ 7.942,43 (sete mil, novecentos e quarenta e dois reais e quarenta e três centavos)
 - Instrução: R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos)
- b) Ano-calendário 2008:
 - Dependente: R\$ 1.655,88 (mil seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e oito centavos)
 - Despesas médicas: R\$ 12.333,84 (doze mil, trezentos e trinta e três reais e oitenta e quatro centavos)
 - Instrução: R\$ 2.592,29 (dois mil, quinhentos e noventa e dois reais e vinte e nove centavos)
- c) Ano-calendário 2009:
 - Dependente: R\$ 1.730,40 (mil setecentos e trinta reais e quarenta centavos)
 - Despesas médicas: R\$ 15.747,03 (quinze mil, setecentos e quarenta e sete reais e três centavos)
 - Instrução: R\$ 1.999,89 (mil novecentos e noventa e nove reais e oitenta e nove centavos)

A fiscalização consignou que:

- (i) foram glosadas as deduções relativas a dependentes e despesas com instrução referentes à pessoa de Giulianne Rodrigues da Silva Martins, por ausência de comprovação legal da relação de dependência, nos termos da legislação tributária aplicável;
- (ii) as despesas médicas foram desconsideradas em relação a Maria do Carmo de Assis Martins, Pedro Martins Silva, Giulianne Rodrigues da Silva Martins e Milton André Leite, sob o fundamento de que tais pessoas não se enquadrariam como dependentes da contribuinte. Quanto aos três primeiros, a glosa ocorreu em todos os anos-calendário; em relação a Milton André Leite, apenas nos anos de 2008 e 2009. Ademais, foi glosada a despesa de R\$ 570,00 (quinhentos e setenta reais), relativa à profissional Tainah Couto Vieira, declarada no ano de 2008;

(iii) por outro lado, a fiscalização procedeu à inclusão de despesas médicas não declaradas, porém devidamente comprovadas, nos seguintes valores:

- 2007: R\$ 2.304,00 (dois mil, trezentos e quatro reais)
- 2008: R\$ 2.390,40 (dois mil, trezentos e noventa reais e quarenta centavos)
- 2009: R\$ 950,00 (novecentos e cinquenta reais)

Devidamente intimado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 241 a 246.

Em síntese, a impugnante sustenta que ingressou com ação judicial visando à guarda da menor Giulianne Rodrigues da Silva Martins, a qual não teve prosseguimento por questões familiares, defendendo, contudo, a existência de relação de dependência econômica e afetiva, apta a justificar as deduções pleiteadas.

No tocante às despesas médicas relativas a seus genitores, alega que estes percebem apenas rendimentos equivalentes a salário mínimo, conforme comprovantes de aposentadoria junto ao INSS, não possuindo capacidade financeira para arcar com plano de saúde, razão pela qual requer o reconhecimento da condição de dependentes.

Quanto às despesas médicas relativas ao cônjuge, Milton André Leite, argumenta que, em exercícios anteriores, a legislação permitia a dedução integral pelo titular do plano, ainda que o cônjuge apresentasse declaração em separado, afirmando que a manutenção do procedimento, mesmo após alteração normativa, não ocasionou prejuízo ao erário.

Por fim, requer a exclusão ou redução da multa de ofício, ao argumento de que todas as despesas foram devidamente comprovadas, pugnando, ao final, pelo cancelamento integral da exigência fiscal.

Após a revisão da Declaração apresentada pelo contribuinte passivo, a autoridade fiscal procedeu à apuração do crédito tributário devido, conforme consignado nos autos.

Seguindo o regular andamento do feito, a DRJ/BHE, por meio do Acórdão nº 002-45.350, manteve parcialmente o lançamento, haja vista não ter documentação idônea que comprovasse a relação de dependência entre o contribuinte e seus familiares, apta a realizar a dedução total constante no IRPF.

No dia 09/07/2013, a Requerente interpôs o presente recurso voluntário (fls.412/475), reiterando as teses de que seus pais são seus dependentes, de que possuía a guarda de fato da menor Giulianne Rodrigues, bem como de que o seu esposo não lançou as despesas médicas em seu IRPF pessoal, e que não tinha conhecimento da alteração legislativa, motivo pelo qual requereu a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relatora

I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

II – DO MÉRITO:

II.1 – DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS DEPENDENTES NOS TERMOS DA LEI.

No recurso apresentado, a recorrente sustenta, em síntese, a regularidade das deduções realizadas na apuração do IRPF, insurgindo-se contra as glosas efetuadas pela fiscalização.

Alega que restou comprovada a relação de dependência econômica e afetiva em relação à menor Giulianne Rodrigues da Silva Martins, ainda que não formalizada judicialmente, defendendo, por isso, a legitimidade das deduções a título de dependente, despesas médicas e instrução.

No que se refere às despesas médicas com seus genitores, argumenta que estes possuem rendimentos reduzidos (equivalentes a salário-mínimo), não tendo condições de arcar com plano de saúde, razão pela qual entende possível sua consideração como dependentes para fins fiscais, bem como que estes não figuram na Declaração de IRPF de sua irmã conforme retificação realizada e anexada aos autos.

Quanto às despesas médicas relativas ao cônjuge, sustenta que sua conduta estava alinhada à prática anteriormente admitida pela legislação, afirmando que eventual manutenção do procedimento após alteração normativa não ocasionou prejuízo ao erário.

Por fim, requer o afastamento ou redução da multa de ofício, sob o argumento de ausência de dolo ou má-fé, reiterando o pedido de cancelamento integral ou parcial do lançamento.

Pois bem, não obstante os argumentos expendidos pela defesa, as deduções relacionadas à menor Giulianne Rodrigues não podem ser acolhidas.

Com efeito, embora a recorrente sustente a existência de vínculo de dependência econômica e afetiva, corroborada por documentos acostados aos autos, cumpre destacar que, para fins de apuração do IRPF, a legislação estabelece critérios objetivos e taxativos para a caracterização de dependentes, não sendo dado ao julgador ampliar tais hipóteses com base em juízo de equidade.

Nos termos do art. 35 da Lei nº 9.250/1995, somente podem ser considerados dependentes, dentre outros, filhos, enteados ou menores sob guarda judicial, desde que observadas as condições ali previstas. No caso de menor que não seja filho ou enteado, a legislação exige, de forma expressa, a comprovação de guarda judicial ou tutela, não sendo suficiente a mera demonstração de convivência ou de dependência de fato.

No presente caso, verifica-se que não há nos autos comprovação de que a contribuinte detenha a guarda judicial da menor, requisito indispensável para legitimar a dedução pretendida.

Ao contrário, consta dos autos a existência de ação judicial proposta com o objetivo de obtenção da guarda, bem como sua posterior desistência, conforme documentos de fls. 450 a 457, o que reforça a ausência de amparo legal para o enquadramento da menor como dependente.

Ressalte-se que, no âmbito do imposto de renda, prevalece o princípio da legalidade estrita, segundo o qual as hipóteses de dedução devem estar expressamente previstas em lei, não sendo possível admitir interpretações ampliativas para alcançar situações não contempladas pelo legislador.

Nesse sentido segue jurisprudência deste Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. Na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidas as despesas médicas, de hospitalização e com plano de saúde referentes a tratamento do contribuinte, de seus dependentes e de seus alimentandos realizadas em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.¹

Assim, ainda que se reconheça a plausibilidade fática das alegações da recorrente, tais circunstâncias não suprem a exigência legal de comprovação formal da guarda, razão pela qual não se mostra possível o acolhimento das deduções pleiteadas.

¹ CARF. Acórdão nº 2002-005.328. Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção. Processo nº 13819.001162/2008-58. Data de Julgamento: 14/07/2020. Relator: MONICA RENATA MELLO FERREIRA STOLL

Diante desse contexto, devem ser mantidas as glosas relativas à dedução por dependente e às despesas com instrução, bem como à parcela das despesas médicas vinculadas à menor Giulianne Rodrigues, por ausência de respaldo legal.

No que se refere à inclusão dos genitores da recorrente como dependentes no IRPF, cumpre analisar a matéria à luz dos elementos probatórios constantes dos autos e da legislação de regência.

Inicialmente, registre-se que o indeferimento da dedução, em sede de decisão recorrida, fundamentou-se na constatação, mediante consultas aos sistemas da Receita Federal do Brasil, de que a genitora da recorrente figurou como dependente em declaração de terceira contribuinte nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, bem como que o genitor igualmente constou como dependente em outra declaração no ano-calendário de 2007.

Todavia, a recorrente trouxe aos autos elementos novos e relevantes capazes de alterar o juízo anteriormente firmado.

Conforme se verifica às fls. 431 a 449, restou comprovado que, em 04/10/2011, portanto em data anterior à lavratura do auto de infração, a irmã da recorrente, Sra. Rosane Rodrigues Martins, procedeu à entrega de declarações retificadoras referentes aos exercícios de 2007, 2008 e 2009, nas quais promoveu a exclusão dos genitores da condição de dependentes, inexistindo, nas referidas declarações, qualquer dedução a esse título.

Com a mencionada retificação, restou afastada a duplicidade inicialmente identificada, passando os genitores a não constar como dependentes em qualquer outra declaração de ajuste anual nos períodos em análise, o que é expressamente consignado nos autos.

No que tange aos requisitos legais para a caracterização da dependência, dispõe o art. 35 da Lei nº 9.250/1995 que podem ser considerados dependentes os pais, desde que não auferiram rendimentos superiores ao limite de isenção anual.

No caso concreto, a recorrente juntou aos autos os comprovantes de rendimentos de seus genitores, evidenciando que ambos percebiam rendimentos provenientes de aposentadoria junto ao INSS em valores reduzidos, compatíveis com um salário-mínimo mensal, circunstância que os mantém abaixo do limite legal de isenção.

Especificamente:

- quanto ao genitor, os comprovantes referentes ao ano-calendário de 2007 encontram-se às fls. 424;
- quanto à genitora, os comprovantes de rendimentos estão acostados às fls. 425 a 427.

Dessa forma, resta atendido o requisito objetivo relativo à renda.

A jurisprudência do CARF quanto ao tema possui entendimento comum ao exarado por exta julgadora, vejamos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2011 DEDUÇÃO. DEPENDENTES. PAIS. Podem ser dependentes do contribuinte os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. São consideradas dedutíveis na apuração do imposto as despesas médicas desde que comprovadamente despendidas pelo contribuinte com ele e seus dependentes.² (...)

Importa destacar que, no âmbito do processo administrativo fiscal, não prevalece uma análise estritamente formal da declaração originalmente apresentada, mas sim a busca da verdade material, sendo plenamente possível a revisão do lançamento à luz de provas supervenientes que demonstrem a correta apuração do tributo.

Nesse sentido, ainda que a retificação tenha ocorrido em momento posterior à entrega das declarações originais, tal fato não impede sua consideração no julgamento, sobretudo quando evidenciado que a medida foi adotada antes da constituição do crédito tributário e que teve por efeito eliminar a indevida duplicidade de dependentes, sem acarretar prejuízo ao erário.

Assim, uma vez comprovado que:

- (i) os genitores não auferiam rendimentos superiores ao limite legal;
- (ii) a duplicidade de dependência foi integralmente sanada por meio de declarações retificadoras regularmente apresentadas;
- (iii) inexistiu fruição simultânea do benefício fiscal por mais de um contribuinte;

Restam preenchidos os requisitos legais para sua inclusão como dependentes da recorrente.

Por conseguinte, mostra-se indevida a manutenção das glosas relativas às deduções por dependentes, bem como das despesas médicas a eles vinculadas, desde que devidamente comprovadas, impondo-se o seu restabelecimento.

Diante do exposto, deve ser reformada a decisão recorrida neste ponto, para reconhecer o direito da recorrente às deduções relativas aos seus genitores, nos termos da legislação aplicável.

No que se refere às despesas médicas relativas ao cônjuge da recorrente, não assiste razão à defesa.

A recorrente sustenta que procedeu à dedução dos valores despendidos com o plano de saúde de seu esposo por desconhecimento da alteração legislativa, bem como pelo fato de tais despesas serem pagas conjuntamente com as suas, alegando, ainda, a inexistência de prejuízo ao erário.

² CARF. Acórdão nº 2002-000.040. Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção. Processo nº 16696.720082/2014-75. Data de Julgamento: 13/04/2018. Relator: CLAUDIA CRISTINA NOIRA PASSOS DA COSTA DEVELLY MONTEZ

Todavia, tais argumentos não se sustentam à luz da legislação aplicável.

Nos termos do art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250/1995, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF apenas os pagamentos efetuados a título de despesas médicas do próprio contribuinte ou de seus dependentes. A norma é clara ao delimitar o alcance da dedução, não contemplando despesas relativas a terceiros que não se enquadrem na condição legal de dependente.

No caso concreto, restou incontroverso que o cônjuge da recorrente apresentava declaração de ajuste anual em separado, não tendo sido incluído como dependente em sua declaração. Nessa condição, não há amparo legal para que as despesas médicas a ele relacionadas sejam deduzidas pela contribuinte.

Importa ressaltar que a legislação tributária se rege pelo princípio da legalidade estrita, de modo que as hipóteses de dedução devem estar expressamente previstas em lei, não sendo possível sua ampliação por analogia ou por critérios de equidade.

Ademais, o argumento de ausência de prejuízo ao erário não é suficiente para convalidar a dedução indevida, uma vez que a apuração do imposto de renda deve observar rigorosamente os critérios legais estabelecidos, independentemente de eventual neutralidade fiscal.

Também não prospera a alegação de desconhecimento da alteração normativa, pois, nos termos do art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, o desconhecimento da lei é inescusável, não podendo servir de justificativa para o descumprimento da legislação tributária.

Por fim, cumpre observar que o próprio entendimento administrativo da Receita Federal do Brasil, mencionado pela recorrente, é no sentido de que a dedução de despesas médicas está restrita ao contribuinte e a seus dependentes, não abrangendo integrantes da entidade familiar que não se enquadrem nessa condição.

Diante do exposto, deve ser mantida a glosa das despesas médicas relativas ao cônjuge, por ausência de previsão legal para sua dedução.

Diante de todo o exposto, à vista do conjunto probatório constante dos autos e da legislação aplicável ao IRPF, conclui-se pelo parcial provimento do recurso, para restabelecer as deduções relativas aos genitores da recorrente, inclusive no tocante às despesas médicas a eles vinculadas, desde que devidamente comprovadas, bem como manter as glosas referentes às despesas não amparadas pela legislação, notadamente aquelas relativas a não dependentes.

No que concerne à penalidade, não se verificando qualquer hipótese legal de exclusão ou redução, tampouco a presença de vício que macule o lançamento, deve ser mantida a multa de ofício aplicada, porquanto decorrente do descumprimento da legislação tributária, nos termos da disciplina vigente à época dos fatos.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, e voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO, para tão somente restabelecer as deduções relativas aos genitores da recorrente, mantendo de forma integral os demais lançamentos.

Assinado Digitalmente

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca