



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17613.720113/2012-61
ACÓRDÃO	2302-004.390 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SORAIDE RUY BRAGATTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

PRECLUSÃO CONSUMATIVA. CONCORDÂNCIA EXPRESSA COM PARTE DO LANÇAMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO PARCIAL.

A manifestação expressa de concordância do sujeito passivo com determinada infração objeto da Notificação de Lançamento afasta o litígio quanto à matéria, operando-se a preclusão consumativa. Não ocorrendo a apreciação da questão pela instância de julgamento de primeiro grau, é incabível a análise em sede recursal, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do duplo grau de jurisdição administrativa.

CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n. 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face de quaisquer princípios ou regras constitucionais.

IRPF. DEDUÇÃO POR DEPENDENTES. DUPLICIDADE. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ALCANCE JURÍDICO.

Comprovado que o contribuinte exerceu validamente a opção pela inclusão dos dependentes na Declaração de Ajuste Anual original, apresentada em data anterior à declaração do cônjuge, e que a posterior declaração retificadora não alterou tal condição, deve ser reconhecida a legitimidade da dedução.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO.

Comprovadas as despesas com instrução relativas a dependentes regularmente declarados, e observado o limite legal anual, é indevida a glosa efetuada por falta de amparo legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos à glosa das despesas médicas, redução da multa de ofício e dos juros, bem como da violação à princípios constitucionais; e, na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Johnny Wilson Araújo Cavalcanti e Carmelina Calabrese, que votaram por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do relatório da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fls. 87/90):

Contra a contribuinte acima identificada foi expedida notificação de lançamento (fls. 8 a 14), referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2010, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 7.096,22, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa de deduções indevidamente pleiteadas a título de dependentes (R\$ 5.191,20, pois Pedro Henrique, Ana Carolina e Julia Ruy Bragatto foram declarados como dependentes pelo cônjuge, Walter Bragatto Júnior); despesas com instrução (R\$ 8.126,82, por falta de amparo legal para deduzir as despesas com instrução dos dependentes excluídos no lançamento) e despesas médicas (R\$ 14.216,83, por se referirem a gastos em benefício de pessoa não incluída ou não aceita, no lançamento, como dependente na declaração).

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 7ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, alegando, em breve síntese (e-fls. 103/157), que:

- a) A sua concordância do lançamento é exclusivamente com relação as despesas médicas lançadas com a Sra. Marlene Fagundes e com o Sr. Walter Bragatto Júnior, esclarecimento que não foi feito pelo contador na impugnação. Entretanto, seria um paradoxo, pensar que a recorrente estaria concordando com a devolução das despesas médicas dos seus filhos, visto que toda a impugnação baseia-se em demonstrar que a opção de inclusão dos dependentes comuns foi efetivada em favor da DIRPF do exercício de 2010 da recorrente, e em consequência disso, a possibilidade de lançar as despesas educacionais e médicas deles. A despesa médica com os filhos decorre, justamente, da possibilidade de manutenção destes como dependentes na DIRPF do exercício de 2010. Diante disso, requer com escopo no princípio da razoabilidade que não seja acolhida a preclusão total quanto ao ponto;
- b) Quanto aos dependentes, explica que o contador que elaborou a DIRPF, incluiu equivocadamente s filhos como dependente dele, o que causou duplicidade, mas percebe-se claramente o equívoco, vez que as despesas médicas e escolares não foram lá incluídas;
- c) De todo modo, ante o equívoco, foi providenciada, em 23/10/2012, a Declaração Retificadora do seu cônjuge, excluindo os dependentes e gerando um débito que foi parcelado e pago em 5 parcelas (Doc 3), sendo o restante feito em compensação com a restituição do imposto de renda a restituir do exercício de 2012 (Doc 4). O débito, portanto, encontra-se integralmente quitado;
- d) Nesse particular, aponta que a decisão de piso não observa os princípios da razoabilidade e verdade material ao invocar o art. 7, parágrafo primeiro do Decreto n. 70.235/72 ao consignar que retificação foi posterior ao início do procedimento fiscal;
- e) Explica que na sua DIRPF original, de 08/03/2010, já constavam os três filhos como dependentes e deduzidas duas despesas médicas e de instrução. A retificação realizada em 21/07/2010 foi apenas para incluir seu pai como dependente, mantendo-se a declaração original quanto aos demais pontos. Ressalta, assim, que a inclusão dos filhos como dependentes foi anterior à declaração do seu marido, apresentada em 18/03/2010;

- f) Destaca que a lei faculta aos cônjuges o direito de opção pela dependência e essa opção sempre foi feita pela recorrente, desde a data do nascimento dos filhos, vez que os fatos com despesas médicas e instrução sempre foram efetivados pela recorrente (conforme contratos escolares e o plano de saúde formalizado, da qual a contribuinte é associada e os valores descontados de seus contracheques);
- g) Restou comprovada as despesas com instrução, vez que juntados os respectivos contratos escolares às fls.74/81, carnes de escola às fls. 65/73 e declarações de quitação às fls. 18/20. Ainda, comprovou-se as despesas médicas, mediante a apresentação de declaração da Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo às fls. 64, que intermediava os contratos de plano de saúde da (UNIPLAN). que era pago através de desconto em folha, contracheques acostados às fls. 52/64,
- h) Pede a redução da multa ao percentual de 50% (cinquenta por cento), considerando que reconheceu parte do débito e até o momento a Receita Federal não emitiu a guia para pagamento e regularização. Caso não seja aceita, requer a redução da multa nos termos do art. 601 do Decreto n. 7212/2010;
- i) Roga ainda pela redução de juros, vez que desde a notificação do lançamento e impugnação ocorridos em 2011, somente em 14/02/2018, depois de passados 6 anos, a recorrente recebeu a decisão administrativa, ferindo assim os princípios da razoável duração do processo administrativo e da eficiência na administração pública, bem como os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

Os Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

A Notificação de Lançamento formalizou glosa de despesas médicas assim discriminadas:

- a) R\$ 6.317,36, referentes a despesas médicas declaradas junto à ASTCES – Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, em

favor de Marlene Fagundes e Walter Ruy Bragatto, beneficiários que não constavam como dependentes da contribuinte na Declaração de Ajuste;

b) R\$ 7.899,47, igualmente referentes a despesas médicas declaradas junto à ASTCES, em favor de Pedro Henrique R. Bragatto, Ana Carolina R. Bragatto e Júlia R. Bragatto, cuja glosa decorreu da exclusão dos dependentes na revisão efetuada pela autoridade fiscal, por ausência de amparo legal à época da fiscalização.

Instada a se manifestar, a contribuinte apresentou impugnação administrativa, a qual se mostra devidamente redigida, fundamentada e estruturada, enfrentando pontualmente as infrações relativas à dedução indevida de dependentes e à dedução indevida de despesas com instrução, com apresentação de argumentos jurídicos e indicação de documentos comprobatórios.

Contudo, no que tange especificamente à infração relativa à dedução indevida de despesas médicas, a impugnação contém manifestação expressa, clara e inequívoca de concordância. É ver (e-fl.2) :

Referência: Notificação de Lançamento nº 2010/320837302619515

SORAIDE RUY BRAGATTO, CPF: 020.231.657-25, não se conformando com a notificação de lançamento em referência, vem apresentar a presente impugnação nos termos dos artigos 14 a 17 e 23 do Decreto 70.235/72 com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93 e nº 9.532/97, pelos motivos a seguir expostos:

Infração: Dedução Indevida com Dependentes Valor da Infração: R\$ 5.191,20.

- A glosa é indevida, pois o dependente é filho(a) ou enteado(a), com idade até 21 anos de idade.

- Pedência já devidamente esclarecida, tempestivamente conforme o termo de atendimento a intimação de nº 201010000088927, (cópias anexas).

Infração: Dedução Indevida com Despesa do Instrução Valor da Infração: RS 8.12G.82.

- O valor refere-se a despesas com a instrução de filho(a) ou enteado(a), com idade até 21 anos de idade, e foi respeitado o limite anual individual previsto na legislação tributária.

- Pedência já devidamente esclarecida, tempestivamente conforme termo de atendimento a intimação de nº 2010100C0088927, (cópias anexas).

Infração: Dedução Indevida de Despesas Médicas –

Concordo com essa infração

Seguem anexos os seguintes documentos: Qtde. Documento

3 Documento que comprove o grau de parentesco do dependente com o contribuinte (por exemplo, certidão de nascimento, carteira de identidade, certidão de casamento, documento hábil a comprovar a união estável)

1 Recibos, notas fiscais e/ou outros documentos hábeis a comprovar a despesa com instrução realizada

1 Procuração com firma reconhecida – grifou-se.

Como se vê, a declaração referente à concordância com a infração “*Dedução Indevida de Despesas Médicas*” não comporta qualquer ambiguidade, ressalva ou condicionamento, configurando aceitação integral da glosa, com conseqüente retirada da matéria do âmbito litigioso. Inclusive, nota-se que, conforme relação de documentos anexados a impugnação acima, sequer consta a anexação de documentos referente às despesas médicas declaradas junto à Associação dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo.

Ressalte-se que a concordância não se deu de forma tácita ou automática, mas sim expressa, inserida em peça que demonstra plena capacidade argumentativa. A impugnação evidencia que a contribuinte, por meio de seu representante, optou conscientemente por impugnar determinadas infrações e aceitar outras, exercendo regularmente o contraditório nos limites que entendeu pertinentes.

A dedução por dependente consiste em valor fixo previsto em lei, cuja fruição decorre automaticamente do reconhecimento da condição de dependência. Diversamente, as despesas médicas, ainda que relacionadas a dependentes, não constituem dedução automática, dependendo de pagamento efetivo e atendimento a requisitos próprios, razão pela qual se qualificam como matéria autônoma no lançamento.

A posterior alegação de que a concordância teria decorrido de erro de terceiro (contador) não tem o condão de afastar seus efeitos jurídicos. No processo administrativo fiscal, é pacífico o entendimento de que os atos praticados por representante regularmente constituído vinculam o representado, não sendo possível, salvo prova robusta de vício de consentimento, desconstituir manifestação expressa de vontade com base em alegações genéricas de equívoco profissional.

Ademais, a matéria relativa às despesas médicas não foi enfrentada pela DRJ, instância de primeira análise, inexistindo, portanto, decisão recorrida sobre o ponto. É ver trecho da decisão de piso:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA: GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS A interessada manifestou expressa concordância com a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 14.216,83. Assim, tal matéria configura-se não litigiosa (Decreto 70.235/1972, art. 17), ficando precluso o direito de a interessada discuti-la em momento posterior. Cabe, ainda, à autoridade preparadora promover a imediata cobrança do crédito tributário decorrente.

O conhecimento da discussão apenas em sede recursal implicaria supressão de instância, em afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição administrativa, razão pela qual o recurso não pode ser conhecido quanto a esse ponto.

Assim sendo, as matérias, trazidas apenas em grau de recurso, em relação à qual não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciadas em sede recursal, em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa.

Do mesmo modo, a argumentação relativa à redução da multa de ofício e dos juros não consta da impugnação, não podendo ser apreciadas em sede recursal, em face da ocorrência do fenômeno processual da preclusão consumativa.

Por fim, destaca-se que ao longo de sua peça recursal a recorrente alega violação à diversos princípios constitucionais, como razoabilidade e proporcionalidade, não obstante tais alegações não podem ser conhecidas, nos termos da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não conheço dos argumentos relativos à glosa das despesas médicas e a redução da multa de ofício e dos juros, vez que preclusos; bem como da violação à princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n.2.

2 MÉRITO

No caso dos autos, remanescem em litígio a glosa de dedução de dependentes e de despesas com instrução. Sendo assim, passo à análise.

2.1 DESPESAS COM DEPENDENTES

O lançamento glosou, entre outros pontos, o valor de R\$ 5.191,20, referente à dedução por dependentes, sob o fundamento de inexistência de amparo legal, em razão de os filhos Pedro Henrique R. Bragatto, Ana Carolina R. Bragatto e Júlia R. Bragatto constarem, à época, como dependentes na Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo cônjuge da recorrente.

A decisão recorrida entendeu que, como a declaração retificadora apresentada pela recorrente em 21/07/2010 substituiu integralmente a declaração original, e considerando que o cônjuge já havia declarado os filhos em 18/03/2010, estaria caracterizada a duplicidade apta a justificar a glosa.

Portanto, a controvérsia cinge-se à definição de qual dos cônjuges exerceu validamente a opção pela inclusão dos dependentes comuns, para fins de dedução no IRPF.

Dos autos, restou comprovado documentalmente que:

- i. a recorrente apresentou sua Declaração de Ajuste Anual original em 08/03/2010, na qual já constavam os três filhos

- como dependentes, com as respectivas deduções legais (e-fl. 141);
- ii. somente em 18/03/2010 o cônjuge da recorrente apresentou sua própria declaração, incluindo os mesmos dependentes (e-fl. 149);
 - iii. em 21/07/2010, a recorrente apresentou declaração retificadora, a qual não alterou a situação dos filhos, limitando-se à inclusão de seu pai como dependente, mantendo-se íntegros os demais dados da declaração original (e-fl. 23).

Esse encadeamento fático demonstra que a opção pela declaração dos dependentes foi exercida, de forma válida e anterior, pela recorrente, não havendo qualquer elemento nos autos que indique desistência, exclusão ou modificação dessa opção.

Embora a legislação atribua à declaração retificadora efeito substitutivo integral, tal regra não pode ser interpretada no sentido de reiniciar a cronologia do exercício da opção quando o conteúdo material relativo aos dependentes permanece inalterado. A retificação limita-se a substituir a forma declaratória, preservando-se a manifestação de vontade anteriormente exercida nos pontos não modificados, razão pela qual a data juridicamente relevante para a análise da duplicidade de dependentes permanece sendo a da declaração original, apresentada em 08/03/2010.

Nesse contexto, resta evidenciado que a recorrente exerceu validamente, e em momento anterior, a opção pela inclusão dos filhos como dependentes, não havendo nos autos qualquer elemento que indique desistência ou exclusão posterior. A inclusão dos mesmos dependentes pelo cônjuge, em data posterior, configura ato indevido, incapaz de afastar direito já regularmente exercido.

A DRJ consignou, ainda, que a retificação apresentada pelo cônjuge após a ciência do lançamento, em 23/02/2012, não poderia produzir efeitos liberatórios, à luz do art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972. Embora correta essa afirmação, ela não é determinante para a solução do litígio, pois o reconhecimento do direito da recorrente não se funda em ato posterior ao início do procedimento fiscal, mas em situação jurídica consolidada desde a entrega de sua declaração original.

Nesse sentido, imperioso registrar que, embora irrelevante para a conclusão adotada, o cônjuge da recorrente apresentou, em 23/10/2012, declaração retificadora excluindo os dependentes, da qual resultou débito devidamente constituído, parcelado e integralmente quitado, conforme demonstram os documentos constantes dos autos (e-fls. 122 e seguintes). Tal circunstância, embora juridicamente irrelevante para a formação do convencimento, corrobora as alegações da recorrente e evidencia a inexistência de qualquer prejuízo ao erário, uma vez que o crédito tributário correspondente encontra-se integralmente satisfeito.

Diante desse conjunto probatório e jurídico, conclui-se que a glosa da dedução por dependentes no valor de R\$ 5.191,20 não se sustenta, devendo ser cancelada.

2.2 DESPESAS COM INSTRUÇÃO

A glosa da dedução das despesas com instrução, no valor de R\$ 8.126,82, teve como fundamento exclusivo a exclusão dos dependentes na revisão fiscal, sob o argumento de falta de amparo legal.

Conforme já reconhecido neste voto, a exclusão dos dependentes não se sustenta, uma vez que restou comprovado que a recorrente exerceu validamente a opção pela inclusão dos filhos Pedro Henrique R. Bragatto, Ana Carolina R. Bragatto e Júlia R. Bragatto em sua Declaração de Ajuste Anual original, apresentada em 08/03/2010, anteriormente à declaração do cônjuge, mantendo-se tal condição na declaração retificadora.

Superado o óbice relativo à condição de dependentes, cumpre examinar a comprovação das despesas.

Nesse ponto, verifica-se que a recorrente juntou aos autos documentação idônea e suficiente para comprovar os dispêndios com instrução (Escola dos três filhos), consistentes em contratos escolares dos filhos firmados em seu nome (e-fls. 74/81), carnês-escolares/recibos de pagamento emitidos pela instituição de ensino, nos quais figura como sacada a própria recorrente (e-fls. 65/73), bem como declarações de quitação expedidas pela escola, igualmente em nome da contribuinte, atestando o pagamento das mensalidades escolares dos filhos (e-fls. 18/20).

Os documentos apresentados atendem aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda, demonstrando não apenas a efetiva prestação do serviço educacional, mas também o pagamento das despesas pela recorrente, em benefício de seus dependentes legais. Não há nos autos qualquer elemento que infirme a autenticidade ou a veracidade da documentação apresentada.

Ressalte-se, ainda, que para o ano-calendário 2009, o limite anual individual de dedução das despesas com instrução era de R\$ 2.708,94 (por pessoa/dependente), nos termos do art. 8º, inciso II, alínea 'b', da Lei n. 9.250/95, com redação vigente à época. Verificado que as despesas foram lançadas dentro do referido limite individual e referem-se a dependentes legalmente admitidos, não subsiste a glosa efetuada.

Diante disso, reconhecida a legitimidade da condição de dependentes e comprovada a efetiva realização e quitação das despesas com instrução, não há amparo legal para a manutenção da glosa, impondo-se o seu cancelamento.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos relativos à glosa das despesas médicas, redução da multa de ofício e

dos juro, bem como da violação à princípios constitucionais; e, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo