



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 17613.721173/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-007.778 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2023  
**Recorrente** NOSLEN DE ABREU SALLES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte não apresenta qualquer fundamento novo em seu recurso, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

**Relatório**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls.12/18 relativa ao Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2008, para cobrança do crédito tributário de R\$ 5.212,08.

O lançamento é decorrente das seguintes infrações:

\*dedução indevida com dependente no valor de R\$ 1.655,88;

\*dedução indevida com despesa de instrução de R\$ 2.592,29;

\*dedução indevida de despesas médicas, no montante de R\$ 5.346,86.

O enquadramento legal encontra-se às fls. 13/15 e 18.

Inconformado, o interessado, por intermédio de seu procurador (documentos de fls. 09/10) ingressou com a peça defensiva de fls.02/08, alegando que:

- 1.seu neto vive sob sua dependência econômica desde o seu nascimento, tendo suportado todos os gastos com saúde, educação, moradia e lazer, pelo fato de sua mãe também viver sob sua dependência;
- 2.mesmo não tendo ido à Justiça pleitear a guarda de seu neto, tinha efetivamente a guarda do menino, pois estava convencido que se sua filha estava nesta condição, seu neto, por analogia, também estaria;
- 3.essa dependência perdurou até a data em que sua filha casou-se com o pai de seu neto;
4. não agiu de má fé e entende que, neste caso, está comprovada a supremacia da essência sobre a forma, e o princípio da verdade material dos fatos ocorridos;
- 5.o mesmo entendimento deve prevalecer no tocante à glosa de despesa com instrução uma vez que pagou R\$ 2.592,29 à Escola São Domingos Ltda, em favor de seu neto, Filippo Salles de Moraes, dependente excluído de acordo com o lançamento;
- 6.os gastos com despesas médicas foram todos com dependentes e sua esposa, conforme comprovam as Certidões de Nascimento e Casamento ora juntadas ao processo;
- 7.contudo, admite o uso indevido no que diz respeito à Mariella da Costa Salles, a qual já estava com 25 anos neste ano-calendário, não sendo mais dependente;
- 8.requer, portanto, sejam restabelecidas as parcelas de despesas médicas relativas a sua esposa e à filha Marcela da Costa Salles ( total de R\$ 3.212,13), que, apesar de estar com 22 anos, estava cursando ensino superior, conforme documentação em anexo;
9. cita ementas de Acórdãos da Receita Federal do Brasil para corroborar seu entendimento;
10. por fim, solicita o cancelamento do débito fiscal.

Em 22 de dezembro de 2014, o processo foi encaminhado a esta Delegacia de Julgamento para solução da lide (fl.131).

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2009

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS(PARTE) .MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Considerar-se-á não impugnada a matéria que o contribuinte tenha expressamente concordado em sua peça defensiva ( art.17 do Decreto nº 70.235, de 06 d março de 1972).

**DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTE**

É de se manter a supracitada glosa quando o contribuinte deixa de apresentar documentação hábil e idônea que comprove a efetiva relação de dependência daquele assim considerado em sua declaração de ajuste anual.

**DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO.**

Deve ser mantida a glosa relativa à dedução indevida com despesa de instrução cuja relação de dependência não restou comprovada nos autos.

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.**

Devem ser mantidas as glosas de despesas médicas já que as beneficiárias das supracitadas despesas não constam declaradas como dependentes na declaração de ajuste anual do contribuinte.

## DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

Decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo.

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/05/2015, o sujeito passivo interpôs, em 22/06/2015, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

- a) a relação de dependência está comprovada nos autos
- b) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos
- c) as despesas médicas com plano de saúde por beneficiário estão comprovadas nos autos, sendo dedutível as despesas com o plano de saúde Suzana C. Salles e Marcela C. Salles.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre dedução indevida de dependentes integralmente, no valor de R\$ 1.655,88, dedução indevida de instrução integralmente, no valor de R\$ 2.592,29, e dedução indevida de despesas médicas parcialmente no valor de R\$ 3.212,13, uma vez que o contribuinte não impugnou a infração de dedução indevida de despesas médicas parcialmente, no valor de R\$ 2.134,73, tornando-se esta matéria incontroversa e definitiva administrativamente, nos termos dos arts. 17 e 21 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A impugnação foi protocolizada em 23/09/2011 (fl.04) e o contribuinte tomou ciência do lançamento, em 26/08/2011 (fl.44) Assim, ela reúne os requisitos formais de admissibilidade, portanto, dela se toma conhecimento.

**1.DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA MÉDICA (PARTE).MATÉRIA NÃO IMPUGNADA**

No que diz respeito à supracitada dedução, no valor de R\$ 2.134,73 (R\$ 5.346,86-R\$ 3.212.13), cumpre lembrar que o interessado concorda em sua peça defensiva com o lançamento, razão pela qual deve ser considerada **matéria não impugnada, isto é, parte não litigiosa**. Assim sendo, está constituída na esfera administrativa a exigência relativa a este item, conforme preceitua o art. 21 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

**2. DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTE**

Sobre a dedução de dependentes na declaração de ajuste anual, assim determina o artigo 35 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

*“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.”*

Note-se que, de acordo com a legislação acima citada, o interessado não comprovou deter a guarda judicial do dependente relacionado em sua declaração de ajuste sob o código 24, que corresponde a irmão(ã), neto (a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, com idade, do(a) qual o contribuinte detém a guarda judicial até 21 (vinte e um ) anos, mediante à apresentação de documentos hábeis e idôneos

Frise-se que o contribuinte alega que mesmo não tendo ido à Justiça pleitear a guarda de seu neto, tinha efetivamente a guarda do menino, e estava convencido que se sua filha estava nesta condição, seu neto, por analogia, também estaria. Além disso, firma que não agiu de má fé e entende que, neste caso, está comprovada a supremacia da essência sobre a forma, e o princípio da verdade material dos fatos ocorridos.

Cabe, no entanto, informar ao contribuinte que a questão ora em análise diz respeito a uma exigência legal que ele não logrou preencher, pois para que seu direito à dedução de seu neto como dependente se concretizasse na esfera administrativa tributária, no ano-calendário ora em análise, deveria ele ter apresentado o Termo de Guarda Judicial, devidamente expedido pelo Juízo.

Ademais, não prevista expressamente a hipótese de dedução do neto pelo fato de ser filho de filha dependente, incabível fazê-lo por analogia.

Em resumo, a legislação condiciona o abatimento da dedução de neto como dependente a uma formalidade legal, exigência esta não acatada pelo contribuinte.

Assim sendo, conclui-se pela inexistência de reparo a ser feito à atuação da Fiscalização, no que diz respeito a este item da impugnação.

### 03.DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO

No que diz respeito à dedução de despesa com instrução glosada pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 2.592,29, faz-se mister observar o que prevê o art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II - das deduções relativas:

(...)

b) a **pagamentos de despesas com instrução do contribuinte** e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007) (**Vide Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001**)

Ressalte-se que o interessado requer a inclusão da despesa com instrução referente a seu neto, Filippo Salles Moraes, único dependente informado em sua declaração de ajuste anual, glosado posteriormente e não restabelecido por falta de comprovação nos autos da relação de dependência legal.

Cita-se o *caput* do art. 81, Decreto nº 3.000/99:

“Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes **do contribuinte e de seus dependentes**, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b"). (grifamos)”

Portanto, por haver sido glosado o dependente citado anteriormente, não se pode admitir os pagamentos revertidos em seus benefício, razão pela qual mantém-se a glosa integral da despesa com instrução ora analisada.

#### 4.DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Com relação a este tópico, constata-se que o autuado requer sejam restabelecidas as deduções de despesas médicas relativas a sua esposa e à filha Marcela da Costa Salles, no valor de R\$ 3.212.13.

Há que se destacar que a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, ao tratar da determinação da base de cálculo anual do Imposto de Renda da Pessoa Física, dispõe que :

“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(negrejou-se);...

§ 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(negrejou-se);

II - restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes(negrejou-se);

*III- limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.” ....*

Portanto, a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Cumprе lembrar que o contribuinte só informou como dependente o seu neto. É sabido que a dedução de despesas médicas restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Portanto, não há que se analisar o pleito do interessado uma vez que tanto a esposa do autuado como sua filha, Marcela da Costa Salles, não foram declaradas como dependentes em sua DAA/2009.

#### 5. DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

Cumprе informar que as decisões administrativas suscitadas pelo contribuinte não se constituem em norma geral, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. É de se esclarecer que a eficácia de tais decisões limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Assim, as mencionadas decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo.

Destarte, em face de todo o exposto supra, voto no sentido de julgar IMPROCEDENTE a impugnação.

#### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles