



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19647.010337/2009-02
ACÓRDÃO	2001-007.196 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARLENE DIAS MARQUES DE ALMEIDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF - faculdade do relator de adotar os mesmos fundamentos da decisão recorrida quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

IRPF. DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

O contribuinte, pessoa física, que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, somente pode deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas de custeio indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora que estejam devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. ADMISSIBILIDADE.

A dedução, na apuração da base de cálculo do imposto de renda, a título de dependentes, é permitida, desde que comprovados os requisitos previstos na legislação tributária.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

A possibilidade de redução da renda bruta, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, restringe-se às despesas com o titular e o dependente.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o

contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual.

ACÓRDÃO

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

RELATÓRIO

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **11-34.878** da 1ª Turma da DRJ em Recife/PE (fls. 94 e segs.).

1. Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento, de fls. 09 a 15, na qual é cobrado o Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, relativamente ao ano-calendário de 2006, exercício 2007, no valor de R\$9.238,06, acrescido da multa de ofício e juros de mora (calculados até 30/07/2009), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 18.511,21.
2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 10 a 13) os motivos que deram ensejo ao lançamento acima:
 - 2.1. Dedução indevida de livro caixa no valor de R\$26.169,18, uma vez que o montante dos rendimentos recebidos sem vínculo empregatício corresponde ao valor de R\$ 3.154,25;
 - 2.2. Dedução indevida de dependente no valor de R\$ 1.516,32, uma vez que o dependente Gabhriel Dias Marques de Almeida apresentou DIRPF em separado;
 - 2.3. Dedução indevida de despesa com instrução no valor de R\$2.373,84, em decorrência da glosa do dependente acima citado;
 - 2.4. Dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$4.225,28, pelo fato de Raphael Dias Marques de Almeida não constar como dependente na DIRPF apresentada pelo contribuinte e pela glosa do dependente citado no item anterior.

3. O contribuinte apresentou SRL Solicitação de Retificação de Lançamento, sendo a mesma deferida parcialmente, conforme consta do Resultado da Solicitação de Retificação de Lançamento –SRL fls.8.

4. De acordo com as fls. 37 a 39, foi indeferido o pedido de revisão de lançamento e, desta forma, mantido integralmente o lançamento suplementar do IRPF/2007

5. Devidamente cientificado da autuação em 08/02/2011, fl. 77, o contribuinte apresentou em 22/02/11 a impugnação de fls. 44 a 47, para alegar, em síntese, que:

5.1. Reitera o justificado na SRL (processo 19647.004068/2009-37) e ratifica a legitimidade da dedução das despesas do livro caixa;

5.2. Gabriel Dias Marques de Almeida, embora tenha apresentado sua declaração em separado, suas despesas foram consideradas apenas para o desconto simplificado, deixando de lado suas reais despesas, as quais foram suportadas pela contribuinte. Ademais, o dependente estava com 24 anos e era estudante universitário;

5.3. Há incorreção no lançamento do valor das despesas médicas, uma vez que apenas a Assistência Médica e/ou Hospitalar Multi Saúde Bradesco poderia individualizar os valores pagos, já que o valor indicado inclui os pagamentos do titular e dos dependentes. O valor da glosa está incorreto e, por isso, impõe-se que seja refeito o cálculo da eventual glosa.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

7. Inicialmente, deve-se esclarecer que há previsão legal para que o contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não-assalariado deduza da receita decorrente de sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita, conforme arts. 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), *in verbis*:

“Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)”

“Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

§1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

(...).” (grifei)

8. Os dispositivos acima reproduzidos deixam claro que somente podem ser deduzidas a título de Livro Caixa as despesas que, além de atenderem as condições previstas na legislação, limitem-se ao total de rendimentos decorrentes do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, e os leiloeiros

9. Ademais, todas as deduções pleiteadas pelo sujeito passivo, mesmo que consideradas, em tese, dedutíveis, devem ser comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, como determina o art. 73 do já citado RIR/1999, verbis:

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).

10. Essa é a posição também do Conselho de Contribuintes, conforme Acórdãos a seguir transcritos:

“IRPF – DEDUÇÕES DO LIVRO-CAIXA NÃO COMPROVADAS – TRIBUTAÇÃO – Quando não comprovadas as despesas de livro-caixa, legítima é a tributação da totalidade dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física, os quais deverão passar a compor a base de cálculo do imposto, apurando-se, também, neste caso, o ajuste anual.” (Ac. 104-17624, sessão de 14/09/2000)

“IRPF – DEDUÇÕES – LIVRO CAIXA – O contribuinte, pessoa física que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, as despesas de custeio indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que comprovadas com documentação hábil e idônea, e devidamente escrituradas no Livro Caixa.” (Ac. 106-13540, sessão de 15/10/2003)

“IRPF – EXS. 1997 – 1999 – DEDUÇÃO – LIVRO CAIXA – As despesas decorrentes do exercício do trabalho não assalariado somente são dedutíveis quando necessárias à percepção do rendimento e devidamente comprovadas na forma da lei.” (Ac. 102-45979, sessão de 19/03/2003).

11. Ressalte-se que não foram acostados ao processo os comprovantes das despesas do livro-caixa. Entretanto, como o contribuinte declarou em sua DIRPF o valor de R\$3.154,25 a título de rendimentos recebidos sem vínculo empregatício, correspondente à soma de R\$1.260,00, recebido de pessoas físicas, e R\$1.894,25, recebido da Mediservice, deve ser mantida a glosa no valor de R\$26.169,18, uma vez que este montante excede o total de rendimentos acima citado.

12. No que se refere à glosa da dedução do dependente Gabriel Dias Marques de Almeida, é preciso esclarecer que a regra geral para as pessoas físicas é que a tributação de seus rendimentos seja feita em separado. Contudo, opcionalmente, poderá qualquer um dos pais, tutor ou curador apresentar sua declaração, tributando em conjunto os rendimentos recebidos por cada um e, neste caso, o pai declarante poderá considerar o seu filho como dependente.

13. O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 relaciona os casos em que são permitidas as deduções com 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–ocônjuge 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).

14. Ademais, a Instrução Normativa nº 25/1996, regulamentando a norma legal, assim dispõe em seu art. 37, § 8º:

Art. 37. Poderão ser considerados como dependentes:

(...)

§8º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.

15. No caso em questão, ainda que Gabhriel Dias Marques de Almeida, declarado como dependente do contribuinte, a título de filho, tivesse 24 anos e fosse estudante universitário, conforme alega a impugnante, não seria cabível a dedução pleiteada, uma vez que o mesmo emitiu a sua declaração em separado, conforme consta na folha 03 do processo.

16. É preciso ressaltar, ainda, que, caso não houvesse a declaração em separado, o contribuinte titular poderia fazer jus à dedução com o dependente, porém, deveria oferecer também à tributação os rendimentos recebidos pelo dependente.

17. No que diz respeito às deduções com despesas médicas, o Decreto nº 3.000/1999 em seu art. 80 assim dispõe sobre a matéria:

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;

...

18. Uma vez que foi mantida a glosa da dedução com dependente, não há o que se falar em dedução de despesas médicas com dependente.

19. Entretanto, em se tratando da alegação do contribuinte, no que se refere ao desconto simplificado utilizado na DIRPF de Gabhriel Dias Marques de Almeida, vejamos o que dispõe a Lei nº 9.250/1995 em seu artigo 10º:

Art. 10. O contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação, correspondente à dedução de 20% (vinte por cento) do valor dos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, independentemente do montante desses rendimentos, dispensadas a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie, limitada a:

(...)." (grifei)

20. O Decreto nº 3.000/1999 também disciplina a matéria em seu art.84:

Art.84. Independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração, recebidos no ano-calendário, o contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que consistirá em dedução de vinte por cento desses rendimentos, limitada a oito mil reais, na Declaração de Ajuste Anual, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, e Medida Provisória nº 1.753-16, de 11 de março de 1999, art. 12).

§1º O desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas nos arts. 74 a 82 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, §1º).

§2º O valor deduzido na forma deste artigo não poderá ser utilizado para a comprovação de acréscimo patrimonial, sendo considerado rendimento consumido (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, §2º).

(...)." (grifei)

21. Em consulta ao *Perguntas e Respostas*, disponível no sítio da Receita Federal na internet, é esclarecida a possibilidade de dedução de despesas médicas com filho não incluído como dependente na declaração de ajuste de quem efetuou o pagamento da despesa.

Pergunta nº 362 - São dedutíveis as despesas médicas e com instrução de cônjuge e filho não incluídos como dependentes na declaração de ajuste de quem efetuou o pagamento dessas despesas?

Como regra geral, somente são dedutíveis na declaração as despesas médicas e com instrução de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que for considerado dependente. Contudo, podem ser deduzidas na declaração as despesas médicas e com instrução:

- 1 - pagas pelo declarante referentes a alimentandos desde que em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública, observados os limites legais;
- 2 - referentes a filho que esteja sendo declarado como dependente por um dos cônjuges ainda que os recibos tenham sido emitidos em nome de outro cônjuge;
- 3 – referentes a cônjuge, cuja prestação de serviços esteja discriminada em seu nome e a nota fiscal esteja em nome do declarante.

22. Assim, em relação à alegação da impugnante de que na DIRPF de Gabriel Dias Marques de Almeida as despesas foram consideradas apenas para o desconto simplificado, deixando de lado as reais despesas havidas com o dependente a suportadas pela declarante, a legislação deixa claro que o desconto simplificado é uma opção do contribuinte e que substitui todas as deduções da base de cálculo do imposto de renda admitidas pela legislação, dispensando ainda a comprovação das despesas.

23. Desta forma, tendo o contribuinte optado pelo desconto simplificado, não há o que se falar em inclusão de suas reais despesas como dedução da base de cálculo do imposto de renda, seja na declaração do próprio Gabriel Dias Marques de Almeida, seja na declaração de Marlene Dias Marques de Almeida.

24. Em se tratando da glosa de despesa médica no valor de R\$4.225,28, referente às parcelas do plano de saúde Bradesco Saúde de Gabriel Dias Marques de Almeida e Raphael Dias Marques de Almeida, uma vez que houve a glosa do dependente Gabriel e que Raphael não consta como dependente na DIRPF do contribuinte, o impugnante alega que o valor do cálculo está incorreto e solicita que seja refeito o cálculo da eventual glosa.

25. Da análise dos documentos acostados ao auto, verifica-se que o contribuinte declarou em sua DIRPF o valor de R\$ 7.411,56 e a autoridade fiscal glosou deste total o valor de R\$ 4.225,28. O valor declarado, conforme afirma a impugnante, corresponde ao plano de saúde do titular e dos dependentes.

26. No entanto, a contribuinte não anexou ao processo qualquer documento que comprovasse o valor total pago referente ao plano de saúde do titular, limitando-se a informar que *somente o Bradesco Saúde poderá individualizar os valores pagos*.

27. Ocorre que as deduções pleiteadas pelo sujeito passivo devem ser comprovadas, por força do disposto no art. 73 do Decreto nº 3.000/1999. *in verbis*:

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).

28. Ademais, cabe ao impugnante juntar ao processo as provas que possuir, conforme disciplina o Decreto nº 70.235, em seu art. 16, inciso III:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

...

29. Assim, voto pela manutenção da glosa da despesa médica em questão, no valor de R\$4.225,28, pois entendo que não ficou comprovado o pagamento do plano de saúde do titular em valor superior ao mantido pela autoridade fiscal.

30. Ante o exposto, **VOTO** pela **improcedência da impugnação** (fls. 44 a 47), para manter na íntegra a alteração que deu origem a Notificação de Lançamento de fls. 55 a 58. Saliente-se que sobre o valor do imposto e da multa devem incidir juros conforme legislação vigente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/03/2012, o sujeito passivo interpôs, em 12/04/2012, Recurso Voluntário, fl. 110, sustentando, em apertada síntese, que:

a) restou comprovado que o dependente Gabriel Dias Marques de Almeida estava com 24(vinte e quatro) anos de idade e a sua condição de estudante universitário legitima também a dedução procedida pela recorrente, uma vez que todas as suas despesas foram suportadas unilateralmente pela contribuinte;

a) as despesas com instrução do dependente estão comprovadas nos autos;

b) as despesas médicas do dependente estão comprovadas nos autos;

c) as despesas escrituradas no livro caixa são necessárias e inerentes à atividade profissional exercida, sendo portanto dedutíveis.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO do art. 114, § 12, inciso I

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo a contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 114 :

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

(...)

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento, como segue.

Do manual “Perguntas e Respostas – Imposto sobre a Renda da Pessoa Física” da Receita Federal sobre dedução de despesas de livro-caixa:

Considera-se despesa de custeio aquela indispensável à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo. A despesa de custeio deve preencher os requisitos de necessidade, normalidade, usualidade e pertinência, sendo despesa necessária aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita ou a afetaria significativamente, com reflexo na manutenção da fonte produtora. O valor das despesas dedutíveis, escrituradas em livro-caixa, está limitado ao valor da receita mensal recebida de pessoa física ou jurídica. No caso de as despesas escrituradas no livro-caixa excederem as receitas recebidas por serviços prestados como autônomo a pessoa física e/ou jurídica em determinado mês, o excesso pode ser somado às despesas dos meses subsequentes até dezembro do ano-calendário. O excesso de despesas existente em dezembro não deve ser informado nesse mês nem transposto para o próximo ano-calendário.

Concluo então, pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, que os argumentos trazidos pela contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes e, por conseguinte, deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito