



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>16696.000270/2010-50</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-008.655 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 21 DE AGOSTO DE 2026                            |
| <b>RECURSO</b>     | EMBARGOS                                        |
| <b>EMBARGANTE</b>  | TITULAR DE UNIDADE RFB                          |
| <b>INTERESSADO</b> | CELSO KREIMER E FAZENDA NACIONAL                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2005

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

DEPENDENTE PARA FINS DE DEDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA. COMPANHEIRA.

Pode ser considerada como dependente a companheira com quem o contribuinte tenha filho ou viva há mais de 5 anos, desde que devidamente comprovado a relação estável.

**GASTOS COM INSTRUÇÃO**

São consideradas como dedutíveis para fins do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física o montante despendido a título de gastos com instrução do considerado como dependente do contribuinte.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, contidos às fls.51, restabelecendo os valores glosados a título de Dependente e com Instrução realizados em face de Patrícia da Conceição Machado.

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Relator e Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto[a] integral), Leonardo Nunez Campos (substituto[a] integral), Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Filemon Augusto Assunção de Oliveira, o conselheiro(a) Fabiano Murga da Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Leonardo Nunez Campos.

## RELATÓRIO

Trata o processo de um Embargos de Declaração apresentado pela Equipe Nacional de Contencioso Administrativo, fls. 69/71, em que aponta erro material contido no acórdão nº 2001-007.332 proferido em julgamento por essa Turma.

Aponta a referida Embargante em sua peça recursal, *verbis*:

*“(…)*

*– DOS FATOS*

*No julgamento do Recurso Voluntário, foi proferido por esta Turma o acórdão nº 2001 007.332, que está assim ementado:*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2005*

*RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS PERCEBIDOS PELO ESPÓLIO*

*São tributados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física própria os rendimentos de aluguéis dos bens imóveis pertencentes ao espólio.*

*Destaco inicialmente que o Acórdão de Recurso Voluntário, do CARF, fl. 61, deu provimento ao Recurso para:*

*“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.”*

*Destaco, na sequência, os seguintes trechos do referido Acórdão, fls. 62 e 63:*

*“RELATÓRIO*

*Trata o presente recurso voluntário de uma irresignação trazida pelo ora recorrente contra decisão proferida pela DRJ/FNS – vide documento de fls. 36 -, que manteve os valores glosados constantes da Notificação de Lançamento, como segue: 1. Glosa do valor com dependente – R\$ 2.808,00; 2. Glosa com gastos de instrução – R\$ 2.198,00; 3. Glosa com gastos de despesas médicas – R\$ 5.726,00”*

*(…) “Afirma que a Senhora Patrícia da Conceição Machado é de fato a sua companheira, portanto as glosas levadas a efeito pela autoridade lançadora com*

*relação a dependentes e despesas com instrução merecem ser revistas; afirma ter havido um erro quando da elaboração da sua DIRPF quando teria considerado valores que deveriam ser contabilizados no Livro Caixa da sua atividade e que foram considerados como despesas médicas, inclusive requerendo desta autoridade ad quem a dedutibilidade correta do seu valor; informando que efetivamente os valores que foram considerados como omissão de rendimentos efetivamente ocorreram.”*

*“VOTO (...)*

*(...) omissis*

*O imposto de renda das pessoas físicas incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, sendo irrelevante a denominação que recebam, a forma de percepção, a nacionalidade da fonte, bastando para a incidência o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título. Os rendimentos recebidos sujeitam-se à tributação mensal – no mês em que forem percebidos – e na declaração de ajuste anual do exercício correspondente (Código Tributário Nacional, CTN, arts. 43 a 45 e Lei nº 7.713/1988, arts. 1º a 3º e 5º).*

*A alegação é de que os rendimentos foram pagos ao Espólio de Sérgio Kreimer, CPF 038.097.817-20. No entanto, não apresentou cópias dos contratos de aluguel registro de propriedade dos imóveis locados (negritei e sublinhei).*

*As omissões devem ser mantidas com base nas Dirf que se encontram nos arquivos eletrônicos da RFB (negritei e sublinhei).*

*Diante do exposto, voto por julgar a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.”*

## *II – DO ERRO*

*Compulsando os autos verifica-se que a Notificação de Lançamento nº 2006/607451749324155 que deu origem ao presente processo, fls. 19 a 25, é decorrente da constatação das seguintes infrações: Dedução indevida com Dependentes; Dedução Indevida com Despesas de Instrução; Dedução Indevida de Despesas Médicas; e Omissão de Rendimentos do Trabalho.*

*O Acórdão embargado traz em sua EMENTA, de forma divergente, a informação de que o processo trata de Rendimentos de aluguéis percebidos pelo Espólio.*

*Na sequência, no Relatório do Acórdão embargado, consta que o recurso voluntário do recorrente trata de irrisignação contra decisão proferida pela DRJ/FNS, que manteve os valores glosados constantes da Notificação de Lançamento, quanto a: 1. Glosa do valor com dependente – R\$ 2.808,00; 2. Glosa com gastos de instrução – R\$ 2.198,00; 3. Glosa com gastos de despesas médicas – R\$ 5.726,00.*

*No Voto, o Acórdão embargado traz a transcrição da fundamentação expendida pela autoridade a quo no julgamento da impugnação que fora apresentada pelo*

*ora recorrente, onde consta que a alegação é de que os rendimentos têm como origem rendimentos de aluguéis.*

*Da leitura do Acórdão nº 07-35.010 da 6ª Turma da DRJ/FNS, fls. 36 a 44, observa-se que o referido trecho reproduzido no Voto do Acórdão embargado, não consta do Acórdão da DRJ/FNS que ao analisar a Omissão de Rendimentos do Trabalho decide da seguinte forma: "Portanto, deve ser mantida a exigência do imposto e da multa de ofício decorrentes da omissão dos rendimentos pagos pela Irmandade Sta Misericórdia de Angra dos Reis, no valor de R\$ 213,00 e da Prefeitura Municipal de Parati, no valor de R\$ 7.100,00."*

#### **II – DO ERRO**

*Compulsando os autos verifica-se que a Notificação de Lançamento nº 2006/607451749324155 que deu origem ao presente processo, fls. 19 a 25, é decorrente da constatação das seguintes infrações: Dedução indevida com Dependentes; Dedução Indevida com Despesas de Instrução; Dedução Indevida de Despesas Médicas; e Omissão de Rendimentos do Trabalho.*

*O Acórdão embargado traz em sua EMENTA, de forma divergente, a informação de que o processo trata de Rendimentos de aluguéis percebidos pelo Espólio.*

*Na sequência, no Relatório do Acórdão embargado, consta que o recurso voluntário do recorrente trata de irrisignação contra decisão proferida pela DRJ/FNS, que manteve os valores glosados constantes da Notificação de Lançamento, quanto a: 1. Glosa do valor com dependente – R\$ 2.808,00; 2. Glosa com gastos de instrução – R\$ 2.198,00; 3. Glosa com gastos de despesas médicas – R\$ 5.726,00.*

*No Voto, o Acórdão embargado traz a transcrição da fundamentação expendida pela autoridade a quo no julgamento da impugnação que fora apresentada pelo ora recorrente, onde consta que a alegação é de que os rendimentos têm como origem rendimentos de aluguéis.*

*Da leitura do Acórdão nº 07-35.010 da 6ª Turma da DRJ/FNS, fls. 36 a 44, observa-se que o referido trecho reproduzido no Voto do Acórdão embargado, não consta do Acórdão da DRJ/FNS que ao analisar a Omissão de Rendimentos do Trabalho decide da seguinte forma: "Portanto, deve ser mantida a exigência do imposto e da multa de ofício decorrentes da omissão dos rendimentos pagos pela Irmandade Sta Misericórdia de Angra dos Reis, no valor de R\$ 213,00 e da Prefeitura Municipal de Parati, no valor de R\$ 7.100,00."*

#### **III – DO PEDIDO**

*Face ao exposto, requer que seja conhecido e provido os embargos de declaração opostos, de forma a sanar o resultado do julgamento.*

*(...)."*

Após o proferimento do juízo de admissibilidade recursal por parte do ilustre Presidente da 1ª Turma Extraordinária da 2ª Seção, fls. 74/77, o processo me foi distribuído por prevenção na condição de relator original do julgado apontado.

## VOTO

Conselheiro **Raimundo Cássio Gonçalves Lima**, Relator

### 1. Admissibilidade

A peça do Embargante, como também o recurso voluntário que será objeto de análise, são tempestivos e preenchem os demais requisitos para virem a ser conhecidos.

### 2. Delimitação da matéria dos Embargos

Ao apreciar o juízo de admissibilidade, o ilustre Presidente assim deixou devidamente plasmado no corpo da sua decisão, fls. 74-77, o escopo material acerca da análise da peça recursal adunada a título de Embargos de Declaração, verbis:

“(…).

*a) Da inexatidão material alegada*

*A supervisora da Equipe Nacional do Contencioso Administrativo, com delegação de competência conforme inciso IV, do art. 1º da PORTARIA DRF/CPS nº 34, de 08 de abril de 2020, alega a existência de inexatidão material no acórdão embargado.*

*Argumenta que:*

*I – DOS FATOS*

*No julgamento do Recurso Voluntário, foi proferido por esta Turma o acórdão nº 2001-007.332, que está assim ementado:*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2005*

**RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS PERCEBIDOS PELO ESPÓLIO**

*São tributados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física própria os rendimentos de aluguéis dos bens imóveis pertencentes ao espólio.*

**Destaco inicialmente que o Acórdão de Recurso Voluntário, do CARF, fl. 61, deu provimento ao Recurso para:**

*“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.” Destaco, na sequência, os seguintes trechos do referido Acórdão, fls. 62 e 63:*

**“RELATÓRIO**

*Trata o presente recurso voluntário de uma irresignação trazida pelo ora recorrente contra decisão proferida pela DRJ/FNS – vide documento de fls. 36 -, que manteve os valores glosados constantes da Notificação de Lançamento, como segue:*

- 1. Glosa do valor com dependente – R\$ 2.808,00;*
- 2. Glosa com gastos de instrução – R\$ 2.198,00;*
- 3. Glosa com gastos de despesas médicas – R\$ 5.726,00”*

*(...)*

*“Afirma que a Senhora Patrícia da Conceição Machado é de fato a sua companheira, portanto as glosas levadas a efeito pela autoridade lançadora com relação a dependentes e despesas com instrução merecem ser revistas; afirma ter havido um erro quando da elaboração da sua DIRPF quando teria considerado valores que deveriam ser contabilizados no Livro Caixa da sua atividade e que foram considerados como despesas médicas, inclusive requerendo desta autoridade ad quem a dedutibilidade correta do seu valor; informando que efetivamente os valores que foram considerados como omissão de rendimentos efetivamente ocorreram.”*

**“VOTO (...)**

*“Transcrevo a seguir a fundamentação expendida pela autoridade a quo no julgamento da impugnação que fora apresentada pelo ora recorrente:*

*(...) omissis*

*O imposto de renda das pessoas físicas incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza, sendo irrelevante a denominação que recebam, a forma de percepção, a nacionalidade da fonte, bastando para a incidência o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título. Os rendimentos recebidos sujeitam-se à tributação mensal – no mês em que forem percebidos – e na declaração de ajuste anual do exercício correspondente (Código Tributário Nacional, CTN, arts. 43 a 45 e Lei nº 7.713/1988, arts. 1º a 3º e 5º).*

*A alegação é de que os rendimentos foram pagos ao Espólio de Sérgio Kreimer, CPF 038.097.817-20. No entanto, não apresentou cópias dos contratos de aluguel registro de propriedade dos imóveis locados (negritei e sublinhei).*

*As omissões devem ser mantidas com base nas Dirf que se encontram nos arquivos eletrônicos da RFB (negritei e sublinhei).*

*Diante do exposto, voto por julgar a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.”*

**II – DO ERRO**

*Compulsando os autos verifica-se que a Notificação de Lançamento nº 2006/607451749324155 que deu origem ao presente processo, fls. 19 a 25, é decorrente da constatação das seguintes infrações: Dedução indevida com Dependentes; Dedução Indevida com Despesas de Instrução; Dedução Indevida de Despesas Médicas; e Omissão de Rendimentos do Trabalho.*

*O Acórdão embargado traz em sua EMENTA, de forma divergente, a informação de que o processo trata de Rendimentos de aluguéis percebidos pelo Espólio.*

*Na sequência, no Relatório do Acórdão embargado, consta que o recurso voluntário do recorrente trata de irresignação contra decisão proferida pela DRJ/FNS, que manteve os valores glosados constantes da Notificação de Lançamento, quanto a: 1. Glosa do valor com dependente – R\$ 2.808,00; 2. Glosa com gastos de instrução – R\$ 2.198,00; 3. Glosa com gastos de despesas médicas – R\$ 5.726,00.*

*No Voto, o Acórdão embargado traz a transcrição da fundamentação expendida pela autoridade a quo no julgamento da impugnação que fora apresentada pelo ora recorrente, onde consta que a alegação é de que os rendimentos têm como origem rendimentos de aluguéis.*

*Da leitura do Acórdão nº 07-35.010 da 6ª Turma da DRJ/FNS, fls. 36 a 44, observa-se que o referido trecho reproduzido no Voto do Acórdão embargado, não consta do Acórdão da DRJ/FNS que ao analisar a Omissão de Rendimentos do Trabalho decide da seguinte forma: "Portanto, deve ser mantida a exigência do imposto e da multa de ofício decorrentes da omissão dos rendimentos pagos pela Irmandade Sta Misericórdia de Angra dos Reis, no valor de R\$ 213,00 e da Prefeitura Municipal de Parati, no valor de R\$ 7.100,00."*

*(destaques no original) (e-fls. 69/71)*

*Com razão a embargante, considerando a alegação claramente exposta acima e o cotejo com a decisão embargada, verifica-se que houve de fato a inexatidão material devida a lapso manifesto entre a ementa, o relatório e o voto do acórdão embargado, em relação ao resultado do julgamento.*

*Portanto, resta procedente a alegação de inexatidão material devida a lapso manifesto da embargante.*

*(...)."*

### **3. Mérito**

#### **3.1. Do lançamento**

Preliminarmente, ressalta-se que se encontra devidamente coberta de razões a embargante em sua peça que se encontra devidamente acostada às fls. 69-71 demonstrando o erro contido no voto condutor do julgado.

Observa-se, corretamente, que a Notificação de Lançamento de fls. 18/25 imputou ao recorrente as seguintes materialidades:

- (i) Dedução indevida com dependentes – R\$ 2.808,00;
- (ii) Dedução indevida com Despesas com Instrução – R\$ 2.198,00;
- (iii) Dedução indevida com Despesas Médicas – R\$ 5.726,00;
- (iv) Omissão de rendimentos – R\$ 7.313,00.

Sobreveio o acórdão prolatado pela 6ª Turma da DRJ/FNS, nº 07-35.010, fls. 36/44, que teria sido dispensado de Ementas, julgou procedente em parte a sua impugnação, de onde se colhe os excertos a seguir:

“(…)

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS

*A desculpa de que as fontes pagadoras não forneceram os comprovantes de rendimentos em tempo hábil não tem o condão de elidir o crédito tributário. Eventual falha da fonte pagadora na confecção do comprovante anual de rendimentos não exime a pessoa física do dever de informar corretamente na Declaração de Ajuste Anual todos os rendimentos tributáveis recebidos, conforme previsto no art. 3º, § 1º, da Lei 7.713/88, no art. 8º, I, da Lei 9.250/95, e nos artigos 37 e 83 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99.*

*Caso a fonte pagadora se recuse a fornecer o comprovante ou o forneça com inexatidão, o contribuinte deve declarar normalmente e de maneira correta todos os rendimentos auferidos no ano-calendário e comunicar a recusa e/ou erro da fonte pagadora à Secretaria da Receita Federal do Brasil, para que a autoridade competente tome as medidas legais cabíveis.*

*Inclusive, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu orientação expressa nesse sentido, conforme se depreende da resposta às perguntas n.ºs 051 e 052 do “Perguntas e Respostas” relativo ao IRPF do Exercício 2009, Ano-Calendário 2008, publicado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil:*

#### COMPROVANTE ERRADO OU NÃO ENTREGUE

*051 — Qual o procedimento a ser adotado pela pessoa física quando a fonte pagadora não lhe fornecer o comprovante de rendimentos ou fornecê-lo com inexatidão?*

*A fonte pagadora, pessoa física ou jurídica, deverá fornecer à pessoa física beneficiária, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente àquele a que se referirem os rendimentos, documentos comprobatórios, em uma via, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário de 2008, conforme modelo oficial.*

*No caso de retenção na fonte e não-fornecimento do comprovante, o contribuinte deve comunicar o fato à unidade local da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, para as medidas legais cabíveis.*

*Ocorrendo inexatidão nas informações, tais como salários que não foram pagos nem creditados no ano-calendário ou rendimentos tributáveis e isentos computados em conjunto, o interessado deve solicitar à fonte pagadora outro comprovante preenchido corretamente.*

*Na impossibilidade de correção, por motivo de força maior, o contribuinte pode utilizar os comprovantes de pagamentos mensais, ficando sujeito à comprovação de suas alegações, a critério da autoridade lançadora.*

*(Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 16; Instrução Normativa SRF nº 120, de 28 de dezembro de 2000, art. 2º e 3º, com a alteração promovida pela Instrução Normativa nº 288, de 24 de janeiro de 2003; Instrução Normativa SRF nº 698, de 20 de dezembro de 2006, arts. 1º e 2º)*

#### FALTA DE COMPROVANTE DE FONTE PAGADORA

*052 — Contribuinte que auferiu rendimentos diversos, mas que não possui comprovantes de todas as fontes pagadoras, declara somente os rendimentos comprovados por documentos?*

*O contribuinte deve oferecer à tributação todos os rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário, de pessoas físicas ou jurídicas, mesmo que não tenha recebido comprovante das fontes pagadoras, ou que este tenha se extraviado.*

*Se o contribuinte não tem o comprovante do desconto na fonte ou do rendimento percebido, deve solicitar à fonte pagadora uma via original, a fim de guardá-la para futura comprovação. Se a fonte pagadora se recusar a fornecer o documento pedido, o contribuinte deve comunicar o fato à unidade local da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, para que a autoridade competente tome as medidas legais que se fizerem necessárias.*

*Portanto, deve ser mantida a exigência do imposto e da multa de ofício decorrentes da omissão dos rendimentos pagos pela Irmandade Sta Misericórdia de Angra dos Reis, no valor de R\$ 213,00 e da Prefeitura Municipal de Parati, no valor de R\$ 7.100,00.*

#### DEDUÇÕES INDEVIDA DE DEPENDENTES E DESPESAS DE INSTRUÇÃO

*No que se refere à relação de dependência, importa transcrever o art. 77 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:*

*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 - 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 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).*

*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).*

*No caso em análise, o contribuinte comprova a relação de dependência do irmão Henrique Kreimer por meio do Termo de Curatela de fls. 5, no qual consta que em 8 de setembro de 2005 o contribuinte Celso Kreimer foi nomeado curador de Henrique Kreimer.*

*Porém, quanto à dependente Patrícia da Conceição Machado, entendo que não consta dos autos documentos suficientes para comprovar a relação de dependência. Observa-se que enquanto apresenta farta documentação demonstrando que Patrícia da Conceição Machado residia em Angra dos Reis (Rua Dr. Coutinho, 172 Bl GB C/06), do contribuinte Celso Kreimer apresenta apenas o que seria uma correspondência enviada pela Imobiliária Orial Ltda, com o que parece ser uma daquelas etiquetas autoadesivas com o seu nome, indicando o mesmo endereço de Patrícia da Conceição Machado (Rua Dr. Coutinho, 172 Bl GB C/06 – Angra dos Reis), contendo um selo sobreposto a um carimbo, sendo que, estranhamente, o referido selo não apresenta as marcas do carimbo, como se o mesmo tivesse sido colado após o carimbo ter sido estampado, o que impossibilita a identificação da data da suposta postagem.*

*Em contrapartida, na DIPRF/2006, apresentada à RFB via internet em 27/04/2006, o contribuinte informa seu endereço na Rua Cinco de Julho, n.º 231/1001 – Copacabana/RJ, endereço este que foi alterado em 26/06/2007 para Rua Paz e Bem, n.º 475 – Casa n.º 4 – Camorim, Angra dos Reis, conforme dados cadastrais extraídos dos sistemas informatizados da RFB.*

*Como bem destacado pelo Fisco, caberia ao impugnante apresentar prova robusta e suficiente para comprovar a relação de convivência duradoura e estável em 2005, o que não ocorreu. Poderia ter comprovado, por exemplo, a existência de conta bancária movimentada em conjunto, bens adquiridos em conjunto, escrituras públicas, ou até mesmo o contrato de locação ou registro/matricula do imóvel ocupado por Patrícia e indicado pelo impugnante como sua residência em Angra dos Reis (da Rua Dr. Coutinho, 172 Bl GB C/06), mas nada foi providenciado.*

*Quanto a inclusão de Patrícia da Conceição Machado como sua dependente no plano de saúde (fls. 17), cumpre destacar que a qualificação de dependência para fins de inclusão em plano de saúde não se confunde com a qualificação de dependência da legislação tributária para fins de dedução do imposto de renda das pessoas físicas.*

*Portanto, há que se manter a glosa da dependente Patrícia da Conceição Machado, no valor de R\$ 1.404,00, por falta de comprovação da relação de dependência. Por conseguinte, há que ser mantida a glosa das despesas com instrução da dependente glosada Patrícia da Conceição Machado.*

*Consoante disposição legal, poderão ser deduzidos, na Declaração de Ajuste Anual, os pagamentos efetuados junto a Instituição de Ensino relativamente à educação infantil (creches, pré-escolas; ensino fundamental ao médio); à educação superior (cursos de graduação, mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissionalizante, englobando o ensino técnico e o tecnológico, do*

*próprio sujeito passivo e de seus dependentes, até o limite anual individual previsto em lei para o exercício em análise. (art. 8º, II, “b”, da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995).*

*Os gastos dedutíveis restringem-se as mensalidades e anuidade pagas a Instituição de Ensino regularmente autorizada pelo Poder Público a ministrar educação básica, profissionalizante e superior, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e as quantias remetidas ao exterior, para pagamento de despesas com matrícula e mensalidades escolares.*

*No presente caso, além das despesas terem sido efetuadas por pessoa não dependente (dependente glosada), não consta dos autos a identificação do curso realizado, devendo ser mantida a glosa de dedução com despesas de instrução de Patrícia da Conceição Machado, no valor de R\$ 2.198,00.*

#### **DEDUÇÕES INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

*Conforme relatado, o contribuinte alega que as despesas médicas glosadas são, na verdade, despesas de livro caixa, fundamentais para o ganho autônomo.*

*A dedutibilidade de despesas do Livro Caixa é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece:*

*“Art. 6º 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:*

*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.*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:*

*a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.*

*§ 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, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

*§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.*

*(...)”*

*Pela leitura do dispositivo, identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*Quanto às despesas constantes do último grupo (“despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”), requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução. Citam-se, como exemplos, despesas relativas a aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.*

*Além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, para serem dedutíveis as despesas devem ser comprovadas e escrituradas em livro caixa. Frise-se que as despesas devem estar devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos.*

*Note-se que, ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.*

*De outra parte, para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.*

*Ocorre, neste caso, que o impugnante sequer apresenta o comprovante da referida despesa. O que temos é apenas a indicação feita pelo Fisco, na Notificação de Lançamento, que o contribuinte pleiteou indevidamente a dedução de despesas relativas a assessoria técnica como despesas médicas, e como bem fundamentado no procedimento fiscal, tal dispêndio não pode ser considerado despesa(i) médica para fins de dedução do imposto de renda.*

*Se o contribuinte pretendia ter reconhecida a dedução de tal despesa como sendo despesa de livro caixa, caberia a ele, e somente a ele, por meio de documento hábil e idôneo, demonstrar que a mesma era necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, e que atende aos critérios de normalidade, pertinência e necessidade, o que não foi feito.*

*Portanto, há que se manter a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 5.726,00. (...).”*

Após o r. julgado adredemente referido remanesceram as seguintes materialidades sem a devida comprovação:

- (i) Omissão de rendimentos – R\$ 7.100,00;
- (ii) Dependentes – R\$ 1.404,00;
- (iii) Gastos com instrução – R\$ 2.198,00;
- (iv) Despesas Médicas – R\$ 5.726,00.

Em face da ilegibilidade dos documentos de fls. 47/48, e ante a ausência da lavratura do Termo de Perempção para a apresentação de recurso voluntário, presume-se, destarte, a tempestividade da peça recursal que se encontra devidamente acostada às fls. 50/51.

Em sua peça recursal, o ora recorrente apenas informa genericamente não concordar com a manutenção da indedutibilidade mantida com as rubricas Dependentes e com Despesas com instrução, afirmando concordar com a exação tributária capitulada Omissão de Rendimentos, bem como de concordar parcialmente com a materialidade da rubrica Despesas Médicas.

### **3.2. Delimitação da análise de mérito**

Tendo em vista que o ora recorrente concordou expressamente com o lançamento com a rubrica Omissão de Rendimentos, tal matéria se encontra devidamente revestida sob o manto de renúncia ao direito de ela recorrer, inclusive trazendo informações de que teria providenciado o parcelamento do montante lançado devido sobre o assunto.

### **3.3. Despesas Médicas**

Relativamente à rubrica lançada a título de Despesas Médicas, apenas repete que teria havido equívoco quando do seu aproveitamento de que o montante deveria ter sido lançado no livro caixa, matéria já devidamente arrostada pela autoridade de piso nos termos a seguir transcritos, fls. 42-43, verbis:

*“(…)*

#### **DEDUÇÕES INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

*Conforme relatado, o contribuinte alega que as despesas médicas glosadas são, na verdade, despesas de livro caixa, fundamentais para o ganho autônomo.*

*A dedutibilidade de despesas do Livro Caixa é regulada pelo art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece:*

*“Art. 6º 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:*

*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.*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:*

*a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)*

*c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.*

*§ 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, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

*§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.*

*(...)”*

*Pela leitura do dispositivo, identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. Quanto às despesas constantes do último grupo (“despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora”), requerem análise individualizada, cotejada com a atividade desenvolvida pelo profissional, a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e a possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio passível de dedução. Citam-se, como exemplos, despesas relativas a aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.*

*Além de necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, para serem dedutíveis as despesas devem ser comprovadas e escrituradas em livro caixa. Frise-se que as despesas devem estar devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos.*

*Note-se que, ao especificar expressamente quais as despesas dedutíveis e ao condicionar essas deduções à estrita conexão com a manutenção da respectiva fonte produtora dos rendimentos sujeitos à incidência de imposto, a legislação*

*objetiva vedar a utilização de critérios subjetivos para o cálculo do tributo devido e, em consequência, afastar qualquer possibilidade de liberalidade ou poder discricionário na dedução.*

*De outra parte, para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.*

*Ocorre, neste caso, que o impugnante sequer apresenta o comprovante da referida despesa. O que temos é apenas a indicação feita pelo Fisco, na Notificação de Lançamento, que o contribuinte pleiteou indevidamente a dedução de despesas relativas a assessoria técnica como despesas médicas, e como bem fundamentado no procedimento fiscal, tal dispêndio não pode ser considerado despesa médica para fins de dedução do imposto de renda.*

*Se o contribuinte pretendia ter reconhecida a dedução de tal despesa como sendo despesa de livro caixa, caberia a ele, e somente a ele, por meio de documento hábil e idôneo, demonstrar que a mesma era necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, e que atende aos critérios de normalidade, pertinência e necessidade, o que não foi feito.*

*Portanto, há que se manter a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 5.726,00.*

*(...).*

Entendo que nenhum reparo merece o julgado ora sendo objurgado com relação à matéria em questão, com a qual concordo integralmente com a sua fundamentação dantes transcrita, e, também, a adoto, de acordo com os termos constantes do art. 114, § 12, I, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

### **3.4. Dependentes e Instrução**

Remanesce a discussão trazida à baila no corpo do recurso voluntário em análise para fins de admissão das dedutibilidades relativamente à tais rubricas que foram objeto de lançamento, unicamente a comprovação da relação de dependência de Patrícia da Conceição Machado.

Transcrevo a seguir excertos contidos no voto condutor do julgado proferido pela autoridade de piso e ora sendo vergastado por meio do recurso voluntário ora sendo analisado, verbis:

*“(...).*

*Porém, quanto à dependente Patrícia da Conceição Machado, entendo que não consta dos autos documentos suficientes para comprovar a relação de dependência. Observa-se que enquanto apresenta farta documentação demonstrando que Patrícia da Conceição Machado residia em Angra dos Reis (Rua Dr. Coutinho, 172 Bl GB C/06), do contribuinte Celso Kreimer apresenta apenas o que seria uma correspondência enviada pela Imobiliária Oriol Ltda, com o que*

*parece ser uma daquelas etiquetas autoadesivas com o seu nome, indicando o mesmo endereço de Patrícia da Conceição Machado (Rua Dr. Coutinho, 172 Bl GB C/06 – Angra dos Reis), contendo um selo sobreposto a um carimbo, sendo que, estranhamente, o referido selo não apresenta as marcas do carimbo, como se o mesmo tivesse sido colado após o carimbo ter sido estampado, o que impossibilita a identificação da data da suposta postagem.*

*Em contrapartida, na DIPRF/2006, apresentada à RFB via internet em 27/04/2006, o contribuinte informa seu endereço na Rua Cinco de Julho, n.º 231/1001 – Copacabana/RJ, endereço este que foi alterado em 26/06/2007 para Rua Paz e Bem, n.º 475 – Casa n.º 4 – Camorim, Angra dos Reis, conforme dados cadastrais extraídos dos sistemas informatizados da RFB.*

*Como bem destacado pelo Fisco, caberia ao impugnante apresentar prova robusta e suficiente para comprovar a relação de convivência duradoura e estável em 2005, o que não ocorreu. Poderia ter comprovado, por exemplo, a existência de conta bancária movimentada em conjunto, bens adquiridos em conjunto, escrituras públicas, ou até mesmo o contrato de locação ou registro/matricula do imóvel ocupado por Patrícia e indicado pelo impugnante como sua residência em Angra dos Reis (da Rua Dr. Coutinho, 172 Bl GB C/06), mas nada foi providenciado.*

*Quanto a inclusão de Patrícia da Conceição Machado como sua dependente no plano de saúde (fls. 17), cumpre destacar que a qualificação de dependência para fins de inclusão em plano de saúde não se confunde com a qualificação de dependência da legislação tributária para fins de dedução do imposto de renda das pessoas físicas.*

*Portanto, há que se manter a glosa da dependente Patrícia da Conceição Machado, no valor de R\$ 1.404,00, por falta de comprovação da relação de dependência.*

*Por conseguinte, há que ser mantida a glosa das despesas com instrução da dependente glosada Patrícia da Conceição Machado.*

*(...).”*

Nesse ponto entendo que o acórdão proferido pela autoridade de piso deve ser malferido para poder admitir a dedutibilidade pleiteada pelo ora recorrente, mormente em face dos documentos trazidos aos autos e que se encontram devidamente adunados às fls. 52-54, que entendo ser razoável as suas aceitações para os fins propostos.

Entendo também que eles suprem a exigência contida no corpo do voto condutor do julgado proferido pela autoridade de piso.

#### **4. Conclusão**

Ante o exposto, acolho os presentes embargos de declaração com efeitos infringentes, com vistas a sanar o erro contido no acórdão nº 2001-007.332 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, bem como para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário contido às

fls.51, restabelecendo os valores glosados a título de Dependente e com Instrução realizados em face de Patrícia da Conceição Machado.

É o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Cássio Gonçalves Lima**