



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 29 - Cosit

Data 4 de novembro de 2013

Origem Delegacia da Receita Federal do Brasil em Palmas (DRF/Palmas)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ementa: O desconto simplificado substitui todas as deduções previstas na legislação tributária às quais o contribuinte faria jus caso optasse pela declaração com base nas deduções legais. Dispositivos Legais:

O desconto simplificado, entretanto, não substitui as deduções relacionadas a pessoas que, embora possam ser consideradas dependentes perante a legislação tributária, não constam da declaração.

A apresentação de declaração com opção pelo desconto simplificado por um dos cônjuges, em que não há a inclusão de dependente comum, não impede que o outro cônjuge apresente declaração com a utilização das deduções legais, incluindo o dependente comum na declaração e utilizando as deduções a ele relacionadas e vice-versa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 8º e 10, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), e Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 29.

(e-Processo nº 10104.720007/2013-60)

Relatório

A Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal do Brasil na 10ª Região Fiscal (Disit da SRRF10) submete a esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), conforme previsto no § 3º do art. 6º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2013, a Consulta Interna nº 2, de 1º de abril de 2013, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Palmas (DRF/Palmas), com minuta de solução elaborada pela Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal do Brasil na 1ª Região Fiscal (Disit da SRRF01).

2. Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária que disciplina o Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

3. A consulente faz referência à hipótese em que os cônjuges apresentam declarações em separado, o primeiro opta pela tributação com base no desconto simplificado, enquanto o segundo faz a opção pela tributação com base nas deduções legais. A seguir,

questiona se este último poderia incluir dependente comum em sua declaração, utilizando as despesas a ele relacionadas.

4. Fundamentando-se no § 5º do art. 77 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), no art. 29 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, e no Acórdão nº 09-30.290 da 6ª Turma da DRJ/JFA, a unidade propõe o entendimento no sentido de que o dependente comum não poderia constar da declaração apresentada com base nas deduções legais tendo em vista que as despesas a ele relacionadas teriam sido substituídas pelo desconto simplificado aplicado na declaração apresentada pelo outro cônjuge.

Fundamentos

5. Transcrevem-se abaixo os dispositivos mencionados na consulta:

RIR/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).

(...)

§ 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).

Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001:

Art. 29. A pessoa física pode optar pela Declaração Simplificada, independentemente do montante dos rendimentos recebidos e da quantidade de fontes pagadoras.

§ 1º Essa opção implica a substituição de todas as deduções da base de cálculo e do imposto devido, previstas na legislação tributária, pelo desconto simplificado de vinte por cento do valor dos rendimentos tributáveis na declaração, limitado a R\$ 8.000,00 (oito mil reais).

6. O acórdão referenciado na consulta recebeu a seguinte ementa, parcialmente transcrita:

DRJ/JFA, 6ª Turma, Acórdão nº 09-30.290, Sessão de 30 de junho de 2010:

DEDUÇÃO. DEPENDENTES.

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.

A opção pela Declaração Simplificada implica a substituição de todas as deduções da base de cálculo e do imposto devido, previstas na legislação tributária, pelo desconto simplificado de 20%.

7. A tese sustentada pela consulente apoia-se na ideia de que o desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas pela legislação, inclusive aquelas relacionadas a dependente não incluído na declaração. Em outras palavras, as deduções relacionadas a pessoas que, embora não constem da declaração, possam ser consideradas dependentes para fins tributários, estariam sendo substituídas pelo desconto simplificado.

8. A consulta não esclarece se, na proposta de solução nela contida, a declaração com base no desconto simplificado deve prevalecer sobre a declaração com base nas deduções legais, independentemente da ordem de apresentação dessas declarações.

9. Não obstante, o pressuposto aqui adotado é no sentido de que a declaração com base no desconto simplificado foi apresentada em primeiro lugar.

10. Além disso, embora a consulta tenha sido limitada à hipótese em que um cônjuge apresenta a declaração com base nas deduções legais e o outro apresenta declaração em separado com base no desconto simplificado, é preciso reconhecer a existência de repercussão em outras situações semelhantes.

11. Caso admitida, a interpretação propugnada implicaria: (1) a impossibilidade de os cônjuges ou companheiros apresentarem declarações em separado, ambas com base no desconto simplificado – hipótese em que as deduções com os dependentes comuns estariam sendo substituídas pelo desconto simplificado nas duas declarações; (2) impossibilidades relacionadas a outras situações em que determinadas pessoas podem ser consideradas dependentes por mais de um contribuinte, tal como aquela em que os pais podem constar na declaração de um dos filhos – hipótese em que a apresentação de declaração com base no desconto simplificado por um dos filhos implicaria a impossibilidade de inclusão desses dependentes, e das respectivas deduções, na declaração de outro filho.

12. A despeito de não terem sido incluídas na consulta, as situações vislumbradas contribuem para a presente solução na medida em que o entendimento a ser adotado deve ser considerado adequado em todas as hipóteses. Por meio do controle dos resultados, privilegia-se a interpretação do ordenamento jurídico como um todo.

13. Registra-se, também, que a jurisprudência administrativa não contribui muito para a presente solução, por duas razões: (1) primeiro, porque a decisão administrativa referenciada na consulta trata de situação em que a dependente foi incluída tanto na declaração do cônjuge, recorrente, que optou pela tributação com base nas deduções legais, quanto na declaração do outro cônjuge, que optou pela tributação com base no desconto simplificado, sendo que a impugnação apresentada pelo recorrente foi provida nesta parte, por ter sido este o primeiro a apresentar a declaração; (2) segundo, porque as demais decisões que tangenciam o assunto tratam de hipótese específica e distinta.

14. O art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, dispõe acerca das despesas que podem ser utilizadas como deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física:

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;

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:

(...)

c) à quantia, por dependente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

(...)

d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e **ao de seus dependentes**; (grifos não são do original)

15. As despesas referidas pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, quando relacionadas ao dependente, pressupõem a inclusão deste na declaração do contribuinte, caso contrário, permanecem restritas às despesas do declarante.

16. Essa premissa é relevante quando se busca entender o alcance do disposto no art. 10 da Lei nº 9.250, de 1995:

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:

(...)

17. A substituição de que trata o art. 10 da Lei nº 9.250, de 1995, é presunção legal que visa conjugar a capacidade contributiva com a praticidade da tributação: observados os limites impostos, auferir-se a base tributável sem que haja a necessidade da comprovação dos gastos dispendidos.

18. Ocorre que o desconto simplificado alcança as deduções previstas na legislação tributária às quais o contribuinte faria jus caso optasse pela declaração com base nas deduções legais, não havendo qualquer dispositivo da legislação que permita ampliar esse alcance.

19. Significa dizer que, se o contribuinte apresenta sua declaração sem a inclusão de qualquer dependente, o desconto simplificado alcança tão somente as despesas relacionadas a esse contribuinte, não substituindo as deduções relacionadas a pessoas que, embora possam ser consideradas dependentes perante a legislação tributária, não constam da declaração.

20. Assim, na hipótese trazida pela consultante, a apresentação de declaração com opção pelo desconto simplificado por um dos cônjuges, em que não há a inclusão de dependente comum, não impede que o outro cônjuge apresente declaração com a utilização das

deduções legais, incluindo o dependente comum na declaração e utilizando as deduções a ele relacionadas.

21. Esta Cosit, portanto, acata, no mérito, a tese proposta pela Disit da SRRF01, que teve a concordância da Disit da SRRF10.

Conclusão

22. Diante do exposto, soluciona-se a Consulta Interna respondendo à interessada que:

22.1. o desconto simplificado substitui todas as deduções previstas na legislação tributária às quais o contribuinte faria jus caso optasse pela declaração com base nas deduções legais;

22.2. o desconto simplificado, entretanto, não substitui as deduções relacionadas a pessoas que, embora possam ser consideradas dependentes perante a legislação tributária, não constam da declaração;

22.3. a apresentação de declaração com opção pelo desconto simplificado por um dos cônjuges, em que não há a inclusão de dependente comum, não impede que o outro cônjuge apresente declaração com a utilização das deduções legais, incluindo o dependente comum na declaração e utilizando as deduções a ele relacionadas e vice-versa.

Aprovo a Solução de Consulta Interna. Divulgue-se na Internet e no Decisões-w da RFB¹.

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit

¹ SCI minutada por Rodrigo Augusto Verly de Oliveira, Auditor-Fiscal da RFB, Chefe/Disit01, revisada por Marcos Vinícius Giacomelli, Auditor-Fiscal da RFB/Disit10, e Iolanda Maria Bins Perin, Auditora-Fiscal da RFB, Chefe/Disit10. Analisada por Paulo Alexandre Correia Ribeiro, Auditor-Fiscal da RFB/DIRPF/Cotir/Cosit, com revisão de Newton Raimundo Barbosa da Silva, Chefe da DIRPF, e de Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva, Coordenadora da Cotir.