



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.000153/2005-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.244 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente VANDA LAGE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. CONDIÇÕES.

A dedução de despesas pleiteadas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada ao cumprimento dos requisitos legais e à comprovação por meio de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte juntar à sua defesa todos os documentos necessários à confirmação das deduções glosadas no lançamento.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO.

Podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas com instrução do próprio contribuinte, de seus dependentes, e de seus alimentandos quando realizadas em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 31/32) interposto contra decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) de fls. 18/19 que julgou procedente o lançamento formalizado na notificação de lançamento - Imposto de

Renda Pessoa Física, lavrada em 13/12/2004, que reduziu o valor do imposto a restituir declarado, com a glosa da dedução de despesas com instrução declarada de R\$ 1.250,00 (fls. 5/6), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2004, ano-calendário de 2003 (fls. 11/14).

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 19):

Contra VANDA LAGE, CPF 155.575.106-72, foi expedida a Notificação de Lançamento de fls. 3e 4, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2004, consubstanciando saldo de imposto a restituir de no valor de R\$1.949,00.

O lançamento decorre da glosa da dedução de despesas com instrução no valor de R\$1.250,00.

Inconformada, a contribuinte apresenta impugnação, argumentando, em síntese, que faz jus à dedução de despesas de instrução declarada.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 15 de fevereiro de 2008, a 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte (MG) julgou o lançamento procedente (fls. 18/19), conforme ementa do acórdão nº 02-17.168 - 5ª Turma da DRJ/BHE, a seguir reproduzida (fl. 18):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEDUÇÕES. INSTRUÇÃO.

Somente são admitidas as deduções pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

Lançamento Procedente

Devidamente intimada da decisão da DRJ em 24/3/2008 (AR de fl. 20), a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 31/32) em 4/4/2008, conforme atesta despacho de fl. 38, acompanhado de documentos de fls. 21/30 e 33/36, com os seguintes argumentos:

1. Alega a 5ª Turma de Julgamento que "a contribuinte não trouxe aos autos documentos que comprovem o pagamento das despesas de instrução." O Manual de Preenchimento do IRPF orienta ao contribuinte que:

"Os documentos que comprovem as informações prestadas devem ser mantidos em boa guarda à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários relativos às situações e aos fatos que se refiram.

Nenhum documento deve ser anexado à declaração, inclusive: comprovantes de rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras;

comprovantes de pagamentos a terceiros relacionados em PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFEITUADOS, página 1 do formulário;

DARF de imposto complementar e de ganhos de capital; documentos relativos e aquisições e alienações de bens e direitos e a dívidas e ônus reais."

2. A informação da despesa com instrução do dependente Frederico Lage foi mencionada no campo 7 da declaração IRPF exercício de 2004, ano calendário de 2003, conforme já citado na Impugnação, datada de 05 de janeiro de 2005.

3. Os documentos comprobatórios da despesa efetuada não haviam sido apresentados, primeiramente, em obediência à orientação contida no Manual de Procedimentos e, posteriormente, quando do Auto de Infração, por não terem sido solicitados à contribuinte.

4. Considerando que foram mantidos em boa guarda os documentos que comprovam o pagamento das despesas de instrução, estão sendo encaminhados os recibos abaixo

relacionados, de emissão do Palomar, cuja entidade mantenedora é a Sociedade Educacional Eclipse Ltda. — CNPJ 05.604.033/0001-41:

Nº. recibo	Data recibo	Valor (R\$)
3137	05/02/2003	170,00
4175	11/03/2003	110,00
4215	08/04/2003	110,00
4752	12/05/2003	110,00
4775	05/06/2003	110,00
312003	16/07/2003	175,00
182	05/09/2003	115,00
453	09/10/2003	120,00
471	17/11/2003	115,00
481	11/12/2003	115,00
Total das despesas efetuadas.....		1.250,00

À vista do exposto, por ser de justiça e de direito, aguarda a contribuinte sejam incluídas por esta Secretaria da Receita Federal — Delegacia em Belo Horizonte as despesas de instrução efetuadas com dependente e anotadas em sua declaração IRPF 2004, ano-calendário 2003, com o consequente crédito do valor correspondente, devidamente atualizado, em sua conta corrente nº 48730-9, Agência 1221, do Banco do Brasil.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O texto base que define o direito da dedução de despesas com instrução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “b” do artigo 8º da Lei nº 9.250 de 1995, regulamentado no artigo 81 do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), vigentes à época dos fatos, reproduzidos abaixo:

Lei nº 9.250 de 26 de dezembro 1995.

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:

(...)

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (mil, novecentos e noventa e oito reais); (Redação dada pela Medida Provisória nº 22, de 8.1.2002)

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (um mil, novecentos e noventa e oito reais); (Redação dada pela Lei nº 10.451, de 10.5.2002) (Vide Medida Provisória nº 232, 2004)

(...)

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

Despesas com Educação

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").

§ 1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§ 2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

§ 3º As despesas de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 4º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 7º).

(...)

Nos termos do disposto no artigo 73 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos:

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).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

(...)

De acordo com a notificação de lançamento (fl. 6):

155.575.106-72
MENSAGENS
OBSERVAÇÕES:
FORAM ALTERADOS OS VALORES DAS SEGUINTES LINHAS DE SUA DECLARAÇÃO:
* L10 DEDUÇÕES: DESPESAS INSTRUÇÃO DE R\$ 1.250,00 PARA R\$ 0,00
* TOTAL DAS DEDUÇÕES DE R\$ 11.140,10 PARA R\$ 9.890,10
* BASE DE CÁLCULO DE R\$ 32.060,02 PARA R\$ 33.310,02
* IMPOSTO DE R\$ 3.739,60 PARA R\$ 4.083,35
* IMPOSTO DEVIDO DE R\$ 3.739,60 PARA R\$ 4.083,35
O VALOR INFORMADO COMO DESPESAS COM INSTRUÇÃO FOI ALTERADO PORQUE O SOMATÓRIO DAS LINHAS 09 E 10 DO QUADRO 08, MAIS O SOMATÓRIO DAS DESPESAS COM INSTRUÇÃO PRÓPRIA, DECLARADA NO QUADRO 07 COM O CÓDIGO 01, MULTIPLICADO PELO VALOR LEGAL ULTRAPASSOU O LIMITE PERMITIDO.
ENQUADRAMENTO LEGAL: ART. 8, INCISO II, ALÍNEA B, DA LEI 9.250/1995, COM ALTERAÇÕES DADAS PELO ART. 2 DA LEI 10.451/2002.
SUA RESTITUIÇÃO DE R\$ 1.949,40, REFERENTE AO LOTE BANCO 07, FOI ENCAMINHADA VIA DOC AO BANCO ITAU S.A., AGÊNCIA 03176, PARA CRÉDITO EM CONTA
NO DIA 15/12/2004 O VALOR FOI ACRESCIDO DE JUROS, CONFORME DETERMINA O ART. 16 DA LEI 9.250/95. SE, EVENTUALMENTE, A RESTITUIÇÃO NÃO FOR CREDITADA EM SUA CONTA, O VALOR ESTARÁ DISPONÍVEL EM QUALQUER AGÊNCIA DO BANCO DO BRASIL, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA ÚTIL SEGUINTE À DATA ACIMA ESPECIFICADA ATÉ O DIA 15/12/2005. PARA PROCEDER AO AGENDAMENTO DE NOVA DATA PARA CRÉDITO EM CONTA, LIGUE PARA O 0800-785678 OU PROCURE QUALQUER AGÊNCIA DO BANCO DO BRASIL. SE, POR QUALQUER MOTIVO, A RESTITUIÇÃO NÃO FOR RECEBIDA NO PERÍODO INDICADO, DEVERÁ SER REQUERIDA MEDIANTE PEDIDO DE PAGAMENTO DE RESTITUIÇÃO, OBTIDO NA INTERNET NO SITE HTTP://WWW.RECEITA.FAZENDA.GOV.BR , NO MENU SERVIÇOS, OPÇÃO RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA, RESTITUIÇÃO DE ANOS ANTERIORES, PEDIDO DE PAGAMENTO DE RESTITUIÇÃO, OU MEDIANTE PROCESSO ADMINISTRATIVO PROTOCOLADO NA UNIDADE ADMINISTRATIVA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DE SUA JURISDIÇÃO. (IN SRF 210, DE 30/09/2002 COM ALTERAÇÕES DADAS PELA IN SRF 323, DE 24/04/2003).

Como visto da transcrição acima, o motivo da glosa de despesas com instrução deveu-se ao fato do somatório das linhas 09 e 10 do quadro 08, mais o somatório das despesas com instrução própria, declarada no quadro 07 com o código 01, multiplicado pelo valor legal ter ultrapassado o limite permitido.

Seguem abaixo reproduzidos os quadros 7 e 8 da declaração de ajuste anual entregue pela contribuinte (fls. 11/12):

DEDUÇÕES	
Contribuição à Previdência Oficial	3.430,80
Contribuição à Prev. Privada e Fapi	1.347,00
Dependentes	2.544,00
Despesas com Instrução	1.250,00
Despesas Médicas	2.568,30
Pensão Alimentícia Judicial	0,00
Livro Caixa	0,00
TOTAL	11.140,10

7. PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS

NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	CÓDIGO	VALOR PAGO - R\$
	20.119.509/0001-85	07	1.347,00
	20.119.509/0001-85	05	491,30
	05.904.083/0001-41	02	1.250,00
	03.821.597/0001-23	04	320,00
	03.129.049/0001-37	04	580,00
	03.958.963/0001-63	04	490,00
	257.407.416-53	04	489,00
	736.385.176-00	04	108,00
	278.938.718-87	04	90,00

8. DEPENDENTES

CÓDIGO	NOME	DATA DE NASCIMENTO	CPF
21		17/11/1983	014.525.426-78
21		19/03/1986	000.000.000-00
00		01/01/1900	000.000.000-00
00		01/01/1900	000.000.000-00
00		01/01/1900	000.000.000-00
00		01/01/1900	000.000.000-00
00		01/01/1900	000.000.000-00
TOTAL DE DEDUÇÃO COM DEPENDENTES			2.544,00

Inicialmente pertinente as seguintes considerações:

De acordo com orientações do manual de preenchimento da declaração de ajuste anual do exercício de 2005, ano-calendário de 2004¹, são os seguintes os códigos a serem utilizados e o limite de despesas com instrução passível de dedução:

- No quadro 7 - Relação de Pagamentos e Doações Efetuados

¹ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/programas/irpf/2005/InstrucoesModeloCompleto.pdf>

RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS**7. RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS****Códigos de Pagamentos e Doações**

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	CÓDIGO	DESCRIÇÃO
1	Despesas com instrução própria do contribuinte no Brasil	12	Pensão alimentícia judicial
2	Despesas com instrução própria do contribuinte no exterior	13	Contribuições a entidades de previdência privada
3	Despesas com instrução de dependentes no Brasil	14	Fundo de Aposentadoria Programada Individual (Fapi)
4	Despesas com instrução de dependentes no exterior	15	Doação - Estatuto da Criança e do Adolescente
5	Despesas com instrução de alimentandos no Brasil	16	Incentivo à cultura
6	Despesas com instrução de alimentandos no exterior	17	Incentivo à atividade audiovisual
7	Médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas e terapeutas ocupacionais no Brasil	18	Advogados (honorários relativos a ações judiciais, exceto trabalhistas)
8	Médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas e terapeutas ocupacionais no exterior	19	Advogados (honorários relativos a ações judiciais trabalhistas)
9	Hospitais, clínicas e laboratórios no Brasil	20	Advogados (demais honorários)
10	Hospitais, clínicas e laboratórios no exterior	21	Engenheiros, arquitetos e demais profissionais liberais, exceto advogados
11	Planos de Saúde no Brasil	22	Aluguéis de imóveis
		23	Arrendamento rural
		24	Outros

➤ No quadro 8 – Tabela de Relação de Dependência

TABELA DE RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA

CÓDIGO	RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA
11	Companheiro(a) com o qual o contribuinte tenha filho ou viva há mais de 5 anos ou cônjuge
21	Filho(a) ou enteado(a) até 21 anos ou, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho
22	Filho(a) ou enteado(a) universitário(a) ou cursando escola técnica de 2ª grau, até 24 anos
24	Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, do qual o contribuinte detém a guarda judicial, até 21 anos, ou em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho
25	Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, com idade de 21 até 24 anos, se ainda estiver cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de 2ª grau, desde que o contribuinte tenha detido a guarda judicial até os 21 anos
31	Pais, avós e bisavós que, em 2004, tenham recebido rendimentos, tributáveis ou não, até R\$ 12.696,00
41	Menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial
51	Pessoa absolutamente incapaz, da qual o contribuinte seja tutor ou curador

➤ Despesas com Instrução

DESPESAS COM INSTRUÇÃO - linha 10

Informe o valor das despesas realizadas com a própria educação, com a dos dependentes relacionados na declaração e das realizadas na condição de alimentante, em decorrência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, com os alimentandos quantificados em DEPENDENTES (quadro 8), linha 10.

LIMITE DE DEDUÇÃO

O limite anual individual da dedução é de R\$ 1.998,00. O valor dos gastos que ultrapassar esse limite não pode ser aproveitado nem mesmo para compensar gastos de valor inferior a R\$ 1.998,00 efetuados com o próprio contribuinte ou com outro dependente ou alimentando.

Podem ser deduzidos os gastos relativos a:

- ♦ estabelecimentos de educação infantil (creche e educação pré-escolar), de ensino fundamental (1ª grau) e médio (2ª grau) e de educação superior (3ª grau);
- ♦ cursos de especialização inerentes à formação profissional; e
- ♦ cursos profissionalizantes.

Não podem ser deduzidos os gastos relativos a:

- ♦ uniforme, material e transporte escolar, elaboração de dissertação de mestrado;
- ♦ aquisição de enciclopédias, livros, revistas e jornais;
- ♦ aulas particulares;
- ♦ aula de música, dança, natação, ginástica, tênis, pilotagem, dicção, corte e costura, informática e assemelhados;
- ♦ cursos preparatórios para concursos e/ou vestibulares;
- ♦ aulas de idiomas;
- ♦ contribuições a entidades que criem e eduquem menores desvalidos e abandonados;
- ♦ contribuições às associações de pais e mestres e às associações voltadas para a educação;
- ♦ passagens e estadas para estudo no Brasil ou no exterior.

Na RELAÇÃO DE PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADOS (quadro 7), página 2 do formulário, preencha os campos NOME DO BENEFICIÁRIO, CPF OU CNPJ, CÓDIGO E VALORES. Deve ser informado o valor total pago para cada beneficiário, ainda que superior ao limite de dedução.



- ♦ O cônjuge que incluir o filho como dependente na declaração pode deduzir as despesas com instrução desse dependente ainda que o recibo esteja em nome do outro cônjuge.
- ♦ No caso de não preenchimento ou preenchimento incorreto do número de inscrição no CPF ou no CNPJ do beneficiário do pagamento residente ou domiciliado no Brasil, a declaração poderá incidir em malha.

A inconsistência apontada na notificação decorreu do fato da contribuinte ter informado indevidamente:

- no quadro 7 da declaração – Relação de Pagamentos e Doações Efetuadas - ter efetuado *despesa com instrução própria do contribuinte no exterior* (código 2) no montante de R\$ 1.250,00, indicando como beneficiário do pagamento o CNPJ 05.604.033/0001-41 e
- no quadro 8 - Dependentes – ter informado dois dependentes com o código 21 - Filho(a) ou enteado(a) até 21 anos ou, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho.

Por sua vez, a decisão de primeira instância manteve o lançamento sob o argumento de que a contribuinte não comprovou a efetividade da dedução prevista, conforme excerto abaixo (fl. 19):

(...)

O art. 8º, inc. II, alínea "b" da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, alterada pelo art. 2º da Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, estabelece:

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;

- das deduções relativas:

(...)

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (um mil, novecentos e noventa e oito reais);

Somente são admitidas as deduções pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos. No caso, a contribuinte

não trouxe aos autos documentos que comprovem o pagamento das despesas de instrução. Por conseguinte, há que se manter o lançamento.

(...)

A Recorrente afirma que em nenhum momento foram-lhe solicitados os comprovantes de pagamentos correspondentes às despesas com instrução do dependente Frederico Lage, mencionada no campo 7 da declaração IRPF do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, vindo a anexá-los com o recurso apresentado (fls. 21/30).

Apesar do motivo da glosa de despesa com instrução não ter sido a falta de comprovação da despesa declarada, mas apenas erro na indicação dos códigos de pagamento e da relação de dependência, com o recurso a contribuinte comprovou os pagamentos declarados, de modo que o acórdão recorrido merece reparo devendo, nesse sentido, ser cancelado o lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em dar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos