



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13971.001634/2006-48  
**Recurso n°** 162.524 Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-00.347 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de outubro de 2009  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ELIEZER DA SILVA MATOS  
**Recorrida** 3a. TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Atingindo o limite individual dedutível os pagamentos comprovados a título de despesas com instrução, o recurso voluntário interposto quanto a despesas adicionais em nada alterará o valor do crédito tributário, motivo pelo qual não deve ser conhecido, em virtude da falta de interesse recursal.

IRPF. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. REQUISITOS PARA A DEDUTIBILIDADE.

Na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual das pessoas físicas, apenas podem ser deduzidos, a título de despesas com instrução, os pagamentos efetivamente realizados a instituições de educação regularmente autorizadas, pelo Poder Público, a ministrar educação básica - educação infantil, ensino fundamental e ensino médio - e educação superior (art. 8º, inciso II, "b", da Lei n.º 9.250/1995 e art. 81, *caput*, do RIR/99).

Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em NÃO CONHECER do recurso em relação às despesas com instrução de dependentes e, em relação à despesa com instrução do titular, restabelecer a dedução até o limite legal nos anos-calendário de 2002 e 2003 e de R\$ 1.667,00 no ano-calendário de 2004, nos termos do voto do relator.

  
CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente

  
ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2010

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fl. 219/223) interposto, em 02 de outubro de 2007, contra o acórdão de fls. 200/208, do qual o Recorrente teve ciência em 04 de setembro de 2007 (fl. 218), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 66/70, lavrado em 06 de setembro de 2006, em decorrência de deduções indevidas de previdência oficial, de dependente, de despesas médicas, de despesas com instrução e de previdência privada/FAPI, verificadas nos anos-calendário de 2001 a 2004.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

Por meio do Auto de Infração, às folhas 62 a 70, exige-se do contribuinte acima qualificado a importância de **R\$ 22.813,50** (vinte e dois mil, oitocentos e treze reais e cinquenta centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescida de multa de ofício de 112% ou 225%, conforme o caso, e juros de mora, referente a infrações apuradas nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004.

Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

Em consulta à *Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*, às folhas 67 a 69, e ao *Termo de Verificação Fiscal*, às folhas 62 a 65, verifica-se que a autuação originou-se de dedução indevida da base de cálculo com:

a) despesas de contribuição à previdência oficial, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, com multa de ofício de 112,5%;

b) dependentes, nos anos-calendário 2001, 2002 e 2004, com multa de ofício de 112,5%;

c) despesas médicas, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, com multa de ofício de 112,5% e 225%;

d) despesas de contribuição à previdência privada, no ano-calendário 2003, com multa de ofício de 112,5%.

A autoridade fiscal relata às folhas 62 e 64 que o contribuinte, intimado por via postal, com ciência em 29 de maio de 2006, a apresentar comprovantes dos valores declarados, não atendeu à intimação:

O contribuinte não atendeu ao Termo de Intimação Fiscal DRF Blumenau – FIANA – nº 003-AG/2006, de 24/05/2006, recebido em 29/05/2006, que o convocava a apresentar documentos e “*prestar os esclarecimentos que se fizerem necessários*”. Assim, a(s) multa(s) incidente(s) sobre os lançamentos referentes aos exercícios 2002 a 2005 foram aplicadas de forma agravada, em conformidade com a alínea “a” do §2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela MP nº 303, de 29/06/2006, em função do não atendimento pelo contribuinte, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresenta a impugnação de folhas 84 a 91, na qual expõe suas razões de contestação.

Iniciando a impugnação, o contribuinte informa que, em relação às despesas médicas cujos recibos hábeis à dedução não localizou, concorda com a glosa, providenciando o recolhimento do respectivo Imposto de Renda, no montante de R\$ 11.654,53, acrescido da multa de ofício de 150% e juros Selic, conforme DARF de folha 93 e Demonstrativo de folha 94.

Sob o título, Erro na apuração da base de cálculo, o contribuinte alega que houve erro no lançamento, resultando na incorreta apuração da base de cálculo nos anos-calendário 2003 e 2004, uma vez que os valores glosados não correspondem aos valores informados nas DIRPF. Defende que tal circunstância afeta a legitimidade do lançamento, por cercear o direito de ampla defesa do impugnante no que se refere à determinação da exigência, conforme estabelece o inciso V do artigo 10 do Decreto 70.235/72.

No tópico Deduções, o impugnante alega que devem ser excluídos a base de cálculo do lançamento os valores relativos à previdência oficial e despesas médicas devidamente comprovadas por documentação hábil, às folhas 95 a 192, relacionadas ao titular e dependentes declarados.

No que concerne à aplicação da multa agravada, o contribuinte alega que agiu de boa-fé, reconhecendo como indevidas as deduções não comprovadas, pagando o imposto devido acrescido da multa qualificada, mais juros. Explica que não houve a intenção deliberada de omitir a prestação de esclarecimentos e que existe diferença entre prestar as informações, mesmo que insuficientes, e deixar intencionalmente de prestá-las, conforme exige a lei para o agravamento da penalidade. O interessado ressalta que o único prejudicado pela não prestação de informações é o próprio fiscalizado, além disso, não existe nos autos uma segunda intimação fiscal que motivasse o agravamento da multa.

Por fim, o impugnante requer a produção de todos os meios de prova admitidos, com juntada no decorrer do processo daquelas que se fizerem necessárias ao esclarecimento dos fatos alegados, inclusive diligências” (fls. 201/202).

A Recorrida julgou procedente em parte o lançamento, através de acórdão que teve a seguinte ementa:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO.**

Na determinação da base de cálculo anual poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia especificada na legislação vigente a título de dependente. São considerados dependentes, para fins tributários, o cônjuge e as filhas menores de 21 anos, conforme certidões de casamento e nascimento.

**DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.**

As despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual, quando devidamente comprovadas.

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUTIBILIDADE** - São dedutíveis da base de cálculo no ajuste anual os gastos com instrução comprovados, desde que referentes ao próprio contribuinte ou a seu dependente, até o limite individual estabelecido na legislação.

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO LATO SENSU.**

Embora os cursos de pós-graduação *lato sensu* não dependam de autorização ou reconhecimento prévio pelo MEC, somente serão dedutíveis se foram oferecidos por instituições de ensino superior ou por instituições especialmente credenciadas para atuarem nesse nível educacional.

**CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL. COMPROVAÇÃO.**

Na determinação da base de cálculo do imposto de renda poderão ser deduzidas as contribuições à previdência oficial, quando comprovadas por documentação hábil e idônea.

**GLOSA. DEDUÇÕES NÃO PLEITEADAS. CANCELAMENTO.**

Devem ser canceladas as glosas quando o contribuinte não utilizou as deduções para reduzir a base de cálculo do imposto de renda.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE.**

O agravamento da multa de ofício para 112,5% ou 225% em face do não atendimento à intimação para prestação de esclarecimentos não se aplica nos casos

em que a omissão do contribuinte já tem conseqüências específicas previstas na legislação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004

**PRELIMINAR DE NULIDADE. LEVANTAMENTO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. IMPROCEDÊNCIA.**

A existência de incorreções materiais no levantamento da matéria tributável, por parte da autoridade lançadora, não demanda a declaração de nulidade do lançamento como um todo, mas simplesmente sua improcedência (no todo ou em parte).

“Lançamento Procedente em Parte” (fl. 200/200v.).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fl. 219/203, apenas e tão-somente quanto às despesas de instrução do titular e das dependentes.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

Inicialmente, cumpre esclarecer que se discute, no presente caso, apenas e tão-somente a questão relativa à dedução indevida de despesas com instrução do titular e de suas dependentes.

No que se refere às despesas com as dependentes do Recorrente, relativas ao ano-calendário 2004, entendo que o recurso não deve ser conhecido, por falta de interesse recursal, uma vez que, conforme restou consignado na decisão recorrida, “os pagamentos comprovados atingiram o limite individual dedutível para as duas dependentes – Patrícia e Priscila, no ano-calendário 2004” (fl. 205), o que significa dizer que o recurso, quanto a este aspecto, em nada alterará o valor do crédito tributário.

Resta, portanto, analisar a questão relativa às despesas de instrução do próprio Recorrente, glosadas pela fiscalização sob o argumento de que os respectivos pagamentos não teriam sido comprovados, além de não terem sido efetuados a instituição de ensino superior credenciada pelo MEC.

Quanto ao primeiro argumento, o Recorrente juntou ao recurso a declaração de fl. 228, que comprova o pagamento das parcelas relativas a curso de pós-graduação lato sensu “MBA em Gestão Empresarial”.

Demonstrou, outrossim, que a empresa Decision Consultoria S/C Ltda., apesar de não ostentar a condição de entidade de ensino, atuou em convênio com a Fundação Getúlio Vargas, habilitada e capacitada para tanto, com registro junto ao Ministério da Educação e Cultura, conforme cópia do convênio celebrado entre ambas, juntada às fls.

229/234, pelo qual à primeira caberiam as atribuições administrativas (“CLÁUSULA TERCEIRA”, e, à segunda, a organização acadêmica do curso de pós-graduação (“CLÁUSULA QUARTA”), com o objeto de promover o referido curso (“CLÁUSULA PRIMEIRA”), nos seguintes termos:

“CLÁUSULA PRIMEIRA: Do Objeto

A FGV, através de sua Escola de Pós-Graduação em Economia – EPGE, e a Conveniada realizarão, com base no presente Convênio, nos termos do Regulamento Geral dos Cursos, aprovado, através da Circular n.º 164 de 05/02/1999, divulgado pela FGV/EPGE e que passa a integrar o presente instrumento, independentemente de sua anexação, seminários e cursos e atualização, de aperfeiçoamento e de especialização, abertos ao público em geral, a serem realizados na cidade de Blumenau, e região abrangida pelos municípios de Brusque, Itajaí, Rio do Sul, São Bento do Sul e Jaraguá do Sul, no Estado de Santa Catarina - SC, visando à formação e ao aperfeiçoamento técnico de profissionais, conforme calendário a ser organizado e eventualmente alterado de comum acordo pelas partes convenientes.

(...)

CLÁUSULA TERCEIRA: Das Atribuições da Conveniada

(...)

b) praticar todos os demais atos de administração inerentes à realização dos cursos, observados os limites de ação fixados no presente Convênio;

(...)

CLÁUSULA QUARTA: Das Competências da FGV/EPGE

À FGV/EPGE caberá, através do Coordenador Geral deste Convênio ou pessoa por ele indicada:

a) o planejamento, a coordenação e a direção geral técnica, científica e pedagógica dos cursos;

b) a elaboração e aprovação prévia do planejamento acadêmico e do plano de marketing de cada curso, dos quais constarão os objetivos, a relação das disciplinas e de suas respectivas ementas e carga horária, a relação dos professores convidados, a planilha de custo e os valores a serem cobrados;

c) a elaboração dos originais do material didático a ser utilizado;

d) o acompanhamento e a avaliação acadêmica das atividades docentes e discentes.

§ 1º: Cabe, exclusivamente, à FGV/EPGE, observadas as informações providas pela Conveniada, a emissão dos certificados de frequência e/ou aproveitamento, ao final do curso, deles devendo constar os nomes das instituições envolvidas.”

Assim, apresentam-se preenchidos os requisitos insertos no art. 6º da Resolução da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação n.º 1, de 2001, que disciplina os cursos de pós-graduação, nos seguintes termos:

“Art. 6º. Os cursos de pós-graduação lato sensu oferecidos por instituições de ensino superior ou por instituições especialmente credenciadas para atuarem nesse nível educacional independem de autorização, reconhecimento e renovação do reconhecimento e devem atender ao disposto nesta Resolução.

§ 1º. Incluem-se na categoria de curso de pós-graduação lato sensu os cursos designados como MBA (Master Business Administration) ou equivalentes.

§ 2º. Os cursos de pós-graduação lato sensu são oferecidos para matrícula de portadores de diploma de curso superior.”

Feitas tais ilações, deve ser considerada idônea a declaração feita pela Decision Consultoria em conjunto com a Fundação Getúlio Vargas (fl. 228) no sentido de que o Recorrente quitou as parcelas referentes ao curso de pós-graduação *lato sensu* “MBA em Gestão Empresarial”, concluído pelo Recorrente, conforme certificado de fl. 235.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de conhecer em parte do recurso e, nessa parte, DAR-LHE provimento, para restabelecer a dedução das despesas com instrução do Recorrente, nos valores de R\$ 2.227,00 (ano-calendário 2002), R\$ 6.708,00 (ano-calendário 2003) e R\$ 1.677,00 (ano-calendário 2004), até o limite legal.

Sala das Sessões-DF, em 29 de outubro de 2009.

  
Alexandre Naoki Nishioka