



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16004.000351/2010-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.544 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de março de 2020  
**Recorrente** MARIUZA APARECIDA BELLAZALMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

JUNTADA DE DOCUMENTOS. FASE RECURSAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. POSSIBILIDADE.

Permite-se ao julgado conhecer documentos apresentados após o prazo para impugnação, quando estes possuem efeito probante e contribuirão para o convencimento da resolução da controvérsia, observando o princípio da verdade material.

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O RECURSO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. É possível o deferimento do pedido para apresentação de provas após o prazo para impugnação quando comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

DEPENDENTE. NETO. NECESSIDADE DE TERMO DE GUARDA JUDICIAL PARA FINS DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

Nos termos do artigo 35, da Lei nº 9.250, de 1995, para que o neto seja considerado dependente, para fins de dedução do imposto de renda, é necessário que o contribuinte detenha guarda judicial, requisito este que não existe no caso dos autos.

**DIRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIAS. MOTIVAÇÃO.**

A base de cálculo do imposto, no ano calendário, poderá ser deduzida das despesas relativas aos pagamentos efetuados a médicos, dentistas, psicólogos e outros profissionais da saúde, porém restringe-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte, especificados e comprovados, nos termos da legislação pertinente, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, artigo 8º).

**DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.**

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

**GLOSA DE DEDUÇÕES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

Na declaração de rendimentos somente poderão ser deduzidas as despesas de previdência oficial, previdência privada/FAPI, dependentes, despesas médicas, pensão judicial, despesas de instrução e doações a fundos da criança e do adolescente referentes ao contribuinte e a seus dependentes, quando preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

**IRPF. DEDUÇÃO. DESPESA COM INSTRUÇÃO.**

As despesas com instrução própria e dos dependentes são dedutíveis na apuração do imposto de renda devido, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer as seguintes deduções efetuadas a título de despesas de instrução, referentes à dependente Nicole Paes, filha da contribuinte, respeitado os limites legais vigentes à época dos fatos geradores: (i) Ano-calendário 2005, no montante de R\$ 1.150,00; (ii) Ano-calendário 2006, no montante de R\$ 5.750,00; e (iii) Ano-calendário 2007, no montante de R\$ 1.150,00.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-007.544 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 16004.000351/2010-09

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 92 e ss).

Pois bem. Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de que trata este processo, com apuração de imposto de renda da pessoa física, suplementar, código 2904, relativo aos anos calendários de 2005 a 2008, exercícios de 2006 a 2009, no valor total de R\$36.893,43, que somados os acréscimos legais, faz da exigência o total de R\$73.272,48, a saber:

|                 |           |
|-----------------|-----------|
| Imposto         | 36.893,43 |
| Juros           | 8.708,99  |
| Multa           | 27.670,06 |
| Total exigência | 73.272,48 |

De acordo com o Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento juntados nas fls. 52/55, o lançamento decorreu de glosa de dedução com dependente; despesas médicas e com instrução, nos valores e anos calendários abaixo discriminados:

| Ano-calendário | Dependente | Desp. Médica | Instrução |
|----------------|------------|--------------|-----------|
| 2005           | 2.808,00   | 20.500,00    | 8.792,00  |
| 2006           | 4.548,96   | 20.635,40    | 9.495,36  |
| 2007           | 6.338,40   | 27.110,23    | 9.922,64  |
| 2008           | 3.311,76   | 30.300,00    | -         |

Também de acordo com o Relatório acima especificado, as glosas ocorreram pelas razões a seguir apontadas.

### Com relação a dependentes

| Dependente declarado       | Ano-calendário    | Motivo da glosa da dedução  |
|----------------------------|-------------------|---|
| Carlos Henrique Thomaz     | 2005 e 2007       | Neto da contribuinte. Falta de apresentação de Termo de Guarda Judicial                                 |
| Maria Therezinha Gonçalves | 2005              | Não comprovação da Relação de Dependência   |
| Maria Eduarda Paes         | 2005 e 2007       |   |
| Maurício Bellazalma Rosa   | 2007              |   |
| Polyana Paes               | 2006, 2007 e 2008 | Filhas com mais de 21 anos sem comprovação, nos autos, da condição de estudante nestes anos calendários |
| Nicole Paes                | 2008              |   |

O valor da glosa importou em R\$2.808,00, no ano calendário de 2005; R\$4.548,96 em 2006; R\$6.338,40 em 2007 e R\$3.311,76 em 2008.

Como foi glosada a dedução com dependente relativamente a Polyana Paes, foi desconsiderado na declaração e para fins de lançamento, o rendimento por ela auferido e declarado pela autuada.

### Com relação a despesas médicas

Foi glosado o total da dedução declarada nos anos calendários de 2005 e 2008, no valor de R\$20.500,00 e R\$30.300,00, respectivamente.

Quanto aos anos calendários de 2006 e 2007, a glosa foi parcial importando em R\$20.635,40 e R\$27.110,23, respectivamente. A autoridade lançadora informa que o valor da dedução aceita nestes anos se refere a pagamento comprovadamente feito para a UNIMED relativo à filha Nicole, declarada e mantida como dependente da contribuinte naqueles anos calendários.

| <b>Profissional declarado.</b> | <b>Ano-calendário</b> | <b>Motivo da glosa da dedução</b>  |
|--------------------------------|-----------------------|--|
| Reinaldo Pereira Barros        | 2005 a 2008           | Falta de comprovação da realização da despesa e quanto ao ano-calendário de 2008, a glosa também ocorreu porque se refere a dedução com dependente que foi glosada por se tratar de pessoa com mais de 21 anos sem comprovação da condição de estudante. |
| Antônio Carlos Clíneo          | 2005                  |  |
| Antônio Marcos Cavina          | 2005 a 2008           |  |
| Odonto X                       | 2005 a 2008           |  |
| Fundação Assefaz               | 2005 a 2008           |  |
| Clínica Médica Rocha Maciel    | 2005 a 2008           |  |

#### **Com relação a glosa de dedução com instrução**

Por falta de comprovação da realização da despesa, foi glosado o total da dedução declarada junto à Sociedade de Ensino Superior e à UNORP. Relativamente à Escola de Educação Infantil Faz de Conta, a glosa se deu porque a despesa se refere ao neto da contribuinte que não foi aceito como seu dependente por falta de apresentação de Termo de Guarda Judicial.

Os valores glosados são: R\$8.792,00, referente ao ano calendário de 2005; R\$9.495,36 para 2006; R\$9.922,64 para 2007 e R\$7.776,87 para 2008.

A contribuinte regularmente representada se defendeu do lançamento alegando, resumidamente, o que segue:

- (a) O Auto de Infração está eivado de erros porque foi lavrado com base em informações obtidas nos termos de intimação não acatando aquelas que são corretas para se chegar ao cálculo do imposto de fato devido.
- (b) Afirma que tendo possibilidade de prorrogação de prazo para apresentação de documentos a “fiscalização não o fez, com o forte intuito de deixar a contribuinte em mora”, acrescentando que caso tivesse sido concedida a dilação de prazo requerida, os documentos de prova teriam sido apresentados.
- (c) Diz que todas as despesas declaradas foram realizadas e que os dependentes declarados vivem as suas expensas, sendo seus dependentes econômicos.
- (d) Assevera que há contradição ao glosar despesa médica relativa à filha Nicole cuja inclusão em sua declaração na condição de dependente foi mantida.
- (e) Discorda da glosa de dedução com instrução porque, segundo afirma, foi realizada com dependente.
- (f) Requer a extinção do Auto de Infração ou sua devolução em diligência para que a contribuinte possa comprovar a realização das despesas declaradas e que as intimações futuras sejam endereçadas para o Procurador constituído pela autuada.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 02-62.920 (fls. 92 e ss), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário lançado. É ver a ementa do julgado:

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

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

**DESPESAS MÉDICAS.DEDUÇÃO COM DEPENDENTE. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA. MANUTENÇÃO.**

Por falta de comprovação da relação de dependência e da realização de despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto devido, ficam mantidas as glosas das respectivas deduções.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte, por sua vez, inconformada com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (fl. 103 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, além de requerer a juntada dos documentos de fls. 113 e ss. É de se ver:

**DO DIREITO.**

1. Caberia à fiscalização buscar provas que pudessem corroborar com as informações declaradas, poderia, por exemplo, ter intimado os profissionais referentes às despesas médicas, bem como, de instrução para fim de confirmar a realização dos procedimentos e o valor cobrado, poderia inclusive ter confrontado declarações (IRPF/IRPJ), tal como permite o Decreto 70.235.
2. Assim, caberia a Receita Federal proceder à fiscalização indo a campo e, assim fazer um trabalho efetivo de Auditoria, ao menos diligenciando perante as empresas de Saúde e Instrução para verificar a veracidade das informações prestadas.
3. Por outro lado, a recorrente, insurgiu-se inúmeras vezes a fim de tornar inquestionáveis as informações declaradas, tanto é que solicitou prazo de forma justificada, expondo os justos motivos pelo qual não apresentou o restante da documentação idônea em tempo hábil.
4. Ou seja, a recorrida agiu com total arbitrariedade e jamais lhe prestou informações, orientações, esclarecimentos, prorrogação em seu prazo, pelo contrário, não agiu nos termos da legislação acima apontada, devendo ser reformada a decisão por este órgão julgador.
5. A recorrente foi cerceada em seu direito à medida que a recorrida, não ampliou o prazo para a apresentação de documentos comprobatórios.
6. A ampla defesa consiste na produção de provas e em argumentos trazidos ao processo, assim como o acompanhamento das provas produzidas pela parte contrária é justo então preferir uma decisão de acordo com a legislação tributária aplicável.
7. O princípio da ampla instrução probatória compreende o direito do contribuinte de usar todos os meios probatórios, à exceção de ilícitos, de juntar aos autos a documentação pertinente.
8. O princípio do duplo grau de jurisdição confere às decisões administrativas a apreciação e revisão por órgão de hierarquia superior, o que não vislumbra a recorrente, alternativa, senão trazer a este órgão a apreciação do presente caso.
9. Verdade é que o prazo estabelecido no Decreto nº 70.235/72 no tocante a preclusão do direito de apresentação de prova documental contraria o princípio da verdade material e desta forma impede a defesa do contribuinte. A verdade material, ou real, impõe orientação no sentido de que "a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes" (Hugo de Brito Machado Segundo, Processo Tributário, 4a ed., Atlas, p. 30). Em outras palavras: a Administração não pode deixar de considerar para documentos e provas que indiquem a existência de qualquer fato que interfira na constituição da obrigação tributária.

10. O processo administrativo não deve se pautar pelo formalismo exacerbado, sob pena de se inviabilizar o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa assegurados pela Constituição Federal art. 50, inciso LV, razão pela qual deve se deferir a juntados documentos colacionados ao presente Recurso, neste momento processual.

#### **DO PEDIDO.**

11. À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, de forma contrária aos ditames legais e princípios da verdade material, contraditório e ampla defesa, bem como entendimentos firmados por este CARF, requer o recebimento e processamento do presente Recurso Voluntário, com a juntada dos inclusos documentos, e espera a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de ser decidido, pela reforma da decisão objeto do presente recurso, e anulando-se o débito fiscal reclamado.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

#### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

#### **2. Preliminar.**

Preliminarmente, a recorrente alega que foi cerceada no seu direito de defesa, eis que a fiscalização não ampliou o prazo para a apresentação de documentos comprobatórios. Afirma, ainda, que caberia a Receita Federal proceder à fiscalização, indo a campo, ou ao menos diligenciando perante as empresas de Saúde e de Instrução, a fim de verificar a veracidade das informações prestadas.

Pois bem. Entendo que não assiste razão à contribuinte.

Inicialmente, cumpre pontuar que em atendimento ao pedido feito pela contribuinte por intermédio do documento de fls. 35, foi-lhe concedido um prazo de 05 dias úteis para apresentar o restante da documentação de comprovação das despesas declaradas, conforme solicitado. Expirado este prazo em 16.04.2010 sem qualquer manifestação, o Auto de Infração foi lavrado depois de analisados todos os documentos até então apresentados.

Dessa forma, conforme bem decidido pela DRJ, considerando que todos os documentos apresentados foram analisados pela autoridade lançadora e acatadas as deduções com eles comprovadas, fica sem reparos o feito fiscal.

A propósito, a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. E o que ocorre no caso das deduções na declaração do imposto sobre a renda, no sentido de que o art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Portanto, a inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve

assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter a prova das deduções pleiteadas, mas ao recorrente apresentá-las.

Assim sendo e considerando o disposto no já transcrito art. 73, do Decreto n.º 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso de deduções pleiteadas.

Para além do exposto, cumpre destacar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

No caso dos autos, verifico que a contribuinte foi corretamente cientificada no curso da fiscalização, tendo-lhe sido concedidas várias oportunidades de se manifestar durante o procedimento fiscalizatório, não obstante tratar-se de fase meramente inquisitória, na qual ainda não existia crédito tributário formalizado pela RFB, não tendo havido, conseqüentemente, qualquer meio de resistência justificável a ser oposta pelo fiscalizado.

Cumpre destacar, ainda, que compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso de deduções de despesas pleiteadas. Nesse sentido, não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas das deduções pleiteadas, mas, sim, ao recorrente apresentar os documentos comprobatórios solicitados pela fiscalização.

Assim, a conversão do julgamento em diligência não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

O presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova, conforme se verá.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e do feito, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório. Também rejeito o pedido de conversão do feito em diligência, eis que o ônus de comprovar a legalidade

da dedução das despesas pleiteadas, conforme visto, compete ao contribuinte e não à fiscalização.

### 3. Mérito.

Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 52/55, a o lançamento decorreu de glosa de dedução com dependente; despesas médicas e com instrução.

A DRJ considerou o lançamento procedente, sob o entendimento de que a contribuinte não teria juntado aos autos, quaisquer documentos de prova com vistas à desconstituição do lançamento.

O contribuinte, em seu recurso, pleiteia o reconhecimento da legitimidade das deduções pleiteadas, além de requerer a juntada dos documentos de fls. 113 e ss.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, ressalto que a autoridade julgadora de 2ª instância pode apreciar a prova acostada aos autos, sob o prisma da verdade material, e por ser destinatária da prova, o que, inclusive, será feito por este julgador, lembrando que, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

Ademais, entendo que se trata de documento apresentado para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, notadamente as alegações ofertadas pela decisão de piso para a manutenção da exigência tributária, estando de acordo com o que prescreve o art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/72.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, bem como após a análise da documentação acostada pelo contribuinte, passo a tratar dos pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

#### 3.1. Dedução de despesas com dependentes.

Conforme consta no Auto de Infração (fls. 50 e ss), a motivação para a glosa das deduções com dependentes, pode ser sintetizada da seguinte forma:

| <b>Dependente declarado</b> | <b>Ano-calendário</b> | <b>Motivo da glosa da dedução</b>   |
|-----------------------------|-----------------------|---|
| Carlos Henrique Thomaz      | 2005 e 2007           | Neto da contribuinte. Falta de apresentação de Termo de Guarda Judicial                                 |
| Maria Therezinha Gonçalves  | 2005                  | Não comprovação da Relação de Dependência   |
| Maria Eduarda Paes          | 2005 e 2007           |   |
| Maurício Bellazalma Rosa    | 2007                  |   |
| Polyana Paes                | 2006, 2007 e 2008     | Filhas com mais de 21 anos sem comprovação, nos autos, da condição de estudante nestes anos calendários |
| Nicole Paes                 | 2008                  |   |

O valor da glosa importou em R\$2.808,00, no ano calendário de 2005; R\$4.548,96 em 2006; R\$6.338,40 em 2007 e R\$3.311,76 em 2008.

Como foi glosada a dedução com dependente relativamente a Polyana Paes, foi desconsiderado na declaração e para fins de lançamento, o rendimento por ela auferido e declarado pela autuada.

Após o exame da documentação acostada aos autos, bem como dos elementos ensejadores da acusação fiscal, opto por motivar a presente decisão, calcada na seguinte análise:

|          | <b>Dependente</b>          | <b>Motivo da glosa</b>  | <b>Análise Recurso</b>   | <b>Resultado</b>     |
|----------|----------------------------|---|--|----------------------|
| <b>1</b> | Carlos Henrique Thomaz     | Neto da contribuinte. Falta de apresentação de Termo de Guarda Judicial.  | Primeiramente, é preciso esclarecer que não é possível confundir a dependência econômica com a dependência para fins fiscais, esta última constante no artigo 35, da Lei nº 9.250, de 1995. Nesse sentido, em relação à glosa das despesas com o neto Carlos Henrique Thomaz, reputo correto o entendimento da fiscalização, eis que nos termos do artigo 35, da Lei nº 9.250, de 1995, para que o neto seja considerado dependente, para fins de dedução do imposto de renda, é necessário que a contribuinte detenha a guarda judicial, requisito este que não há no caso dos autos.                               | Manutenção da glosa. |
| <b>2</b> | Maria Therezinha Gonçalves | Não comprovação da Relação de Dependência.  | Persiste a não comprovação da relação de dependência nos termos do art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995. Não é possível confundir a dependência econômica com a dependência para fins fiscais.  | Manutenção da glosa. |
| <b>3</b> | Maria Eduarda Paes         | Não comprovação da Relação de Dependência.  | Persiste a não comprovação da relação de dependência nos termos do art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995. Não é possível confundir a dependência econômica com a dependência para fins fiscais.  | Manutenção da glosa. |
| <b>4</b> | Maurício Bellazalma Rosa   | Não comprovação da Relação de Dependência.  | Persiste a não comprovação da relação de dependência nos termos do art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995. Não é possível confundir a dependência econômica com a dependência para fins fiscais.  | Manutenção da glosa. |
| <b>5</b> | Polyana Paes               | Filhas com mais de 21 anos sem comprovação, nos autos, da condição de estudante nos anos-calendários 2006, 2007 e 2008. | Os documentos de fls. 127/128, que dizem respeito a “boletos online” do Fies, não apontam nenhuma parcela com vencimento para os anos-calendários 2006, 2007 e 2008. Ou seja, persiste a falta de comprovação, no sentido de que nos anos-calendários 2006, 2007 e 2008, Polyana Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. Ademais, os boletos online sequer identificam a modalidade do curso, o que impede, ao meu ver, o exame aprofundado das alegações da recorrente.  | Manutenção da glosa. |
| <b>6</b> | Nicole Paes                | Filhas com mais de 21 anos sem comprovação, nos autos, da condição de estudante no ano-calendário 2008.                 | Os documentos de fls. 152 e ss, que dizem respeito a boletos do curso de Direito, ofertado pela Soc. Assist. de Ed. E Culturas, não apontam nenhuma parcela com vencimento para o ano-calendário 2008.<br><br>Os documentos de fls. 164 e ss, consistem em boletos cujo cedente é UNIRP, contudo, não é possível concluir que se trata de curso superior ou escola técnica de segundo grau, podendo, ao meu ver, se tratar muito bem de curso de extensão, não sujeito, portanto, à dedução.<br><br>A declaração de fl. 177, do Centro Universitário do Norte Paulista, diz respeito ao ano-calendário de 2006 e não | Manutenção da glosa. |

|  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|
|  |  |  | ao ano-calendário de 2008, objeto da glosa.<br>Ou seja, persiste a falta de comprovação, no sentido de que no ano-calendário 2008, Nicole Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. |  |
|--|--|--|--|--|

Ante o exposto, entendo que a recorrente não se desincumbiu de comprovar suas alegações, apenas colacionando inúmeros documentos aos autos que, ao meu ver, não têm o condão de afastar a higidez da acusação fiscal.

Cabe pontuar, ainda, que o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a glosa listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar.

Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé<sup>1</sup>, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

Dessa forma, entendo que, neste ponto, não merece amparo a pretensão da recorrente, devendo ser mantida a decisão da DRJ.

### 3.2. Dedução de despesas médicas.

Com relação a despesas médicas, foi glosado o total da dedução declarada nos anos calendários de 2005 e 2008, no valor de R\$ 20.500,00 e R\$ 30.300,00, respectivamente.

Quanto aos anos calendários de 2006 e 2007, a glosa foi parcial importando em R\$ 20,635,40 e R\$ 27.110,23, respectivamente. A autoridade lançadora informa que o valor da dedução aceita nestes anos se refere a pagamento comprovadamente feito para a UNIMED relativo à filha Nicole, declarada e mantida como dependente da contribuinte naqueles anos calendários. É de se ver:

| Profissional declarado.<br>Despesa glosada | Ano-calendário | Motivo da glosa da dedução   |
|--|----------------|--|
| Reinaldo Pereira Barros                    | 2005 a 2008    | Falta de comprovação da realização da despesa e quanto ao ano-calendário de 2008, a glosa também ocorreu porque se refere a dedução com dependente que foi glosada por se tratar de pessoa com mais de 21 anos sem comprovação da condição de estudante. |
| Antônio Carlos Clíneo                      | 2005           |  |
| Antônio Marcos Cavina                      | 2005 a 2008    |  |
| Odonto X                                   | 2005 a 2008    |  |
| Fundação Assefaz                           | 2005 a 2008    |  |
| Clínica Médica Rocha Maciel                | 2005 a 2008    |  |

Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

<sup>1</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

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: (...)

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

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;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas 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 da declaração de rendimentos (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, bem como após a análise da documentação acostada pelo contribuinte, passo a tratar dos pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Pois bem. Inicialmente, em relação às despesas relativas à filha Nicole Paes, reputo como correta as glosas referentes ao ano-calendário 2008, eis que, conforme visto no

tópico anterior, persiste a falta de comprovação, no sentido de que no ano-calendário 2008, Nicole Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

Em relação às demais despesas, cuja motivação foi a ausência de comprovação, após o exame da documentação acostada aos autos, opto por motivar a presente decisão, calcada na seguinte análise:

|          | <b>Profissional</b>     | <b>Motivo da glosa</b> | <b>Análise Recurso</b>   | <b>Resultado</b>     |
|----------|-------------------------|------------------------|--|----------------------|
| <b>1</b> | Reinaldo Pereira Barros | Falta de comprovação.  | Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos, qualquer documento para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação do serviço. Ademais, conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento. | Manutenção da glosa. |
| <b>2</b> | Antônio Carlos Clíneo   | Falta de comprovação.  | Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos, qualquer documento para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação do serviço. Ademais, conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento. | Manutenção da glosa. |
| <b>3</b> | Antônio Marcos Cavina   | Falta de comprovação.  | Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos, qualquer documento para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação do serviço. Ademais, conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento. | Manutenção da glosa. |
| <b>4</b> | Odonto X                | Falta de comprovação.  | Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos, qualquer documento para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação do serviço. Ademais, conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o  | Manutenção da glosa. |

|   |                             |  |  |                      |
|---|-----------------------------|--|--|----------------------|
|   |                             |  | declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.   |                      |
| 5 | Fundação Assefaz            | Falta de comprovação. Da análise dos elementos apresentados, verificamos que o documento relativo despesa médica declarada no ano-calendário 2005 com FUNDAÇÃO ASSEFAZ, CNPJ 00.628.107/0001-89, cuja cópia segue em anexo ao presente Termo, não especifica qual(is) é(são) o(s) plano(s) de saúde, não contém os valores mensais pagos e nem os dependentes inscritos no(s) respectivo(s) plano(s), e não contém a assinatura da respectiva Gerente Local à época. | Consta nos autos os seguintes documentos: (i) Declaração de fl. 40, que atesta o pagamento do montante de R\$ 8.000,00, no ano-calendário de 2005; (ii) Declaração de fl. 120, que atesta o pagamento do montante de R\$ 9.510,00, no ano-calendário de 2007; (iii) Declaração de fl. 121, que atesta o pagamento do montante de R\$ 8.833,56, no ano-calendário de 2006; (iv) Declaração de fl. 123, que atesta o pagamento do montante de R\$ 7.990,18, no ano-calendário de 2005; (v) Declaração de fl. 124, que atesta o pagamento do montante de R\$ 9.800,00, no ano-calendário de 2008. Entendo que os documentos acostados, além de não comprovarem o efetivo desembolso por parte da recorrente, não identificam os reais beneficiários do plano de saúde, levando em consideração que a contribuinte colacionou em suas declarações de ajuste anual, inúmeros dependentes sem a comprovação da relação de dependência nos termos do art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995. A propósito, é entendimento recorrente neste Conselho, no sentido de que na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, <u>exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades</u> . No caso concreto, há inúmeras dúvidas a respeito do real beneficiário do plano de saúde, ante a existência de diversos contratos mencionados nos informes do plano de saúde, motivo pelo qual, reputo correto a glosa efetuada pela fiscalização. Ao meu ver, caberia à contribuinte o ônus de demonstrar o real beneficiário dos contratos mencionados nos informes do plano de saúde, o que seria perfeitamente possível com a juntada dos referidos contratos, o que não foi feito. Ademais, não cabe transferir para a fiscalização o ônus de comprovar suas alegações de defesa. Dessa forma, reputo correto a glosa das despesas relativas ao plano de saúde em epígrafe, por não haver identificação dos beneficiários do plano de saúde. | Manutenção da glosa. |
| 6 | Clínica Médica Rocha Maciel | Falta de comprovação.  | Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos, qualquer documento para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação do serviço. Ademais, conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.   | Manutenção da glosa. |

Dessa forma, tendo em vista que a contribuinte não desincumbiu do ônus de comprovar a legitimidade das despesas pleiteadas, reputo como correta a glosa efetuada pela fiscalização e mantida pela DRJ.

### 3.3. Dedução de despesas com instrução.

Em relação à glosa das despesas com instrução, a motivação foi por ausência de comprovação da realização da despesa, tendo sido glosado o total da dedução declarada junto à Sociedade de Ensino Superior (CNPJ 59.978.494/0001-26) e à UNORP (CNPJ 45.099.843/0001-25). Relativamente à Escola de Educação Infantil Faz de Conta, a glosa se deu porque a despesa se refere ao neto da contribuinte que não foi aceito como seu dependente por falta de apresentação de Termo de Guarda Judicial.

Abaixo, encontram-se as deduções pleiteadas e que dizem respeito às entidades mencionadas acima, nas respectivas Declarações de Ajuste Anual:

| <b>Declaração de ajuste anual 2006 - Ano-calendário 2005 (fl. 07)</b> |                    |               |                   |
|---|--------------------|---------------|-------------------|
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Código</b> | <b>Valor Pago</b> |
| Sociedade de Ensino Superior  | 59.978.494/0001-26 | 01            | 3.200,00          |
| UNORP: Polyana Paes   | 45.099.843/0001-25 | 03            | 8.900,00          |
| Escola de Educação Infantil Faz de Conta:<br>Carlos Henrique Thomaz   | 00.626.107/0001-89 | 03            | 2.500,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | 03            | 6.900,00          |
| <b>Declaração de ajuste anual 2007 - Ano-calendário 2006 (fl. 10)</b> |                    |               |                   |
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Código</b> | <b>Valor Pago</b> |
| Sociedade de Ensino Superior: Polyana Paes                            | 59.978.494/0001-26 | 03            | 6.900,00          |
| UNORP   | 45.099.843/0001-25 | 01            | 5.500,00          |
| Escola de Educação Infantil Faz de Conta:<br>Carlos Henrique Thomaz   | 00.626.107/0001-89 | 03            | 2.500,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | 03            | 6.900,00          |
| <b>Declaração de ajuste anual 2008 - Ano-calendário 2007 (fl. 15)</b> |                    |               |                   |
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Código</b> | <b>Valor Pago</b> |
| Sociedade de Ensino Superior: Polyana Paes                            | 59.978.494/0001-26 | 03            | 7.100,00          |
| UNORP   | 45.099.843/0001-25 | 01            | 5.000,00          |
| Escola de Educação Infantil Faz de Conta:<br>Carlos Henrique Thomaz   | 00.626.107/0001-89 | 03            | 3.200,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | 03            | 7.100,00          |
| <b>Declaração de ajuste anual 2009 - Ano-calendário 2008 (fl. 21)</b> |                    |               |                   |
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Tipo</b>   | <b>Valor Pago</b> |
| Sociedade de Ensino Superior: Polyana Paes                            | 59.978.494/0001-26 | Dependente    | 6.900,00          |
| UNORP   | 45.099.843/0001-25 | Titular       | 5.500,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | Dependente    | 5.500,00          |

Inicialmente, em relação às despesas com a Escola de Educação Infantil Faz de Conta, tendo em vista que, conforme acima, a contribuinte não comprovou a existência de guarda judicial para que o neto fosse considerado dependente, nos termos do artigo 35, da Lei nº 9.250, de 1995, reputo como correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Também reputo como correto a glosa das despesas com Polyana Paes, e que dizem respeito aos anos-calendários 2006, 2007 e 2008, eis que, conforme tratado anteriormente, trata-se de filha com mais de 21 anos, sem comprovação, nos autos, da condição de estudante.

No mesmo sentido, reputo correto a glosa das despesas com Nicole Paes, e que dizem respeito ao ano-calendário 2008, eis que, conforme tratado anteriormente, trata-se de filha com mais de 21 anos, sem comprovação, nos autos, da condição de estudante.

Assim, resta examinar as seguintes deduções pleiteadas e que dizem respeito às entidades mencionadas acima, nas respectivas Declarações de Ajuste Anual:

| <b>Declaração de ajuste anual 2006 - Ano-calendário 2005 (fl. 07)</b> |                    |               |                   |
|---|--------------------|---------------|-------------------|
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Código</b> | <b>Valor Pago</b> |
| Sociedade de Ensino Superior  | 59.978.494/0001-26 | 01            | 3.200,00          |
| UNORP: Polyana Paes   | 45.099.843/0001-25 | 03            | 8.900,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | 03            | 6.900,00          |
| <b>Declaração de ajuste anual 2007 - Ano-calendário 2006 (fl. 10)</b> |                    |               |                   |
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Código</b> | <b>Valor Pago</b> |
| UNORP   | 45.099.843/0001-25 | 01            | 5.500,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | 03            | 6.900,00          |
| <b>Declaração de ajuste anual 2008 - Ano-calendário 2007 (fl. 15)</b> |                    |               |                   |
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Código</b> | <b>Valor Pago</b> |
| UNORP   | 45.099.843/0001-25 | 01            | 5.000,00          |
| Sociedade de Educação UNORP: Nicole Paes                              | 45.099.843/0001-25 | 03            | 7.100,00          |
| <b>Declaração de ajuste anual 2009 - Ano-calendário 2008 (fl. 21)</b> |                    |               |                   |
| <b>Nome do Beneficiário</b>   | <b>CNPJ</b>        | <b>Tipo</b>   | <b>Valor Pago</b> |
| UNORP   | 45.099.843/0001-25 | Titular       | 5.500,00          |

Nesse sentido, em seu Recurso Voluntário, o contribuinte acostou aos autos, os seguintes documentos que interessam ao debate em questão:

| <b>Documento</b>  | <b>Fl.</b> | <b>Valor do Boleto</b> | <b>Vencimento</b> | <b>Pagamento</b> | <b>Valor Pago</b> |
|---|------------|------------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 152        | 638,89                 | 15/10/2006        | 03/10/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 153        | 638,89                 | 15/11/2006        | 06/11/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 154        | 638,89                 | 15/12/2006        | 05/12/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 155        | 638,89                 | 15/09/2006        | 05/09/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 156        | 638,89                 | 15/08/2006        | 02/08/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: UNORP – SOC. ASSIST. DE ED. CULTURA.                                | 157        | 638,89                 | 15/03/2006        | 03/2006          | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 158        | 638,89                 | 15/07/2006        | 04/07/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 159        | 638,89                 | 15/06/2006        | 06/06/2006       | 575,00            |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 160        | 638,89                 | 15/02/2006        | 02/02/2006       | 575,00            |

|   |         |        |            |               |               |
|---|---------|--------|------------|---------------|---------------|
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 161     | 638,89 | 15/01/2006 | 04/01/2006    | 575,00        |
| Recibo do Sacado emitido pelo BANCO DAYCOVAL S.A. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: SOCIEDADE ASSIST. DE EDUCAÇÃO E CULT   | 162     | 638,89 | 15/12/2005 | 03/11/2005    | 575,00        |
| Recibo de Pagamento. UNIRP. Nicole Paes.  | 163     | 462,00 | 15/10/2008 | 20/10/2008    | 471,15        |
| Recibo de Pagamento. UNIRP. Nicole Paes.  | 164     | 462,00 | 15/12/2008 | Doc. ilegível | Doc. ilegível |
| Recibo de Pagamento. UNIRP. Nicole Paes.  | 165     | 462,00 | 15/08/2008 | 07/08/2008    | 386,79        |
| Recibo do Sacado. UNIRP. Nicole Paes.   | 166     | 462,00 | 15/09/2008 | 12/09/2008    | 462,00        |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 167     | 638,89 | 15/02/2007 | 07/02/2007    | 575,00        |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 168     | 638,89 | 15/01/2007 | 04/01/2007    | 575,00        |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 169     | 638,89 | 15/10/2005 | 04/10/2005    | 575,00        |
| Recibo do Sacado emitido pelo BANCO DAYCOVAL S.A. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: SOCIEDADE ASSIST. DE EDUCAÇÃO E CULT   | 169     | 638,89 | 15/12/2005 | 03/11/2005    | 575,00        |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 171/172 | 462,00 | 16/06/2009 |               |               |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 173/174 | 462,00 | 16/05/2009 |               |               |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 175/176 | 462,00 | 16/05/2009 |               |               |

Após o exame da documentação acostada aos autos, opto por motivar a presente decisão, calcada na seguinte análise:

| Documento   | Fl. | Valor do Boleto | Vencimento | Pagamento  | Valor Pago | Análise Recurso  |
|---|-----|-----------------|------------|------------|------------|--|
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 152 | 638,89          | 15/10/2006 | 03/10/2006 | 575,00     | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/10/2006 |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 153 | 638,89          | 15/11/2006 | 06/11/2006 | 575,00     | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 06/11/2006 |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do  | 154 | 638,89          | 15/12/2006 | 05/12/2006 | 575,00     | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 05/12/2006 |

|   |     |        |            |            |        |  |  |
|---|-----|--------|------------|------------|--------|--|--|
| Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes  |     |        |            |            |        |  |  |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 155 | 638,89 | 15/09/2006 | 05/09/2006 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 05/09/2006 |  |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 156 | 638,89 | 15/08/2006 | 02/08/2006 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 02/08/2006 |  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: UNORP – SOC. ASSIST. DE ED. CULTURA.                                | 157 | 638,89 | 15/03/2006 | 03/2006    | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/2006    |  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 158 | 638,89 | 15/07/2006 | 04/07/2006 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/07/2006 |  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 159 | 638,89 | 15/06/2006 | 06/06/2006 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 06/06/2006 |  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 160 | 638,89 | 15/02/2006 | 02/02/2006 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 02/02/2006 |  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 161 | 638,89 | 15/01/2006 | 04/01/2006 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/01/2006 |  |
| Recibo do Sacado emitido pelo BANCO DAYCOVAL S.A. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: SOCIEDADE  | 162 | 638,89 | 15/12/2005 | 03/11/2005 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/11/2005 |  |

| ASSIST. DE EDUCAÇÃO E CULT               |     |        |            |               |               |   |
|--|-----|--------|------------|---------------|---------------|---|
| Recibo de Pagamento. UNIRP. Nicole Paes. | 163 | 462,00 | 15/10/2008 | 20/10/2008    | 471,15        | <p>Reputo correto a glosa das despesas com Nicole Paes, e que dizem respeito ao ano-calendário 2008, eis que, conforme tratado anteriormente, trata-se de filha com mais de 21 anos, sem comprovação, nos autos, da condição de estudante. Ao contrário dos recibos emitidos pela UNORP, nos recibos emitidos pelo Centro Universitário de Rio Preto (UNIRP), não há a menção do curso, de modo que não é possível concluir que se trata de curso superior ou escola técnica de segundo grau, podendo, ao meu ver, se tratar muito bem de curso de extensão, não sujeito, portanto, à dedução.</p> <p>Ou seja, persiste a falta de comprovação, no sentido de que no ano-calendário 2008, Nicole Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.</p> |
| Recibo de Pagamento. UNIRP. Nicole Paes. | 164 | 462,00 | 15/12/2008 | Doc. ilegível | Doc. ilegível | <p>não é possível concluir que se trata de curso superior ou escola técnica de segundo grau, podendo, ao meu ver, se tratar muito bem de curso de extensão, não sujeito, portanto, à dedução.</p> <p>A declaração de fl. 177, do Centro Universitário do Norte Paulista, diz respeito ao ano-calendário de 2006 e não ao ano-calendário de 2008, objeto da glosa.</p> <p>Ou seja, persiste a falta de comprovação, no sentido de que no ano-calendário 2008, Nicole Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.</p>  |
| Recibo de Pagamento. UNIRP. Nicole Paes. | 165 | 462,00 | 15/08/2008 | 07/08/2008    | 386,79        | <p>não é possível concluir que se trata de curso superior ou escola técnica de segundo grau, podendo, ao meu ver, se tratar muito bem de curso de extensão, não sujeito, portanto, à dedução.</p> <p>A declaração de fl. 177, do Centro Universitário do Norte Paulista, diz respeito ao ano-calendário de 2006 e não ao ano-calendário de 2008, objeto da glosa.</p> <p>Ou seja, persiste a falta de comprovação, no sentido de que no ano-calendário 2008, Nicole Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.</p>  |
| Recibo do Sacado. UNIRP. Nicole Paes.    | 166 | 462,00 | 15/09/2008 | 12/09/2008    | 462,00        | não é possível concluir que se trata de curso superior ou escola técnica  |

|   |         |        |            |            |        |  |
|---|---------|--------|------------|------------|--------|--|
|   |         |        |            |            |        | de segundo grau, podendo, ao meu ver, se tratar muito bem de curso de extensão, não sujeito, portanto, à dedução.<br>A declaração de fl. 177, do Centro Universitário do Norte Paulista, diz respeito ao ano-calendário de 2006 e não ao ano-calendário de 2008, objeto da glosa.<br>Ou seja, persiste a falta de comprovação, no sentido de que no ano-calendário 2008, Nicole Paes estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 167     | 638,89 | 15/02/2007 | 07/02/2007 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 07/02/2007   |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 168     | 638,89 | 15/01/2007 | 04/01/2007 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/01/2007   |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 169     | 638,89 | 15/10/2005 | 04/10/2005 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/10/2007   |
| Recibo do Sacado emitido pelo BANCO DAYCOVAL S.A. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: SOCIEDADE ASSIST. DE EDUCAÇÃO E CULT   | 169     | 638,89 | 15/12/2005 | 03/11/2005 | 575,00 | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/11/2005   |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 171/172 | 462,00 | 16/06/2009 |            |        | Despesa referente ao ano-calendário 2009, e que não é objeto do presente lançamento.   |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 173/174 | 462,00 | 16/05/2009 |            |        | Despesa referente ao ano-calendário 2009, e que não é objeto do presente lançamento.   |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 175/176 | 462,00 | 16/05/2009 |            |        | Despesa referente ao ano-calendário 2009, e que não é objeto do presente lançamento.   |

Dessa forma, reputo comprovada as seguintes despesas, referentes aos anos-calendários correspondentes, conforme abaixo:

| Documento   | Fl. | Valor do Boleto | Vencimento | Pagamento  | Valor Pago  | Análise Recurso   |
|---|-----|-----------------|------------|------------|-------------|---|
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 169 | 638,89          | 15/10/2005 | 04/10/2005 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/10/2007  |
| Recibo do Sacado emitido pelo BANCO DAYCOVAL S.A. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: SOCIEDADE ASSIST. DE EDUCAÇÃO E CULT   | 162 | 638,89          | 15/12/2005 | 03/11/2005 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/11/2005. Documento apresentado em duplicidade, sendo possível aceitá-lo apenas uma vez |
| <b>TOTAL ANO-CALENDÁRIO 2005</b>  |     |                 |            |            | <b>1150</b> | <b>Comprovado o recolhimento de 1.150,00, referente ao ano-CALENDÁRIO 2005</b>  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 161 | 638,89          | 15/01/2006 | 04/01/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/01/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 160 | 638,89          | 15/02/2006 | 02/02/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 02/02/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. Sacador/Avalista: UNORP – SOC. ASSIST. DE ED. CULTURA.                                | 157 | 638,89          | 15/03/2006 | mar/06     | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/2006   |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 159 | 638,89          | 15/06/2006 | 06/06/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 06/06/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por SERCOL SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA. Sacado: Nicole Paes. www.unorp.br  | 158 | 638,89          | 15/07/2006 | 04/07/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/07/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 156 | 638,89          | 15/08/2006 | 02/08/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 02/08/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 155 | 638,89          | 15/09/2006 | 05/09/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 05/09/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 152 | 638,89          | 15/10/2006 | 03/10/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 03/10/2006  |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 153 | 638,89          | 15/11/2006 | 06/11/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 06/11/2006  |

|   |     |        |            |            |             |  |
|---|-----|--------|------------|------------|-------------|--|
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 154 | 638,89 | 15/12/2006 | 05/12/2006 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 05/12/2006               |
| <b>TOTAL ANO-CALENDÁRIO 2006</b>  |     |        |            |            | <b>5750</b> | <b>Comprovado o recolhimento de 5.750,00, referente ao ano-calendário 2006</b> |
| Recibo do Sacado emitido por UNORP / FIDC. Sacado: Nicole Paes  | 168 | 638,89 | 15/01/2007 | 04/01/2007 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 04/01/2007               |
| Recibo do Sacado emitido por Soc. Assist. de Ed. E Cultura – Centro Universitário do Norte Paulista (UNORP), referente ao curso de Direito – Noturno. Sacado: Nicole Paes | 167 | 638,89 | 15/02/2007 | 07/02/2007 | 575         | Reputo comprovado o valor de 575,00, com pagamento em 07/02/2007               |
| <b>TOTAL ANO-CALENDÁRIO 2007</b>  |     |        |            |            | <b>1150</b> | <b>Comprovado o recolhimento de 1.150,00, referente ao ano-calendário 2007</b> |

Ante as considerações acima, entendo pelo restabelecimento das seguintes deduções efetuadas a título de despesas de instrução, referentes à dependente Nicole Paes, filha da contribuinte, respeitado os limites legais vigentes à época dos fatos geradores: (i) Ano-calendário 2005, no montante de R\$ 1.150,00; (ii) Ano-calendário 2006, no montante de R\$ 5.750,00; (iii) Ano-calendário 2007, no montante de R\$ 1.150,00.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de restabelecer as seguintes deduções efetuadas a título de despesas de instrução, referentes à dependente Nicole Paes, filha da contribuinte, respeitado os limites legais vigentes à época dos fatos geradores: (i) Ano-calendário 2005, no montante de R\$ 1.150,00; (ii) Ano-calendário 2006, no montante de R\$ 5.750,00; (iii) Ano-calendário 2007, no montante de R\$ 1.150,00.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite