



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.722457/2014-09
ACÓRDÃO	1002-003.727 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ FACCION
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

GLOSA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

O direito à dedução condiciona-se a comprovação dos pagamentos das contribuições, da observância do limite para dedução de 12% do total dos rendimentos declarados e que o contribuinte contribua também para a Previdência Oficial.

GLOSA DE DEPENDENTE.

A dedução restringe-se ao rol de dependentes previsto na legislação do Imposto de Renda e que seja comprovada a relação de dependência. (§ 1º do artigo 77 do RIR/99)

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo, 80, § 1º, III do Regulamento de Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.

GLOSA DE PREVIDÊNCIA PATRONAL EMPREGADOR DOMÉSTICO

O direito à dedução condiciona-se à comprovação dos recolhimentos, bem como do vínculo empregatício registrado em Carteira de Trabalho e Previdência Social CTPS.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da

retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SPO.

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração, fls. 02 a 30, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício 2010 ano-calendário 2009, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 27.598,29, do qual, R\$9.378,88, corresponde ao imposto; R\$ 14.068,32 à multa proporcional e R\$ 4.151,09 aos juros de mora (*calculados até dezembro de 2014*).

A ação fiscal é decorrente de investigação realizada pela Receita Federal do Brasil, visando combater fraudes relacionadas com despesas dedutíveis incluídas em Declarações de Juste Anual, na qual restaram caracterizadas diversas condutas fraudulentas perpetradas por Luiz Alberto Garajau e Aline Liliane Garajau de Lima, domiciliados em São João Del Rei - MG, envolvendo vários contribuintes, que também participaram e se beneficiaram das fraudes, recebendo indevidas restituições do IRPF, fruto da inserção de despesas fictícias em suas Declarações de Ajuste (fls.162/170).

De acordo com a referida investigação foram enviadas, do mesmo computador, 448 declarações do imposto de renda, originais e retificadoras, de diversos exercícios. A maior parte dos contribuintes é composta por servidores da Polícia Militar do Estado de Minas Gerais e dos Comandos do Exército e da Aeronáutica.

Diante disso, foi expedido o Mandado de Procedimento Fiscal relativo ao contribuinte em referência, por fortíssimos indícios de fraudes, levantados pela Seção de Seleção e Preparo da Delegacia da Receita Federal de Juiz de Fora (relatório fiscal, fls. 11/30).

Durante a ação fiscal, foi o contribuinte intimado várias vezes a comprovar as deduções pleiteadas em sua Declaração de Ajuste e a prestar esclarecimentos, tudo em busca da verdade dos fatos e do direito ao contraditório e ampla defesa do fiscalizado. Tendo sido agendado com o contribuinte, um horário e data, para que pessoalmente pudesse prestar esclarecimentos, o mesmo desistiu da audiência marcada, alegando tratar

de recomendação do seu advogado. As intimações ao contribuinte estão relatadas no item 2.2 do Relatório Fiscal e as respostas escritas do interessado estão sintetizadas no item 3.1 do mesmo (fls.11/30).

Analisadas as respostas enviadas pelo contribuinte e diante das incertezas nas respostas dadas e pela falta de interesse do contribuinte em prestar informações pessoalmente, foram também efetuadas diligências junto a terceiros para os esclarecimentos dos fatos, conforme consta do Relatório Fiscal.

Consta ainda, que em uma das respostas escritas o contribuinte informa que ele mesmo elaborou a sua declaração de ajuste, no entanto, o documento 'Consulta Informações da Declaração', que traz detalhes da transmissão de dados da declaração do fiscalizado, verifica-se que a máquina que transmitiu sua Declaração de Ajuste foi a mesma em que o Sr. Garajau transmitia as declarações que confeccionava.

Diante do que foi apurado no trabalho fiscal, conclui-se que o Sr. Luiz Alberto Garajau prestou serviço de preenchimento de declaração de imposto de renda ao contribuinte no exercício sob exame e foram inseridos dados falsos, a fim de diminuir o valor anual do imposto de renda devido pelo fiscalizado, tendo o contribuinte em tela auferido indevido valor de restituição (já pago), configurando a ação, em tese, crime contra a ordem tributária (item 5 do Relatório Fiscal).

Encerrada a ação fiscal, foi lavrado o presente Auto de Infração, no qual consta:

. Dedução Indevida de Previdência Privada, no valor de R\$ 11.880,93, com aplicação da multa de 150%;

. Dedução Indevida de Dependente no valor de R\$ 5.191,20, com aplicação da multa de 150%;

. Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 14.371,07, com multa de 150%;

. Dedução Indevida de Previdência Patronal de Empregador Doméstico no valor de R\$ 732,00, com multa de 150%.

Cientificado da Notificação em 08/12/2014, fls.242, apresentou impugnação em 08/01/2015, fls.247/255, alegando, em síntese, que.

- O contribuinte afirma que ele próprio foi o responsável pela confecção e envio de sua DAA e o Sr. Auditor cita "os Garajau", como responsáveis pelos fatos e informa que os dados foram transmitidos pelo mesmo computador do qual foram transmitidas um "sem número" de DAAs fraudadas em valores e com objetivo de burlar o Fisco. Pede-se aqui que os fatos sejam elucidados de maneira que a prova incontestável desse ato seja disponibilizada ao contribuinte, para que sua defesa seja feita de maneira plena e solicita a busca e apreensão de tal maquinário para que se prove o que se afirma;

- Quanto aos Pagamentos e Deduções efetuados alega que é associado ao plano empresa Unimed São João Del Rei, oferecido aos usuários pelo Tiradentes Serra Clube, que apresenta além das guias, os valores detalhados que são descontados em sua conta bancária, os extratos emitidos pelo Banco do Brasil S/A no qual consta o título DÉBITO AUTORIZADO EM CONTA CORRENTE, conforme descontos feitos no 5º dia útil,

extratos emitidos pelo Tiradentes Serra Clube e que se todos esses documentos não servem como comprovação de pagamento, nada mais se pode acrescentar e provar a dedução como devida;

- No tocante ao recibo de emissão de Héliida de Resende Coelho Campos apresentou um recibo no valor de R\$ 264,00, pago pelo fiscalizado referente ao tratamento e cópia de extratos bancários como comprovante de pagamento e ainda foi a mesma sabatinada pelo Sr. Auditor em local de trabalho em uma diligência da qual o contribuinte não teve acesso e não soube da existência, que apresentou o recibo original, com todas as indicações necessárias, mesmo assim, não fora considerado hábil e idôneo para comprovação da despesa;

- Despesas com Previdência Privada e Fapi. De acordo com o sitio da Receita Federal, a contribuição à previdência oficial, descontada de rendimentos isentos do próprio contribuinte ou por este recolhida na condição de contribuinte individual (autônomo) é dedutível na Declaração de Ajuste Anual. Fica evidente que o campo onde consta Contribuição Previdência Oficial no Comprovante de Rendimentos é dedutível na DAA. O contribuinte acreditou ao consultar a Lei do Imposto de Renda que o campo correto para lançamento dessa informação seria o de código 38. Que nunca fora interpelado em anos anteriores sobre essa informação não ser procedente para dedução, nem fora informado pelo órgão responsável pela emissão desse documento de que esse item não pudesse ser usado como dedução;

- Fundo de Saúde do Exército. O fiscalizado apresentou a ficha financeira apresentada pelo CPEX - Centro de Pagamento do Exército, com discriminação das parcelas componentes de sua remuneração e descontos sofridos no ano-calendário 2009, onde consta a rubrica FUSEX. O documento foi obtido do sitio do Ministério da Defesa na internet. O Sr. Auditor informa que recebeu documentação enviada pelo Ministério da Defesa com teor diferente do que fora enviado pelo contribuinte ao Fisco. É impossível para o contribuinte saber o teor dessa documentação, já que ele não fora informado formalmente de que haveria diligências em curso e, segundo o Decreto Lei nº 7574, parágrafo único "O sujeito passivo e demais responsáveis serão previamente notificados para acompanharem o procedimento de rompimento do lacre e de identificação dos elementos de interesse da fiscalização (Lei nº 9.430, de 1996, art. 36, parágrafo único)";

- Contribuição patronal paga à Previdência Social pelo empregador doméstico - Maria da Glória de Jesus, no valor de R\$ 732,00. De acordo com o sitio da RFB, no perguntão, item 419, informa que a comprovação será feita por meio de Guias da Previdência Social (GPS), bem como do vínculo empregatício registrado em Carteira de Trabalho e Previdência Social. As guias foram entregues em 14/04/2014 ao agente da RFB, por se tratar de documentação original, a perca dos mesmos resultaria no que se vê agora, a glosa integral dos valores por erro de terceiros;

- Que não há que se falar em prestação de declaração falsa ao fisco, utilizando-se de despesas majoradas ou indevidas, que sabia serem inexistentes, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto. Que pelo desfecho da ação fiscal, forçoso acreditar que a documentação entregue pelo contribuinte não fora analisada com imparcialidade pelo auditor. O contribuinte entregou todos os comprovantes, mais de uma vez, porém por entendimento pessoal, não foram consideradas hábeis para comprovação da confecção das DAAs, tendo sido lançada multa qualificada de 150%, além disso, se fala em lavratura de representação fiscal para fins penais.

- Que diante das informações prestadas na impugnação, que seja feita nova análise da documentação, de acordo com as argumentações e documentações em anexo, para o fim de cancelamento do débito fiscal reclamado.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/SPO em 24 de abril de 2015, conforme acórdão n. **16-67.898** (e-fls. 296), o qual ostentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

GLOSA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

O direito à dedução condiciona-se a comprovação dos pagamentos das contribuições, da observância do limite para dedução de 12% do total dos rendimentos declarados e que o contribuinte contribua também para a Previdência Oficial.

GLOSA DE DEPENDENTE.

A dedução restringe-se ao rol de dependentes previsto na legislação do Imposto de Renda e que seja comprovada a relação de dependência. (§ 1º do artigo 77 do RIR/99)

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo, 80, § 1º, III do Regulamento de Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.

GLOSA DE PREVIDÊNCIA PATRONAL EMPREGADOR DOMÉSTICO

O direito à dedução condiciona-se à comprovação dos recolhimentos, bem como do vínculo empregatício registrado em Carteira de Trabalho e Previdência Social CTPS.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 317, no qual reproduz *ipsis litteris* os fundamentos apresentados em sede de Impugnação.

Ao final, requer o provimento do recurso.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF) c/c a Portaria CARF nº 2.605, de 30 de março de 2022, que estende, temporariamente, à 1ª Seção de Julgamento a competência para processar e julgar os recursos das Turmas Extraordinárias da Segunda Seção de Julgamento que versem sobre Imposto de Renda das Pessoas Físicas, com valores até 60 salários-mínimos.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Trata-se de Recurso Voluntário contra Impugnação julgada improcedente, que teve por objeto Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercício 2010, ano-calendário 2009, pelo qual exige-se crédito tributário no montante de R\$ 27.598,29.

Como relatado, a ação fiscal que deu origem ao auto de infração combatido é decorrente de investigação realizada pela Receita Federal do Brasil, visando combater fraudes relacionadas com despesas dedutíveis incluídas em Declarações de Juste Anual, na qual restaram caracterizadas diversas condutas fraudulentas perpetradas por Luiz Alberto Garajau e Aline Liliane Garajau de Lima, domiciliados em São João Del Rei - MG, envolvendo vários contribuintes, que supostamente também participaram e se beneficiaram das fraudes, entre eles, o contribuinte autuado.

Nas suas razões de defesa, como dito linhas acima, o Recorrente limita-se a colacionar no recurso os mesmos argumentos já apresentados em sede de Impugnação.

Da análise dos autos, constata-se que, durante a ação fiscal, não houve violação do direito ao contraditório e ampla defesa do contribuinte, tendo o mesmo sido intimado várias vezes a comprovar as deduções pleiteadas em sua Declaração de Ajuste e a prestar esclarecimentos.

Relata-se, inclusive, que foi agendada reunião com o próprio contribuinte para que pudesse prestar pessoalmente esclarecimentos a respeito dos fatos, tendo o mesmo desistido da audiência marcada, alegando tratar de recomendação do seu advogado.

Além disso, conforme consta do relatório fiscal, foram também efetuadas diligências junto a terceiros objetivando o esclarecimento dos fatos, em razão da recusa do contribuinte em prestar informações pessoalmente e das incertezas das respostas enviadas.

Do que se conclui não assistir razão ao Recorrente, eis que tivesse realmente interesse na obtenção da verdade dos fatos que lhe foram imputados teria prestado válida e devidamente as informações e esclarecimentos solicitados ao tempo do procedimento de fiscalização, momento em que a Autoridade Fiscal teria a oportunidade de enfrentá-los.

Dada a robustez da ação fiscal e diante do fato de o Recorrente apenas repisar os argumentos apresentados na Impugnação, não dedicando uma só linha de seu recurso para enfrentar os argumentos e apontamentos denegatórios do pleito expendidos pelo acórdão recorrido, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

Dessa forma, peço vênia para transcrever a seguir, na íntegra, o voto condutor do acórdão de impugnação.

Das Responsabilidade pelo Preenchimento da DAA

O artigo 7º da Lei n.º 9.250/95 é claro em sua redação ao determinar que a obrigação pela apuração do saldo de imposto de renda e entrega da Declaração Anual de Ajuste é da pessoa física que percebeu os rendimentos, portanto, é de responsabilidade do contribuinte os dados inseridos em sua declaração de ajuste.

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Ademais, pela redação dos artigos 121 e 122 do Código Tributário Nacional, resta claro quem é o sujeito passivo da relação tributária:

Art. 121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

1 - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Tratando o presente de um processo administrativo, as questões aqui tratadas serão as tributárias, se são devidos ou não os créditos tributários exigidos, tanto o principal como a multa, e concluindo por eventual fraude tributária, esta é de total responsabilidade do contribuinte, conforme legislações transcritas.

Deste modo, provar que o contribuinte participou ou não junto com terceiros, fazer apreensão do maquinário, conforme alegações do impugnante, são questões que devem ser tratadas, quando intimado, em processo próprio.

Das Diligências Realizadas Junto à Terceiros.

O contribuinte foi previamente cientificado da ação fiscal e intimado a prestar informações e/ou apresentar documentos.

No procedimento fiscal, a investigação compete à autoridade fiscal, ao contribuinte cabe o dever de colaboração.

Se no processo de investigação houver necessidade de efetuar diligências junto a terceiros, ligados ao fato gerador da obrigação tributária, essas serão realizadas, são as chamadas circularizações, não havendo obrigatoriedade de novamente cientificar o contribuinte informando que se diligenciará junto a este ou aquele, isto porque faz parte da ação fiscal.

A autoridade administrativa deverá buscar a realidade dos fatos, independente do que fora dito e apresentado pelo contribuinte. Até porque compete ao autor o ônus de provar (ônus probando) fato que constitui o seu direito, nos termos do art. 333 do CPC:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

(...)

Dispõe ainda, o art. 932 do Decreto nº 3000/99 -Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, que:

Art. 932. Havendo dúvida sobre quaisquer informações prestadas ou quando estas forem incompletas, a autoridade tributária poderá mandar verificar a sua veracidade na escrita dos informantes ou exigir os esclarecimentos necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 108, § 6º).

O parágrafo único, do art. 36 da Lei 9.430/1996, trazido pelo impugnante refere-se aos casos de "lacrção de arquivos" que quando do rompimento do lacre deve ser intimado o sujeito passivo para acompanhar, que não é obviamente o caso dos autos que trata de circularizações, parte do procedimento fiscal.

Recebido o Auto de Infração o sujeito passivo teve ciência dos resultados das diligências e de que tinha 30 (trinta) dias para impugnar o auto de infração, portanto, o contribuinte, caso tivesse interesse, poderia ter pedido vista dos autos e obtenção de cópia e contestar também os resultados das circularizações, no entanto, nada acrescentou em sua impugnação que alterasse o resultado dos procedimentos fiscais.

Da Glosa de Dedução de Previdência Privada.

Consta da Autuação a Glosa de Deduções Indevidas de Contribuições à Previdência Privada, no valor de R\$ 6.990,72, informada pelo contribuinte como sendo do Min Def-Exercito Brasileiro-SEF-CPEX - CNPJ 00.394.452/0533-04 e no valor de R\$ 4.890,21 informado como sendo da Fundação Nacional do Exército - CNPJ 00.643.742/0001-35, totalizando R\$ 11.880,93.

A primeira, no valor de R\$ 6.990,72 foi glosada por ter sido inserida na declaração de ajuste sem respaldo documental, eis que não foi apresentado nenhum documento em que conste referidas contribuições.

A segunda dedução, no valor de R\$ 4.890,21, embora tenha sido apresentado comprovante de rendimentos constando o referido valor, verificou-se em diligência junto

ao Ministério da Defesa que o referido documento não refletia a realidade, uma vez que o comprovante de rendimentos enviado pelo Ministério da Defesa traz o valor de contribuições à previdência privada **zerado**.

Com a impugnação, o interessado também não trouxe documentos que embasassem as deduções de Contribuições à Previdência Privada.

O Impugnante no item "4" de sua impugnação (fls.252), intitulada *Despesas com Previdência Privada e FAPI*, comenta sobre o perguntão do exercício de 2013, da Receita Federal, transcrevendo a pergunta e resposta "312" que fala sobre a Previdência **Oficial** e não sobre a Previdência Privada, para em seguida alegar que acreditou, ao consultar a Lei citada (referindo-se a pergunta 312) que o campo "3.2" do Comprovante de Rendimentos emitido pelo Ministério do Exército devesse ser lançado com o código 38, como dedução em sua DAA.

Transcrevemos a seguir a Pergunta 312, citada e transcrita na impugnação:

CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL 312 — A contribuição à previdência oficial, descontada de rendimentos isentos do próprio contribuinte ou por este recolhida na condição de contribuinte individual (autônomo), é dedutível na Declaração de Ajuste Anual?

Sim, desde que o contribuinte tenha rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste na declaração anual.

Transcrevemos a seguir o item 3.2 do Comprovante de Rendimentos emitido pelo Ministério do Exército, fls. 230:

3 - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, DEDUÇÕES E IMPOSTO RETIDO NA FONTE

01- (...)

02 - Contribuição Previdência Oficial 13.990,72

Basta a leitura das transcrições acima para verificar ser totalmente infundada a alegação do impugnante, tivesse ele "entendido" que o valor do item 3.2 devesse ser lançado sob o código de pagamento 38 (o qual refere-se a pagamento à previdência privada) teria informado em sua DAA o valor de R\$ 13.990,72 e não duas deduções sob o código 38 em valores totalmente diverso do informado no comprovante de rendimentos.

Verifica-se tratar de impugnação meramente protelatória nada acrescentando do que fora verificado, nenhum comprovante que desse suporte à dedução de contribuições à Previdência Privada foi apresentado, nada comentou o impugnante, neste item, sobre o comprovante enviado pelo Ministério da Defesa, onde consta no item 3.3 **Contribuições a Previdência Privada R\$ 0,00**, fls. 230, enquanto o contribuinte apresentou à fiscalização comprovante de rendimentos do Ministério da Defesa, indicando de contribuições à Previdência Privada o valor de R\$ 4.890,21, fls. 42.

Fica assim, mantida a glosa de dedução de Contribuições à Previdência Privada, no valor de R\$ 11.880,93, por falta de comprovação, bem como fica mantida a multa qualificada de 150%(cento e cinquenta por cento) sobre este valor, por terem sido

inseridas, uma dedução sem documento que desse suporte e outra com documento do Ministério da Defesa fraudado.

Da Glosa de Dependentes.

Sobre o assunto dispõe o § 1º, do art. 77 do Decreto 3000/99 - RIR/99, o que segue:

Art. 77.(...)

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

O Manual de Preenchimento da DAA - Declaração de Ajuste Anual orientando os contribuintes no preenchimento da declaração exercício 2010, informa os códigos de relação de dependentes a serem informados na DAA, a saber:

O contribuinte pode deduzir R\$ 1.730,40 por pessoa considerada dependente, de acordo com a tabela a seguir, mesmo que a relação de dependência tenha existido por menos de doze meses no ano-calendário de 2009, como nos casos de nascimento e falecimento.

TABELA DE RELAÇÃO DE DEPENDENCIA

CÓDIGO	RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA
11	Companheiro(a) com o qual o(a) contribuinte tenha filho ou viva há mais de 5 (cinco) anos, ou cônjuge
21	Filho(a) ou enteado(a) até 21 (vinte e um) anos
22	Filho(a) ou enteado(a) universitário(a) ou cursando escola técnica de 2º grau, até 24 (vinte e quatro) anos
23	Filho(a) ou enteado(a) em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho
24	Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, do(a) qual o contribuinte detém a guarda judicial, até 21 (vinte e um) anos
25	Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, com idade de 21 (vinte e um) até 24 (vinte e quatro) anos, se ainda estiver cursando estabelecimento de nível superior ou escola técnica de 2º grau, desde que o contribuinte tenha detido a

	<i>guarda judicial até os 21 (vinte e um) anos</i>
26	<i>Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, do qual o contribuinte detém a guarda judicial, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho</i>
31	<i>Pais, avós e bisavós que, em 2009, tenham recebido rendimentos, tributáveis ou não, até R\$ 17.215,08</i>
41	<i>Menor pobre, até 21 (vinte e um) anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial</i>
51	<i>A pessoa absolutamente incapaz, da qual o contribuinte seja tutor ou curador</i>

O contribuinte relacionou em sua DAA - Declaração de Ajuste Anual quatro pessoas como sendo seus dependentes, fls.237, deduzindo o valor total de R\$ 6.921,60, conforme a seguir transcrevemos:

CÓDIGO	NOME
11	LUCY RIBEIRO FACCIÓN
31	MARIA PASCOALINA FACCIÓN
26	HUGO FACCIÓN GUIMARAES
26	JAINÉ LUIZIENE FACCIÓN

Quando intimado a apresentar a comprovação da relação de dependência, responde o contribuinte, fls.41, que:

"3. Comprovante de dependentes presentes em minha Declaração

- a. LUCYFACCION- esposa (certidão de casamento)*
- b. MARIA PASCOALINA FACCIÓN - mãe (certidão de nascimento)*
- c. HUGO FACCIÓN GUIMARÃES - sobrinho que morava comigo à época dos fatos (certidão de nascimento)*
- d. JAINÉ LUIZIENE FACCIÓN GUIMARÃES - sobrinha que morava comigo à época dos fatos (certidão de nascimento)*
- e. Declaração de beneficiários emitido pelo SEF - CPEx".*

Dos quatro relacionados, constam do auto de infração que três foram indevidamente inseridos como dependentes, tendo as deduções sido glosadas e aplicada a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme passamos a relatar:

Maria Pascoalina Faccion - mãe do contribuinte.

Em relação a esta dependente, verifica que o contribuinte apresentou a sua própria certidão de nascimento onde consta o nome desta senhora como sendo sua mãe (fls.45). Apresentou, também, Declaração de Beneficiários emitido pelo SEF-CPEx (fls.58), datada de 28/abril/1993, na qual consta o nome da mãe.

Em resposta à fiscalização, item 8, fls. 92, informa, que *"...Será enviada cópia da certidão de óbito do pai do contribuinte, que era responsável legal pela senhora Maria*

Pascoalina Faccion. Ela não possui mais rendimentos, pois faleceu em 09 de julho de 2013. Além desse documento, segue novamente cópia autenticada da Declaração de Beneficiários existente no banco de dados do Ministério da Defesa - Exército Brasileiro, que comprova a relação de dependência. Portanto, à época dos fatos, a dependente estava devidamente relacionada na DAA do contribuinte..."

O contribuinte tentou esconder a verdade da fiscalização juntando comprovante datado de 1993, no qual constava a mãe como dependente, apresentou certidão de óbito do pai, que nada tinha a ver com o objeto fiscalizado, ao invés de apresentar certidão de óbito da mãe; faltou com a verdade quando responde, por escrito, que a mãe falecera em 2013, e mediante diligência junto ao Ofício de Registro Civil de Pessoas Naturais verificou-se que essa senhora falecera em **2008**, conforme Certidão de óbito, fls. 217.

Desta forma, tratando o presente da DAA exercício 2010, ano-calendário 2009, diferentemente do que informou o contribuinte, à época dos fatos a referida dependente já era falecida, portanto, inserção indevida dessa dependente em sua declaração de ajuste, devendo ser mantida a glosa e a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Hugo Faccion Guimarães e Jaine Luisiene Facion Guimarães

Conforme quadro supra transcrito, o contribuinte os relacionou sob o código de dependência "26", ou seja, declarou à Receita Federal que os mesmos seriam:

"Irmão(ã), neto(a) ou bisneto(a) sem arrimo dos pais, do qual o contribuinte detém a guarda judicial, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho".

Depois em resposta à fiscalização, fls.41, supra transcrito, informou que eram seus sobrinhos.

Verifica-se novamente, a inserção indevida de dependentes, eis que sobrinhos não são legalmente dedutíveis como dependentes, não constam no rol supra transcrito, tanto que o contribuinte os relacionou sob outro código "26", informação esta inverídica.

Com a impugnação, também não apresentou Termo de Guarda Judicial, no qual ficasse demonstrado que possuía a guarda dos sobrinhos. Assim, ficam mantidas as glosas também desses dois dependentes com a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Em sua impugnação o contribuinte nada comenta a cerca da glosa de dependentes.

Deste modo, mantém-se a glosa de deduções de dependentes no total de R\$ 5.191,20.

Da Glosa de Dedução de Despesas Médicas.

Pleiteou o contribuinte a dedução de Despesas Médicas no total de R\$ 16.033,01, tendo sido acatado pela autoridade fiscal o valor de R\$ 1.661,94, a saber:

Código	Nome do Beneficiário	Valor Deduzido	Valores Aceitos pela fiscalização
20	Desp. Médicas cf Comprovante de Rendimentos	R\$ 1.048,87	R\$1.048,87 - fls.230
26	Tiradentes Serra Clube - Plano de Saúde	R\$ 5.842,11	R\$ 349,07 - fls.220/221
26	Fundo de Saúde do Exército	R\$ 5.944,03	0,00
10	Hélida de Resende Coelho Campos	R\$ 964,00	R\$ 264,00 fls. 225/226
20	Nobel Biocare	R\$ 2.234,00	0,00
Total		R\$ 16.033,01	R\$ 1.661,94

Conforme consta do Auto de Infração foi glosada a dedução de R\$ 14.371,07 de despesas médicas, por inserção na DAA de despesas indevidas.

Tiradentes Serra Clube - Plano de Saúde

Em diligência realizada junto ao referido Clube, fls. 218/222, constata-se que o Tiradentes Serra Clube mantém contrato de assistência médico hospitalar com a Unimed de São João Del Rei, na modalidade Custo Operacional, assistência esta que, após apurados os custos pela Unimed, os mesmos são repassados ao Tiradentes Serra Clube e que cada associado responde financeiramente pelo uso da assistência credenciada. Informa Também, que no ano de 2009 o Sr. Luiz Faccion fazia parte do quadro de associado e tinha como dependente sua esposa Lucy Ribeiro Faccion. Informam ainda, que no referido ano, cada associado arcava com 60% do total de suas despesas. Relacionam os valores das despesas de ambos, as quais foram: janeiro: R\$23,68; fevereiro: R\$0,00; março: R\$141,99; abril: R\$90,42; maio: R\$23,10; junho: R\$23,10; julho:R\$0,00; agosto:R\$0,00; setembro:R\$23,10; outubro:R\$0,00; novembro:R\$0,00 e dezembro:R\$23,68. O valor total das despesas com a Unimed do Sr. Luiz Faccion no ano de 2009 é, portanto, de **R\$ 349,07** (fls.221).

O interessado pleiteou a dedução de **R\$ 5.842,11** como tendo sido pagos ao Tiradentes Serra Clube.

Em sua impugnação, fls. 249, o impugnante alega que além das guias, apresenta os extratos do Banco do Brasil onde se comprova o desconto mensal, com o título "débito autorizado em conta corrente", cujos descontos são feitos até o 5º (quinto) dia útil de cada mês; que desta forma pode ser conferido tanto pelos extratos do plano de saúde como, pelos extratos bancários os valores pagos; que se esses documentos não servem para comprovação de pagamento, nada mais se pode acrescentar e provar a dedução como devida.

As guias trazidas pelo impugnante são repetições da já consideradas pela fiscalização, mediante resposta da diligência pelo Tiradentes Serra Clube, conforme se verifica, às fls. 271/290, as referidas guias somam R\$ 349,07, nada mais. Destaca-se que, não há nenhuma cópia de extrato do Banco do Brasil, conforme citado em sua impugnação.

Deste modo, o contribuinte inseriu indevidamente o valor de **R\$ 5.493,04** que é a diferença entre a dedução pleiteada de R\$ 5.842,11 e o devidamente comprovado de R\$ 349,07.

Fundo de Saúde do Exército - Plano de Saúde.

Pleiteou o contribuinte a dedução de R\$ 5.944,03, declarada sob o código 26 ao qual se refere a plano de saúde, no entanto, não apresentou nenhum comprovante a respeito.

Todos os valores constantes do Comprovante de Rendimentos foram deduzidos pelo contribuinte, não constando do mesmo, desconto em separado referente a este fundo.

Desta forma, fica mantida a glosa de dedução indevida dessa despesa médica, no valor de R\$ 5.944,03.

Hélida de Resende Coelho Campos

O contribuinte relacionou como tendo pago a esta profissional o total de R\$ 964,00, tendo apresentado um único recibo relativo ao ano de 2009, no valor de R\$ 264,00, o qual após confirmação pela própria profissional em diligência realizada junta a mesma, fls. 223/226, o referido valor foi acatado, conforme consta do Relatório Fiscal, item 3.2.13, fls. 21 e item 4.1, fls.24.

Apesar desse valor ter sido acatado pela fiscalização, o impugnante, no item 3 de sua impugnação, fls. 249 a 252 segue comentando, transcrevendo ementas de acórdãos e outros, dentro do item que fala da referida despesa de R\$ 264,00, ou seja três folhas de impugnação para um item que foi acatado.

Quanto ao valor glosado de R\$ 700,00, que trata da diferença entre o valor pleiteado de R\$ 964,00 e o comprovado de R\$ 264,00, nada menciona o impugnante, demonstrando o quanto a impugnação é protelatória.

Assim, fica mantida a glosa de R\$ 700,00 informado como despesas médicas relativas a essa profissional e não comprovada.

Nobel Biocare Brasil Ltda.

O contribuinte lançou em sua declaração de ajuste esta despesa sob o código "20" , que segundo a Tabela de Códigos de Pagamentos e Doações, do exercício de 2010, refere-se a Hospitais, Clínicas e Laboratórios no Brasil.

Portanto, teria o contribuinte pago à Hospital, clínica ou laboratório o valor de R\$ 2.234,00, conforme declarado.

Contudo a nota fiscal apresentada para comprovar referida despesa, praticamente ilegível, quando recepcionada já foi informado mediante carimbo que o original não foi apresentado, fls. 60.

Em uma das respostas à intimação fiscal, responde o contribuinte que *a cópia da nota fiscal emitida por Nobel Biocare foi autenticada pelo funcionário, mediante a apresentação da via original da mesma, porém, para que não restem dúvida de sua originalidade segue em anexo cópia autenticada em cartório, além disso, segue comprovante de inscrição e de situação cadastral da empresa que relaciona a nota fiscal à procedimentos cirúrgicos utilizados em realização de biópsia preventiva no Hospital Nossa Senhora das Mercês em São João Del Rei, o procedimento foi realizado pelo convênio, porém, o material utilizado foi comprado*, fls. 90.

Repetimos, o que consta da referida cópia, fls. 60, não é autenticação, mas um carimbo informando que a original não foi apresentada e, em seqüência dos documentos juntados após resposta, transcrita no parágrafo anterior, fls. 94 a 141, não consta a juntada de nenhuma cópia autenticada em cartório, mas somente a tela de "Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral", conforme mencionado pelo contribuinte em sua resposta, cuja tela encontra-se, às fls. 101, mediante a qual verifica-se que Nobel Biocare Brasil Ltda tem como atividade o comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico, cirúrgico, hospitalar e de laboratórios.

Portanto, não trata de despesas médicas, paga a hospital, clínica ou laboratórios (código 20), conforme declarado pelo interessado, mas de adquisição de material, fato este confirmado pelo próprio contribuinte, consoante já transcrito.

As despesas com materiais cirúrgicos e medicamentos somente são dedutíveis como despesas médicas, quando integram a fatura hospitalar, os materiais e medicamentos adquiridos por conta própria, não são dedutíveis como despesas médicas.

Sobre o assunto, citamos a seguir várias perguntas e respostas, publicadas para orientar os contribuintes no preenchimento da declaração de ajuste, exercício 2010, a saber:

MARCAPASSO 345 — Marcapasso é dedutível?

Sim, desde que o seu valor esteja incluído na conta hospitalar ou na conta emitida pelo profissional

PARAFUSOS E PLACAS 346 — São considerados dedutíveis os gastos com parafusos e placas nas cirurgias ortopédicas ou odontológicas?

Sim, contanto que integrem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, ou pelo profissional.

LENTE INTRA-OCULAR 349 — O gasto com colocação de lente intra-ocular em cirurgia de catarata pode ser considerado como despesa médica?

Sim, é considerada despesa médica a cirurgia para a colocação de lente intra-ocular. O valor referente à lente é dedutível se integrar a conta emitida pelo profissional ou estabelecimento hospitalar.

MEDICAMENTOS 357 — Os gastos com medicamentos podem ser deduzidos como despesas médicas?

Não, a não ser que integrem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar.

Em sua impugnação o impugnante não se manifesta em relação a esta despesa.

Fica mantida a glosa do valor de R\$ 2.234,00 referente a nota fiscal da Nobel Biocare, por inserção indevida de despesa com material como se fosse pagamento a hospital, clinica e laboratórios (código 20).

Desta forma, ficam mantidas as glosas de despesas médicas, no total de R\$ 14.371,07, com multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Da Previdência Patronal Referente a Empregador Doméstico.

Em sua declaração de ajuste relacionou o contribuinte que teria pago, em **2009**, à Maria da Glória de Jesus - CPF 788.649.687-68, NIT 1.138.283686-9, o total de R\$ 4.980,00, fls. 239, gerando a dedução de contribuição a previdência social de empregador doméstico, no valor de R\$ 732,00, fls. 241.

Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 16, o contribuinte apresentou cópia de parte da CTPS - Carteira de Trabalho e Previdência Social de nº 14822/026-RJ de Maria de Jesus, contendo frontispício com foto, qualificação civil e contrato de trabalho iniciado em 2001 e encerrado em **2008**, apresentou tela do CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais sobre períodos de contribuições da referida pessoa física e cópia de recibos de pagamentos de empregada doméstica em diversos meses de 2008.

Alega o impugnante que *de acordo com sitio da RFB, a comprovação será feita por meio de Guias de Previdência Social (GPS), bem como do vínculo empregatício registrado em Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS, e que as guias foram entregues ao agente da RFB, que, no entanto, o Sr. Auditor informa na página 06 de seu Relatório Fiscal que as guias foram entregues e depois na página 17, informa não ter recebido documentação que comprova o desembolso; que deva ser interpelado o funcionário que deu ciência ao recebimento da documentação comprobatória das despesas lançadas em sua DAA, por se tratar de documentação original, a perda dos mesmos resultaria no que se vê agora, a glosa integral dos valores por erro de terceiros (fls.254).*

A página 06 do Relatório Fiscal, encontra-se às fls. 16 do processo, e já transcrevemos no segundo parágrafo deste tópico, ou seja, na referida página a autoridade fiscal descreve os documentos entregues pelo contribuinte referente ao período de **2008**.

A citada página 17 do Relatório Fiscal, encontra-se às fls. 27 do processo e no item 6.4 a autoridade fiscal relata "... Contribuição Previdenciária Empregador Doméstico. No ano de 2009, declarou o desembolso de R\$ 4.890,00 a esse título. Desse valor, houve uma redução do imposto de renda a pagar de R\$ 732,00. Intimado, não comprovou o desembolso. Dessa forma, glosamos de ofício o valor que foi indevidamente reduzido do imposto de renda a pagar".

Da simples transcrição das páginas do Relatório Fiscal mencionadas pelo interessado, verifica-se que não há nenhuma contradição como que fazer crer o

impugnante, eis que os documentos apresentados e verificados pela fiscalização, referem-se ao ano-calendário de 2008, enquanto o valor pleiteado pelo contribuinte e não comprovado refere-se ao ano-calendário de 2009.

Nenhum documento apresentado pelo contribuinte foi extraviado, conforme podem ser vistos, às fls. 51 a 53, cópia de parte da CTPS, com baixa em 31/10/2008; recibos parciais de pagamento à Maria da Glória de Jesus, fls. 56 a 57, todos referente a 2008.

O que ocorreu é que a referida empregada doméstica teve encerrado o seu contrato de trabalho, junto ao contribuinte, em 31 de outubro de 2008 (fls.53) e o mesmo indevidamente inseriu-a em sua declaração de ajuste relativa ao ano-calendário de 2009.

Deste modo, fica mantida a glosa de Dedução de Contribuição Previdenciária Empregador Doméstico, no valor de R\$ 732,00, com a multa qualificada aplicada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Da Multa Qualificada.

Sobre a aplicação da multa, cabe transcrever o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifamos).

Já os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 estabelecem:

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75% estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. A aplicação da multa qualificada, prevista no parágrafo 1º, pressupõe que seja comprovada uma das hipóteses contidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei n.º 4.502/64. (*sonegação, fraude ou conluio*)

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do **dolo**, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, utilizando-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Portanto, o dolo é elemento específico da *sonegação, da fraude e do conluio*, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o **crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo**. É de se ressaltar que a *doutrina finalista*, adotada pelo Código Penal Brasileiro com a reforma de 1984, deslocou o elemento normativo (consciência da ilicitude) para a culpabilidade, como elemento indispensável ao juízo de reprovação. Desta forma, o dolo constitui-se apenas dos elementos *cognitivo*, que é o conhecimento do agente do ato ilícito, e o *volitivo*, que é à vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

No presente procedimento fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração em tela, ficou demonstrado que o contribuinte inseriu despesas sabidamente inexistentes, adulterou Comprovante de Rendimentos fornecido pela Fonte pagadora, informou como dependente pessoa já falecida e pessoas que não constam do rol de dependentes, inseriu despesas médicas fictícias e/ou majoradas, relacionou pagamento a empregada doméstica que havia encerrado seu contrato de trabalho um ano antes ao ano-calendário em tela.

Portanto, tendo em vista que restou comprovado que o autuado fez incluir em suas Declarações de Ajuste Anual valores de Deduções com Previdência Privada, de Dependentes, de Despesas Médicas e de Previdência Patronal Empregador Doméstico **conscientemente sem possuir as devidas comprovações legais, importando em redução do imposto efetivamente devido**, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, e considerando que o presente auto de infração foi lavrado com observância dos preceitos legais vigentes, voto no sentido julgar integralmente

Procedente o presente Lançamento Fiscal, declarando o contribuinte devedor do crédito tributário exigido.

Nada a reparar nos fundamentos denegatórios do pleito constantes dos excertos supra, exceto no que tange à multa qualificada. É que a Lei nº 14.689/23 alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, fixando o novo limite de 100% à aplicação da multa de ofício qualificada, na hipótese de ausência de comprovada reincidência, em substituição ao percentual de 150%, aplicado no lançamento. Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

O advento da novel legislação enseja a aplicação do princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN¹ ao lançamento, devendo o percentual de multa

¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

qualificada ser reduzido à 100%, tendo em vista que a Lei nº 14.689/2023 comina penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo de ocorrência do fato gerador tributário.

Nesse quadro, o provimento parcial do recurso para reduzir a multa qualificada ao novo patamar de 100% é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa qualificada a 100%, face a aplicação do princípio da retroatividade benigna de que cuida o artigo 106 do Código Tributário Nacional, e conforme estabelecido pela nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 14.689/2023.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva