



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

Processo nº 15956.000210/2007-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-005.013 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente OSWALDO GARCIA REBOLLO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

O procedimento de fiscalização ocorreu de forma regular, cumpridos todos os requisitos constantes do art. 11 do Decreto nº 70.235/1972 e ausentes quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do mesmo diploma.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ART. 173, I, CTN.

Tratando-se de tributos sujeitos à homologação e comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, aplica-se, quanto à decadência, a regra do art. 150, §4º do CTN. Não obstante, comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, incide a regra geral do art. 173, I do CTN, que prevê que o prazo quinquenal de decadência é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES E DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. NETOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA GUARDA JUDICIAL. INDEDUTIBILIDADE.

Conforme prevê o art. 35 da Lei nº 9.250/1995, o contribuinte só pode incluir como dependentes os netos dos quais detenha a guarda judicial.

Na hipótese de não comprovação da guarda, reputam-se indevidas as deduções das despesas de dependentes e das despesas relativas à sua instrução.

DESPESAS MÉDICAS. SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. NÃO COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS.

Diante da existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente ineficaz contra profissional de saúde que emitiu recibos em favor do contribuinte, faz-se necessária a apresentação de elementos de prova capazes de demonstrar a efetividade dos serviços prestados e do

correspondente pagamento, nos termos da Súmula CARF nº 40. Na ausência de tal comprovação, há de ser mantida a glosa.

MULTA QUALIFICADA. RECIBOS INIDÔNEOS. SÚMULA CARF 40.

Conforme previsão da Súmula CARF nº 40, havendo apresentação de recibos emitidos por profissional contra o qual exista Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhados de quaisquer outros elementos de prova quanto à efetividade da prestação dos serviços e do pagamento, é mandatória a aplicação da multa de ofício qualificada.

MULTA QUALIFICADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTES. DE DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES. INAPLICABILIDADE.

A ausência de comprovação de requisito necessário à dedução de determinadas despesas não implica, por si só, a aplicação da penalidade qualificada, a qual é devida apenas quando demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a aplicação da multa qualificada quanto às infrações de dedução indevida de dependentes e de dedução indevida de despesas com instrução de dependentes, vencido o conselheiro José Alfredo Duarte Filho, que deu provimento ao recurso em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Leonam Rocha de Medeiros, Rorildo Barbosa Correia, Ronnie Soares Anderson (Presidente) e José Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado).

Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chierregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por OSWALDO GARCIA REBOLLO contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) - DRJ/SPOII, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a cobrança tributária por dedução indevida de dependentes, de despesas médicas e de despesas com instrução de dependentes nos anos-calendários 2001, 2002, 2003 e 2004.

O acórdão objurgado (f. 270/287) consignou, em apertada síntese, que a

(...) dedução de dependentes e da respectiva instrução foi considerada indevida, pois os documentos apresentados não são suficientes para configurar o vínculo de dependência. A

dedução com despesas médicas foi considerada indevida, em razão de os recibos terem ido emitidos por Rosemary Gomes, CPF nº 122.450.438-04, que consta da Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, processo nº 15956.000061/2007-30, originária da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto (fl. 272).

Intimado do acórdão, o espólio do recorrente apresentou, em 10/03/2009, recurso voluntário (f. 293/341), argumentando, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente:

I – A nulidade do auto de infração, ao argumento de que não teriam sido indicadas as disposições legais que foram infringidas pelo recorrente;

II – A decadência do crédito tributário referente ao ano-calendário de 2001.

Quanto ao mérito:

I – Aduz que os dependentes relacionados em DIRPFs são seus netos e que estes vivem sob sua dependência econômica e financeira desde o nascimento, como comprovam a Escritura Pública de Declaração – f. 213 – e a Declaração de membro do Conselho Tutelar – f.214. Acrescenta ainda que os netos constam exclusivamente de sua DIRPF e que desconhecia ser necessária a guarda judicial para fins de dedução no IRPF.

II – Sustenta serem as despesas médicas dedutíveis, uma vez que não houve comprovação da inidoneidade dos recibos apresentados. Argumenta, ainda, que os recibos do período fiscalizado (01/01/2001 – 31/12/2005) foram emitidos anteriormente à Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

III – Diz ser descabida a aplicação da multa agravada, ante a ausência de comprovação de intuito fraudulento.

IV – Pugna pela inaplicabilidade da taxa SELIC para correção do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

PRELIMINARES:

I – DA NULIDADE DO LANÇAMENTO

Conforme relatado, em suas razões, suscita o recorrente a nulidade do auto de infração, sob a justificativa de não terem sido explicitados os dispositivos legais da infração e da penalidade aplicável. Todavia, observa-se que há um tópico específico destinado à “descrição dos fatos e enquadramento(s) legal(is)” no auto de infração (f. 6-8), no qual são explicitadas as infrações cometidas pelo contribuinte, bem como o enquadramento legal de cada uma delas. Não há que se falar, pois, em cerceamento de defesa, inclusive porque, em sua

impugnação, o recorrente demonstrou ter pleno conhecimento de quais infrações lhe estavam sendo imputadas, o que lhe permitiu contraditar cada uma delas.

Em verdade, basta a leitura das razões declinadas no tópico designado à nulidade do auto de infração para que seja evidenciada a irresignação quanto ao mérito da autuação:

Na descrição dos fatos, referentes as glosas de deduções dos dependentes, das despesas com instruções não está mencionado qual a irregularidade, ou seja, está tão somente afirmado que "os documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para configurar o vínculo de dependência, nos moldes da legislação tributária em vigor."

Ora, data máxima vênia, os dependentes estão sob a tutela do impugnante desde a data de seu nascimento, conforme comprovam os documentos em anexo, tendo em vista que seus pais estão divorciados. O impugnante, na qualidade de avô, é responsável pela manutenção e educação do netos, os quais foram entregues ao mesmo pelos próprios genitores. (f. 305/306; sublinhas deste voto.)

Falhou, portanto, em demonstrar que o lançamento foi feito ao arrepio dos requisitos incrustados no art. 11 do Decreto nº 70.235/72 ou que tenha ocorrido quaisquer das causas de nulidade prevista no art. 59 daquele mesmo diploma. **Rejeito**, pois, a preliminar suscitada.

II – DA DECADÊNCIA

Quanto à decadência, pacífica é a jurisprudência no sentido de que, tratando-se de tributos sujeitos à homologação, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, desde que tenha havido pagamento antecipado e que não esteja configurado dolo, fraude ou simulação. Esse entendimento, inclusive, foi firmado no RESP nº 973.333/SC, sob a sistemática dos recursos repetitivos. O acórdão da DRJ/SPOII não deixou de apresentar idêntico entendimento. Confira-se:

Conclui-se, portanto, que apenas sujeitam-se às normas aplicáveis ao pagamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento. Não havendo, portanto, o pagamento a ser homologado pela autoridade, o prazo decadencial passa a ser regido pelas disposições do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Contudo, decidiu a instância “a quo” pela utilização da regra do art. 173, I, CTN, uma vez que não teria havido pagamento antecipado, mas, sim, lançamento de ofício:

Nesse diapasão, o fato gerador se aperfeiçoa no momento em que se completa o período de apuração em 31 de dezembro de cada ano. Logo, a Fazenda Pública só poderia constituir eventual crédito tributário, decorrente de infração apurada na

declaração de ajuste anual do ano-calendário e 2001 durante o ano de 2002 e, ainda assim, após o prazo estabelecido para a entrega da declaração. Dessa forma, pela regra do art. 173, I, do CTN, aplicável por se tratar de lançamento de ofício, o prazo decadencial somente começou a fluir a partir de 01/01/2003, extinguindo-se, o direito de a Fazenda Pública realizar o lançamento em 31/12/2007, não tendo se operado a decadência em relação ao tributo apurado (f. 91 – sublinhas deste voto).

Há de se ter em vista, contudo, que a retenção de imposto de renda na fonte constitui antecipação de pagamento, o que faz atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, como bem dispõe o verbete sumular de nº 123 deste Conselho:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

No caso em questão, analisando-se os comprovantes de rendimento de 2001 juntados aos autos (f. 24-32), bem como a DIRPF relativa ao ano-calendário de 2001 (f. 154-159), nota-se que houve imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 13.034,34 (treze mil, trinta e quatro reais e trinta e quatro centavos). Houve, portanto, antecipação de pagamento, o que afasta a justificativa apontada pela DRJ/SPOII para aplicação da regra geral de contagem constante do art. 173, I, CTN.

Todavia, há de se ter em vista que, comprovado que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, CTN, por força do art. 149, VII do mesmo diploma (entendimento este, inclusive, consolidado na súmula CARF nº 72).

No caso em apreço, conforme consta do auto de infração, foi aplicada a multa de ofício qualificada em relação a todas as infrações. Portanto, no sentir da autoridade fiscalizadora, teria o ora recorrente agido com dolo, fraude ou simulação. No ano-calendário de 2001, para o qual se pleiteia seja declarada a decadência da cobrança, foi supostamente despendida a de importância de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) no ano calendário à fisioterapeuta Rosemary Gomes, contra quem há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz – “vide” f. 7 e 156 e f. 114/121. Malgrado tenha sido requisitado a apresentar prova de efetivo pagamento, não acostou aos autos prova da emissão dos cheques ou de transferências bancárias, assim como fez para comprovar outras despesas – “vide” f. 97, 100 e 101, por exemplo.

Corroborar estar-se diante de despesas médicas fictícias o fato de o recorrente ter desembolsado mensalmente à mesma profissional a quantia de R\$3.360,00 (três mil, trezentos e sessenta reais) no ano de 2002 (f. 122/125), R\$2.800,00 (dois mil e oitocentos reais) em 2003 (f. 127/129) e, em 2004, R\$ 1.917,00 (mil novecentos e dezessete reais) mensais – vide recibos de f. 130/137. Todos os pagamentos, efetuados ao longo de 48 (quarenta e oito) meses, sem prova de efetivo desembolso.

Assim, “caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”, nos exatos termos da súmula CARF nº 72, não restando decaído o direito da Fazenda Pública. **Rejeito**, com essas considerações, a preliminar.

MÉRITO

I – DA INCLUSÃO DE DEPENDENTES (NETOS) E DA DEDUÇÃO DE DESPESAS COM SUA INSTRUÇÃO

Conforme relatado, o recorrente incluiu como dependentes em suas declarações seus netos Alexandre Garcia Baraldi e Ana Carolina Garcia Greff – certidões de nascimento foram acostadas às f. 22-23 –, bem como deduziu as despesas com a sua instrução. Afirmo que, apesar de não possuir a guarda judicial dos netos, estes vivem sob sua dependência econômica financeira. Carreou aos autos Escritura Pública Declaratória, por meio da qual os pais de Alexandre Garcia Baraldi atestam que o filho, “desde seu nascimento, reside com seus avós Oswaldo Garcia Rebollo (...) e sua mulher Maria Lúcia Lobregat Garcia (...); sendo custeados pelos avós todas as despesas com sua educação, alimentação, saúde, etc.” (f. 213) Também foi juntada Declaração do Conselho Tutelar atestando que

Alexandre Garcia Baraldi (...) e Ana Carolina Garcia Greff (...) são dependentes do avô materno Oswaldo Garcia Rebollo, contado que Alexandre sempre residiu com o avô até seu falecimento, e continua residindo sob a responsabilidade de sua avó materna Maria Lucia Lobregat Garcia. (f. 214)

Constam dos autos, ainda, comprovantes de que o recorrente era responsável por custear a educação dos netos, motivo pelo qual promoveu a dedução destas despesas de seu IRPF. O pleito, em suma, é pelo reconhecimento da dependência econômica, independentemente da comprovação do exercício da guarda judicial.

Ocorre que, para ser um indivíduo considerado dependente para fins fiscais, é necessário cumprir com os requisitos constantes do art. 35 da Lei nº 9.250/1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

(...)

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; (sublinhas deste voto)

Tal previsão também consta do inciso V do artigo 77, § 1º, V do RIR/99 (art. 71, § 1º, V do RIR/2018). Sendo assim, uma vez que a legislação tributária exige a guarda judicial para que se considerem os netos como dependentes, as declarações colacionadas aos autos são insuficientes. Isto porque, “dependência econômica” e “guarda” são conceitos distintos, que não podem ser confundidos. De acordo com o art. 33 do Estatuto da Criança e do Adolescente, “a guarda obriga a prestação de assistência material, moral e educacional à criança ou adolescente, conferindo a seu detentor o direito de opor-se a terceiros, inclusive aos pais”. No caso em espeque, para além de não ter sido expedido documento que reconheça formalmente a guarda, sequer ficou demonstrado que era o recorrente que prestava assistência moral e educacional à criança. Frise-se ainda que, malgrado afirme que os menores apenas constam de sua declaração de imposto de renda, as DIRPFs dos pais sequer foram acostadas aos autos.

A jurisprudência do CARF endossa o entendimento de ser imprescindível a comprovação da guarda. Senão, veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2011

DEDUÇÃO COM DEPENDENTES. NETOS. NÃO COMPROVAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE GUARDA JUDICIAL.

Não havendo comprovação ou indicio contemporâneo ao fato gerador que os netos são dependentes do Recorrente, não se admite a dedução do imposto de renda relativa a esses supostos dependentes em razão da inexistência da guarda judicial. Inteligência do art. 77 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda RIR).

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEPENDENTES (NETOS). NÃO COMPROVAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas com instrução são dedutíveis na declaração de ajuste anual para pagamentos devidamente comprovados, efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual estabelecido em lei. Inteligência do art. 81 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda RIR).

A dedução de despesas com instrução na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea tanto da dependência de seus netos (Renan Catunda Bezerra e Davi Catunda Bezerra), no mesmo ano-calendário da obrigação tributária, como também da manutenção da guarda judicial, fato este não evidenciado nos autos (...) (Processo nº 10380.727339/201314, Acórdão nº 2402005.265 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 10 de maio de 2016).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2013

(...)

DESPESA INDEVIDA COM DEPENDENTE

Nos termos da legislação tributária, o neto somente pode ser considerado dependente quando o contribuinte detenha a guarda judicial (...) (Processo nº 10830.721697/201611, Acórdão nº 2001000.197– Turma Extraordinária / 1ª Turma, Sessão de 29 de janeiro de 2018).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2010

(...)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE E DESPESAS COM INSTRUÇÃO E MEDICAMENTOS.

Somente são dedutíveis da DIRPF os dependentes definidos em Lei. Correta a glosa de dedução de dependente e respectivas despesas de instrução e medicamentos com Neta da qual a declarante não detém a guarda judicial (Processo nº 11516.722870/201453, Acórdão nº 2401005.269 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 06 de fevereiro de 2018).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008

IRPF. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE.

Para fins de dedução na Declaração do Imposto de Renda, no caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (...) (Processo nº 11543.000024/201028, Acórdão nº 2201004.824 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 06 de dezembro de 2018).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2012

(...)

DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO.

Poderão ser considerados como dependentes, o filho de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho e a neta, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial e, até os 24 anos de idade seja estudante universitária ou de escola técnica de segundo grau ou de qualquer idade quando incapacitada física ou mentalmente para o trabalho (...) (Processo nº 13819.722288/201416, Acórdão nº 2202003.874 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 10 de maio de 2017).

Sendo assim, **deixo de acolher os pedidos** formulados pelo recorrente.

II – DAS DESPESAS MÉDICAS

Como relatado alhures, a autoridade fiscalizadora procedeu à glosa das despesas médicas com a fisioterapeuta Rosemary Gomes, contra quem há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz – “vide” f. 114/121. O verbete sumular de nº 40 do CARF é claro ao dispor que

[a] apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

Não passa despercebido o fato de ter sido o recorrente capaz de demonstrar o efetivo desembolso de inúmeras despesas, mediante a apresentação do canhoto dos cheques – “vide” f. 97, 100 e 101 –, salvo aquelas despendidas, durante 48 (quarenta e oito) meses, com suposto tratamento realizado pela profissional contra quem há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Apenas no ano de 2002, por exemplo, foram apresentados recibos que ultrapassam a monta dos R\$40.000,00 (quarenta mil reais) – “vide” recibos às f. f. 122/125 – sem que fosse apresentada uma única comprovação de emissão de cheque, pagamento em cartão de crédito, realização de saque ou transferência bancária. Com base nessas razões, **mantenho a glosa.**

III – DA MULTA QUALIFICADA

O recorrente afirma que a multa de ofício qualificada seria descabida na hipótese, uma vez que não foi comprovada a intenção de fraude. A DRJ, em seu acórdão, decidiu pela manutenção da penalidade agravada em relação a ambas as infrações, explicando que “(...) no enquadramento do Código do Dependente nos Programas em que a Declaração é feita consta que o neto ‘do qual detenha guarda judicial’, de forma que o dolo de descumprimento mostra-se inequívoco” (f. 283).

Entendo que, no que tange à dedução de despesas médicas comprovadas por recibos inidôneos, não há dúvidas que há de ser aplicada a multa qualificada, pois clara a tentativa fraude por parte do recorrente, conforme já fartamente narrado. Registro ainda ser um comando do verbete sumular de nº 40 deste Conselho, que é hialino ao dispor que, na ausência de outros elementos comprobatórios da prestação de serviço de profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, a multa de ofício deve ser qualificada.

Todavia, no que tange às infrações de dedução indevida de dependentes e de dedução indevida de despesas com instrução de dependentes, entendo que a multa qualificada não é aplicável. A própria DRJ, em seu acórdão, salienta o seguinte:

(...) 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 (f. 282; sublinhas deste voto)

Observa-se, pois, que a intenção de fraude resta caracterizada quando o contribuinte utiliza-se de “subterfúgios” para mascarar a realidade. Isso ocorre, por exemplo, quando utiliza de recibos inidôneos para lastrear a dedução de despesas fictícias. A meu ver, contudo, o fato de o recorrente ter incluído seus netos como dependentes sem a devida comprovação da guarda judicial e ter promovido a dedução de despesas com sua instrução não é suficiente para atrair a aplicação da multa qualificada, uma vez que não houve, na hipótese, dissimulação da realidade a fim de burlar a legislação tributária. Em verdade, o recorrente assumiu não ter a guarda e buscou comprovar a dependência econômica dos netos por outros meios – Escritura Pública Declaratória (f. 213) e Declaração do Conselho Tutelar (f. 214).

Entendo que a multa qualificada deve ser aplicada em casos excepcionais, em que o contribuinte tenta elidir a pretensão fiscal por meios escusos. Do contrário, toda despesa deduzida indevidamente, seja por falta de comprovação, seja por falta de previsão legal, ensejaria a penalidade agravada. Nesse sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

(...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE ENQUADRAMENTO LEGAL DA CONDUTA E INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU CONLUÍO, AFASTAMENTO.

A falta de enquadramento legal efetivo da conduta do contribuinte, bem como a não caracterização de dolo, fraude ou conluio ensejam o cancelamento da qualificação da multa (...) (Processo nº 10600.720007/201521, Acórdão nº 1201002.686 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 11 de dezembro de 2018).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2002

(...)

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. TRIBUTAÇÃO DE PAGAMENTOS SEM CAUSA A BENEFICIÁRIO

NÃO IDENTIFICADO.

Nos casos de tributação de pagamentos sem causa por falta de comprovação das operações, não procede o agravamento da multa, desde que a contribuinte não tenha embaraçado a fiscalização ao providenciar a entrega dos demais elementos solicitados (Processo nº 15922.000019/201010, Acórdão nº 1401003.055 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 13 de dezembro de 2018).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A multa no percentual de 150% é a espécie de multa que tem por conteúdo a qualificação da penalidade. Deve ser aplicada quando a Administração Fiscal demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. Por outro lado, a glosa de despesas porque o contribuinte

não comprovou a efetividade do pagamento ou da prestação do serviço, não autoriza por si só a aplicação dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 (Processo nº 11060.003019/201008, Acórdão nº 9202007.456 – 2ª Turma, Sessão de 13 de dezembro de 2018).

Com essas considerações, **afasto a multa qualificada** quanto às infrações de dedução indevida de dependentes e de dedução indevida de despesas com instrução de dependentes.

IV – DA (IN)APLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Por fim, melhor sorte não assiste ao recorrente quanto à inaplicabilidade da SELIC para a correção dos créditos de natureza tributária, porquanto pacificada a questão no âmbito deste Conselho:

***Súmula CARF nº 4.** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

V – CONCLUSÃO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso para afastar a aplicação da multa qualificada quanto às infrações de dedução indevida de dependentes e de dedução indevida de despesas com instrução de dependentes.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira