



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10768.007535/2005-14
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2002-001.478 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de setembro de 2019
Recorrente MARCOS VISCONTI FIORI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

PRELIMINAR. NULIDADE. IRREGULARIDADE NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, especialmente no que diz respeito à competência do Auditor Fiscal para efetuar a apuração do tributo devido, e objetiva principalmente propiciar à Administração Fiscal Federal o planejamento, o controle e a gerência das atividades de fiscalização. A existência de eventuais falhas não acarreta a nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. PRAZO DO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Caracterizado o pagamento antecipado e não tendo sido suscitada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, a contagem do prazo decadencial do IRPF dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 8ª Turma da DRJ/BHE, que considerou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada (fls.196/203):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DECADÊNCIA. DEDUÇÕES. DEPENDENTES. DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Tendo a autoridade fiscal observado o cumprimento dos requisitos legais indispensáveis à validade do lançamento do crédito tributário, eventuais questionamentos acerca da emissão ou execução do MPF, por constituir essencialmente um instrumento de controle administrativo, não importam em nulidade do procedimento fiscal.

A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada.

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

Para fim de dedução na declaração de ajuste anual, não basta a comprovação de que a contribuinte seja responsável pela manutenção econômica dos filhos, sendo necessário o enquadramento desses nas condições previstas no artigo 35 da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Em face do sujeito passivo foi emitido o Auto de Infração de fls. 116/125, acompanhado do Termo de Constatação de fls. 126/131, relativo aos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, decorrente de procedimento de revisão de suas Declarações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apontou deduções indevidas com dependentes e de despesas médicas e com instrução. A autuação exige do contribuinte imposto suplementar no montante de R\$11.913,00, acompanhado de multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Cientificado da exigência fiscal em 9/11/2005 (fl.135), o contribuinte impugnou-a em 8/12/2005 (fls. 140/192). A defesa apresentada foi assim sintetizada na decisão recorrida:

Alega que o lançamento é nulo pois deve ser declarada a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF emitido pelo superintendente.

Cita a Portaria SRF 3007/2001 e afirma que foi expedido MPF - Diligência com a descrição sumária de "Homologação DIRPF art. 150 CTN", sendo impróprio o MPF expedido, pois homologação de lançamento tributário é matéria de fiscalização e para esse fim deve ser emitido MPF — Fiscalização.

Argumenta que a expedição de um MPF-D para a execução de um procedimento fiscalizatório fere o princípio da motivação dos atos administrativos.

Diz que o primeiro MPF foi emitido em 30/12/2003 e teve nove prorrogações. O MPF seguinte foi expedido em 06/12/2004, tendo havido solução de continuidade entre este e o anterior, que se extinguiu por decurso de prazo.

Cita a Portaria 3007/2001, artigos 15 e 16, destacando o parágrafo único do artigo 16 onde consta que "na emissão de novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto". Esse requisito formal não foi obedecido, pois todos os auditores fiscais aos quais foi outorgado poderes no novo MPF constam do que foi extinto por decurso de prazo. A

consequência é o vício insanável a contaminar todo o procedimento, inclusive o lançamento ora contestado, que deve ser declarado nulo.

Afirma que o lançamento também é nulo por incompetência das autoridades lançadoras decorrente da nulidade dos mandados de procedimento fiscal. Relata a situação ocorrida na qual foi envolvido no caso denominado "Propinoduto II". Diz que o Superintendente Regional da Receita Federal na 7ª Região Fiscal, imotivadamente, avocou para si competência regimentalmente atribuída ao Delegado da Receita Federal de Fiscalização do Rio de Janeiro.

Alega que o órgão técnico concluiu que caberia a abertura de fiscalização em relação apenas ao ano-calendário 2001, mas o superintendente, agindo de forma desviada dos princípios constitucionais da impessoalidade e da legalidade, preferiu ignorar as conclusões do órgão técnico e, sem justificativa, instaurou uma fiscalização ampla, geral e irrestrita contra o Autuado, como se não fosse suficiente o massacre moral que este vinha sofrendo através da imprensa.

Somente após obter decisão favorável em Mandado de Segurança, o autuado recebeu cópia do dossiê fiscal elaborado pela Defic/Rjo, incluindo as conclusões da análise técnica elaborada pela Dipac.

Cita a Lei 9.784/99, artigo 15 e afirma que a avocação é ato de natureza extraordinária.

Diz que questionou o superintendente quanto aos motivos que levaram à avocação de competência para fiscalizá-lo, o que não foi justificado.

Cita o artigo 116 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal e afirma que a ação fiscal que foi conduzida pela Difis/SRRF/7ª RF, é nula, pois este órgão não possui competência para condução de ações fiscais contra contribuintes.

Argumenta que ocorreu a decadência dos períodos de apuração, pois o Imposto de Renda da Pessoa Física tem sua apuração feita mensalmente e, na mesma periodicidade, ocorre a perda do direito do Fisco de promover sua cobrança. Afirma que o período de 01/01/2000 a 30/11/2000 foi atingido pela decadência. Cita o C T N e decisão do conselho de contribuintes.

No mérito, questiona a glosa de seus dependentes. Não concorda que haja a obrigatoriedade de se dirigir ao Poder Judiciário, o qual determinará, que à mãe caberá a guarda dos menores e ao pai o pagamento de pensão judicial. Se isso não ocorrer, existe a presunção de que os filhos viverão sob a guarda da mãe e o pai não aproveitará tributariamente qualquer despesa feita para sustento de seus filhos (mesmo que estes vivam a suas expensas e em sua companhia).

Afirma que a mãe apresenta declaração de IRPF na qualidade de isenta e, portanto, não declara os filhos como dependentes. Diz que a guarda judicial somente é cabível quando tiver existido qualquer procedimento de jurisdição voluntária com esse propósito. Fora essa hipótese, a guarda e o pátrio poder é exercida em igualdade de condições pelo pai e pela mãe. Cita a Constituição Federal, artigo 229, e o Estatuto da Criança e do Adolescente.

Alega que junta aos autos documento onde a Sra. Rosângela Roma Nogueira declara que cabe ao Impugnante prover as despesas dos filhos e que a prole convive livremente com ambos os genitores.

Diz que o fato de o boleto ser expedido em nome da mãe não implica inaproveitabilidade por parte do pai. Cita acórdão do Conselho de Contribuintes e diz que o mesmo se adequa ao seu caso, pois não é casado com a Sra. Rosângela, mas cabe a ele prover as despesas da prole.

Cita perguntas do "Perguntas e Respostas" do IRPF sobre quem deve declarar os dependentes e as despesas.

Cita decisão do Conselho de Contribuintes no sentido de que o Fisco apenas pode afastar os elementos declarados pelo contribuinte e seus esclarecimentos, se tiver elementos concretos de prova.

Pede que seja declarada a nulidade do lançamento. Protesta pela ulterior juntada de documentos.

Intimado da decisão do colegiado de primeira instância em 24/1/2012 (fls. 206, 208 e 245), o recorrente apresentou recurso voluntário em 23/2/2012 (fls. 215/243), no qual alega, em apertado resumo, que:

- teria ocorrido a prescrição intercorrente.
- seria nula a autuação fiscal por infringência às normas na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.
- a expedição do MPF teria sido imotivada e discricionária, além de ter sido levada a efeito por Delegacia diversa de sua jurisdição.
- teria sido impróprio o MPF expedido (diligência), sendo de se declarar sua nulidade e de todos os atos posteriores.
- a decisão recorrida não teria analisado todas as suas alegações acerca da irregularidade no MPF, acarretando prejuízo a sua defesa e ignorando o princípio da segurança jurídica.
- o MPF teria sido extinto por decurso de prazo e, no novo MPF emitido, teriam sido mantidas as mesmas autoridades fiscais, o que iria contra as disposições aplicáveis.
- seria nulo o procedimento fiscal levado a efeito pelo Superintendente da 7ª Região Fiscal, uma vez que a competência seria do Delegado de Fiscalização no Rio de Janeiro.
- estaria decadente o crédito tributário relativo ao período de 1/1/2000 a 30/11/2000, visto que o fato gerador do IR ocorreria na data de aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda e não no último dia do ano-calendário.
- faria jus a incluir seus filhos como dependentes tendo em vista que teria a guarda compartilhada, na qual ambos os pais exercem o poder familiar, se atribuindo igualmente as prerrogativas dos pais perante seus filhos.
- seria descabido o entendimento de que, com o fim de uma união estável, o casal deveria obrigatoriamente procurar o judiciário para definição de regras quanto à guarda e ao pagamento de pensão e outras despesas.
- a mãe dos seus filhos seria isenta de IR, não se utilizando da dedução.
- o Fisco não poderia afastar a condição de dependentes de seus filhos sem qualquer indício ou elemento de prova veemente de inexistência desse vínculo.
- os filhos constariam como seus dependentes nos seus assentamentos funcionais.
- por meio da Solução de Consulta SRF 7ª RF nº 39, de 2009, a RFB teria se manifestado sobre a possibilidade de dedução dos filhos por qualquer um dos pais no caso de guarda compartilhada.
- seria indevida a exigência de obrigatoriedade de recurso ao judiciário para reconhecimento da guarda compartilhada, além de ferir princípios da Administração Pública, como: da legalidade, da economia processual, da razoabilidade e do interesse público.
- declaração firmada pela mãe dos seus filhos reconheceria que ele seria o responsável pelas despesas declaradas.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Prescrição intercorrente

Como apontado no recurso, esta matéria já se encontra sumulada pelo CARF, sendo de observância obrigatória por este colegiado.

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Dessa feita, rejeita-se a alegação do recorrente.

Decadência

Ainda que não acompanhe o entendimento manifestado na decisão recorrida, de aplicação da regra do artigo 173 do Código Tributário Nacional, não vislumbro a decadência suscitada pelo recorrente. Vejamos.

O IRPF é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário é de cinco anos contados do fato gerador, na hipótese da existência de pagamento parcial antecipado, e ausente o dolo, fraude ou a simulação na conduta do sujeito passivo, nos termos do § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido, o decidido no Recurso Especial (REsp) nº 973.733/SC, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, na sessão de 12/08/2009. Na ocasião, o STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o *dies a quo* deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,

DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(...)

O fato gerador do IRPF é anual, por meio do ajuste realizado no ano seguinte, considerando-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário do recebimento dos rendimentos, quando se aperfeiçoa o fato gerador. Isto porque, de acordo com o art. 2º da Lei nº 7.718/1988, a tributação do IRPF só se torna definitiva com o ajuste anual, na forma dos arts. 2º, 10 e 11 da Lei nº 8.134/1990, corroborada por Leis posteriores.

O fato de o imposto de renda ser devido mensalmente não altera a sua principal característica que é a apuração anual. Os pagamentos mensais obrigatórios não têm o objetivo de apurar o correto valor do imposto devido neste período e muito menos o condão de extinguir o crédito tributário. São meras antecipações do imposto calculadas em relação a rendimentos considerados isoladamente, não se levando em conta sequer o total recebido no mês.

Feitas essas considerações, passa-se a análise da autuação. O auto de infração objeto destes autos recai sobre os anos-calendário 2000 a 2003. Às fls. 22/24, consta a declaração de ajuste anual do ano-calendário 2000, a qual consigna a existência de IRRF, que caracteriza pagamento parcial antecipado do imposto lançado. Sobre o tema, trago a Súmula CARF nº123:

Súmula CARF nº 123

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.

Tendo havido antecipação do imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial inicia-se, para o ano-calendário 2000, em 31 de dezembro de 2000 (art.150, § 4º, do CTN) com termo final em 31/12/2005.

Como a ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo se deu em 9/11/2005 (fl.135), não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo ao ano-calendário 2000. Via de consequência, não se cogita da decadência dos anos-calendário posteriores a 2000.

Preliminar de nulidade – Irregularidades no MPF

Nesse tocante, adoto o entendimento manifestado na decisão de piso, de que o MPF é instrumento de controle administrativo da fiscalização e objetiva principalmente propiciar à Administração Fiscal Federal o planejamento, o controle e a gerência das atividades de fiscalização e eventuais falhas na sua emissão, na sua prorrogação ou no seu preenchimento não acarretam a nulidade do lançamento.

O MPF, expediente administrativo instituído por norma infra legal, não se sobrepõe à competência atribuída à autoridade administrativa pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional para formalizar o lançamento. A atividade de lançamento é obrigatória e vinculada e, verificada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para

ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de cumprir a sua atividade e efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa feita, não há que se falar em nulidade da autuação por decorrência do tipo de MPF, pelas autoridades designadas ou pela autoridade emitente, mesmo porque não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo. Nesse sentido, vê-se que o contribuinte foi devidamente intimado acerca da instauração do procedimento fiscal e as intimações para apresentar esclarecimentos foram encaminhadas ao seu domicílio tributário.

Quanto ao fato de a fiscalização ter sido levada a efeito por autoridade diversa daquela do seu domicílio tributário, trago a Súmula CARF n.º 6, de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF n.º 27

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Quanto à alegação de que a decisão recorrida não teria analisado todas as irregularidades do MPF suscitadas, esclareço que não é preciso que o julgador se manifeste sobre todos os pontos trazidos pela parte, quando motivar de modo suficiente a sua decisão. No caso, é de se ver que o acórdão recorrido atendeu às exigências legais e bem fundamentou a análise da alegada irregularidade do MPF, não havendo que se cogitar de prejuízo à defesa do recorrente.

Por fim, colaciono jurisprudência deste CARF acerca do tema:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/10/2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. EVENTUAL IRREGULARIDADE NÃO ANULA O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, portanto eventual irregularidade em sua emissão ou prorrogação não constitui motivo suficiente a anular o lançamento.

(Acórdão n.º 9202-007.528, de 31/1/2019)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 19/10/2006 a 13/02/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO INTERNO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). EVENTUAIS VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento interno da Administração Tributária, destinado ao controle e ao planejamento das atividades fiscalizatórias, irregularidades em sua emissão não são suficientes para se anular o lançamento.

DANO AO ERÁRIO. INFRAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. VALOR DA MERCADORIA. LEI 10.637/02. CESSÃO DE NOME. INFRAÇÃO. MULTA. DEZ POR CENTO DO VALOR DA OPERAÇÃO. LEI 11.488/07. RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese de aplicação da multa de dez por cento do valor da operação, pela cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, não será declarada a inaptidão da pessoa jurídica prevista no art. 81 da Lei 9.430/96. A imposição da multa não prejudica

a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, pela conversão da pena de perdimento dos bens, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76.

Descartada hipótese de aplicação do instituto da retroatividade benigna para penalidades distintas.

(Acórdão n.º 9303-007.690, de 21/11/2018)

Rejeito a preliminar arguida.

Mérito

O litígio recai sobre dependentes e as despesas médicas e de instrução deles, informados pelo recorrente em suas declarações de ajuste e glosados na autuação.

A autuação consigna:

Auto de Infração:

Efetuamos as glosas de deduções com dependentes, pleiteadas indevidamente nas DIRPF dos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, conforme Termo de Constatação n.º 220 de 13/09/2005 (parte integrante deste Auto de Infração), recebido no domicílio do contribuinte em 26/09/2005.

Inciso II do §1º do art. 77 do Decreto n.º 3000/99:

§1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4., §3º e 5º, parágrafo único (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35):

I...

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

§4º do art. 77 do Decreto n.º 3000/99:

§4º 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 (Lei n.º 9.250 de 1995, art. 35 § 3º).

Termo de Constatação n.º 220:

Relativamente ao ano-calendário 2000

...

2 - Dependentes - exclusão dos dependentes informados na DIRPF/2001 Thiago Roma Fiori e Bruna Roma Fiori, ambos filhos do primeiro casamento, por falta de apresentação de documentos que comprovassem a relação de dependência (guarda judicial).

...

Relativamente ao ano-calendário 2001

...

2 - Dependentes - exclusão dos dependentes informados na DIRPF/2001 Thiago Roma Fiori e Bruna Roma Fiori, ambos filhos do primeiro casamento, por falta de apresentação de documentos que comprovassem a relação de dependência (guarda judicial).

...

Relativamente ao ano-calendário 2002

...

2 - Dependentes - exclusão dos dependentes informados na DIRPF/2003 Thiago Roma Fiori e Bruna Roma Fiori, ambos filhos do primeiro casamento, por falta de apresentação de documentos que comprovassem a relação de dependência (guarda judicial). Exclusão da dependente Carla Andreia Barbosa Ivantes informada na DIRPF/2003, por ela ter apresentado Declaração em separado, cujo n. é 11.865.667) total das glosas de dependentes em 2002: R\$ 3.816,00

...

Relativamente ao ano-calendário 2003

...

2 - Dependentes - exclusão dos dependentes informados na DIRPF/2004 Thiago Roma Fiori e Bruna Roma Fiori, ambos filhos do primeiro casamento, por falta de apresentação de documentos que comprovassem a relação de dependência (guarda judicial).

...

Na apreciação do feito, a decisão recorrida registrou:

Assim, conforme se verifica nos citados dispositivos legais, no caso de filhos de pais separados, apenas quem tem a guarda judicial dos filhos pode deduzir os valores por dependente e os de suas despesas médicas e com instrução na declaração do IRPF.

Logo, não se pode inferir, diante da ausência de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, qual dos pais detinha a guarda dos filhos.

O fato de se tratar de união estável e ausência de decisão judicial que declarasse o fim de tal união não isentava os pais de procurarem a justiça para homologar acordo ou decidir sobre a guarda dos filhos.

Diante do exposto, somente são consideradas como dependentes para fim de dedução na declaração de ajuste anual as pessoas que se enquadrem nas condições previstas no artigo 35 da Lei n.º 9.250, de 1995. No caso, não restou comprovado quem detinha a guarda judicial dos filhos. Assim, o tratamento tributário dispensado ao contribuinte seguiu estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade administrativa (lançadora e julgadora), cuja atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (artigo 142, parágrafo único da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN). Portanto, em que pese a ação do interessado, devem ser mantidas as glosas das deduções com não dependentes nos termos da legislação do imposto de renda.

Logo, correto o procedimento fiscal que glosou a dedução indevida por dependente e as despesas com instrução e médicas dos pagamentos relacionados aos filhos do sujeito passivo, pois mesmo que o contribuinte tenha suportado o encargo financeiro, apenas podem ser deduzidos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos à sua instrução ou tratamento e ao **de seus dependentes**.

Entendo que não merece reparos a decisão de piso. A legislação tributária é cristalina no sentido de que, no caso de pais separados, poderão ser considerados dependentes aqueles que ficarem sob a guarda do contribuinte, o que não restou comprovado nos autos.

É certo que, nos dias atuais, a forma comumente adotada entre os pais tem sido a guarda compartilhada. A própria RFB prevê tal situação nas disposições da IN RFB n.º 1.500, de 2014:

Art. 90. Podem ser considerados dependentes:

...

§ 3º **No caso de filhos de pais separados:**

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

I - o contribuinte pode considerar, como dependentes, os que ficarem sob sua guarda em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

II - havendo guarda compartilhada, cada filho(a) pode ser considerado como dependente de apenas um dos pais.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017)

(destaques acrescentados)

Nada obstante, essa guarda compartilhada deve estar posta em decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, assim como se exige no caso da guarda total por um dos pais.

Veja-se que os pais podem optar por não buscar o poder judiciário para fins de definição da guarda dos filhos, bem como quanto aos pagamentos de pensão e de despesas atinentes aos filhos. Entretanto, caso pretendam que tais acertos produzam efeitos no âmbito do direito tributário, particularmente na declaração de ajuste anual, é imprescindível a homologação judicial. Do contrário, configuram-se em liberalidades que não tem como ser acatadas na esfera tributária.

Logo, não restando comprovada a relação de dependência dos filhos nos termos da legislação tributária, correta suas glosas.

Via de consequência, não tendo sido acatados os dependentes, as despesas médicas e com instrução deles também não podem ser deduzidas pelo recorrente, já que também não existe decisão judicial ou acordo homologado judicialmente determinado o pagamento dessas despesas por ele.

Quanto ao argumento de que os filhos constariam como dependentes em sua folha de pagamento, repise-se que, para fins de qualificação de dependência, devem ser observadas as disposições da legislação tributária.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez