



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Recurso nº : 137.548 – EX OFFÍCIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF – EX: 1998 a 2001
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA e JADER FONTENELLE BARBALHO
Sessão de : 19 de maio de 2005
Acórdão : 102-46.773

NULIDADE – MPF - Não invalida o procedimento a alteração do prazo inicial concedido para execução, conforme autorização administrativa constante da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, art. 13.

DECLARAÇÃO INEXATA - ATIVIDADE RURAL - RECEITA NÃO COMPROVADA – Os valores correspondentes à receita da atividade rural não comprovada são classificados como rendimentos de natureza tributável e de espécie desconhecida, quando evidenciada a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto sem o suporte de tais recursos.

DESPESA MÉDICA - DEDUÇÃO – A legislação reguladora do Imposto de Renda incidente sobre a renda das pessoas físicas contém autorização para a dedução por despesas médicas, restrita àquelas atinentes ao tratamento da própria pessoa declarante ou de seus dependentes, na forma do artigo 8º, II, “a”, § 2º, II, da Lei nº 9.250, de 1995.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo.

Preliminar rejeitada.
Recurso de ofício parcialmente provido.
Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos pela 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA e JADER FONTENELLE BARBALHO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

ofício para: I – restabelecer o acréscimo patrimonial e excluir os saldos próprios da companheira, limitado aos valores então lançados, e II - desqualificar a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka (Relator) que mantém a qualificação da multa e os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Romeu Bueno de Camargo e Leila Maria Scherrer Leitão que negam provimento ao recurso de ofício. Ao recurso voluntário, por unanimidade REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento em face da renovação do MPF. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: I - desqualificar a multa referente aos rendimentos a título de ajuda de custo. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka (Relator) e José Oleskovicz; e II – pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso em relação à desclassificação da receita da atividade rural, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, José Raimundo Tosta Santos e Romeu Bueno de Camargo que provêm a desclassificação da receita da atividade rural. Designado o Conselheiro Romeu para redigir o voto vencedor quanto à desclassificação da multa de ofício referente ao acréscimo patrimonial e à ajuda de custo.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ROMEUBUENO DE CAMARGO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 22 FEV 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira SILVANA MANCINI KARAM.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Recurso nº : 137.548

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ/BELEM E JADER FONTENELLE BARBALHO

RELATÓRIO

Auto de Infração, de 14 de dezembro de 2002, fl. 2.093, com ciência em 19 desse mês e ano, para formalizar e exigir o Imposto de Renda decorrente das seguintes infrações:

(a) sobre rendimentos omitidos de natureza tributável e de espécie desconhecida, identificados por acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses de fevereiro, maio e junho de 1997, janeiro, maio e junho e dezembro de 1998, julho e dezembro de 1999, e agosto e setembro do ano de 2000;

(b) apropriação indevida de deduções por despesas médicas no ano-calendário de 2000 em razão do beneficiário não atender a condição de "dependente";

(c) declaração de rendimentos inexata por classificação incorreta de rendimentos tributáveis percebidos do Senado Federal a título de ajuda de custo e de ajuda de custo extraordinária declarados como "Rendimentos Isentos e Não Tributáveis" nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, meses de janeiro, fevereiro, julho e dezembro;

(d) declaração de rendimentos inexata pela inserção na receita da atividade rural de valores de origem não comprovada, nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, conforme detalhamento contido no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 2.095 a 2.101.

A multa foi qualificada exceto para as infrações decorrentes da glosa de despesas médicas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Não conformado com a exigência tributária o sujeito passivo outorgou poderes a Thadeu de Jesus e Silva, OAB-PA 1.410, que interpôs Impugnação em 17 de janeiro de 2003, fls. 2.178 a 2.210.

Em preliminar, duas questões contendo pedido pela nulidade do feito (a) incompetência dos Auditores-Fiscais com suporte na extinção do prazo de validade do MPF em 26 de janeiro de 2002 sem que houvesse prorrogação no prazo legal, esta efetivada apenas em 6 de maio de 2002. Sem o mandato válido, os Auditores-Fiscais não seriam competentes para lavratura do feito. E, (b) pelo cerceamento do direito de defesa por ofensa à norma do artigo 22, do Decreto nº 70.235, de 1972, considerando que o processo não segue ordem cronológica de organização.

Quanto ao mérito, entendimento de que o procedimento para identificação da renda omitida por presunção legal com suporte na ocorrência de acréscimos patrimoniais de origem não comprovada foi ilegal em razão de não tomar todos os dados declarados para identificar uma provável variação a descoberto para, então, iniciar uma verificação mensal.

Outro detalhe a macular essa parte do procedimento teria caracterização na falta de pedido de esclarecimentos para que os acréscimos detectados fossem justificados ou comprovados.

Informa-se neste ponto, que às fls. 456 a 465, consta Termo de Ciência e Intimação Fiscal, dirigido ao sujeito passivo para que conhecesse dos levantamentos patrimoniais, exercícios de 1998 a 2001 e apresentasse justificativas e comprovantes que modificassem ou complementassem ditos dados.

Fechando o parêntese e retornando às argumentações, haveria aspecto incorreto na apuração dos acréscimos patrimoniais que seria dado pela utilização dos saldos havidos no correspondente levantamento de Márcia Cristina Zahluth Centeno, companheira convivente do sujeito passivo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

A transferência de saldos positivos equivaleria a duas origens porque tais valores já haviam servido para cobrir variação patrimonial da companheira, enquanto os saldos negativos implicariam nova tributação sobre valores que já foram objeto de incidência na pessoa de referência, ou seja, base de cálculo dupla.

Protesto contra a falta de fundamentação legal para essa postura (transferência de saldos) por ofensa ao princípio da legalidade, presente nos artigos 146, III, "a", da CF/88 e 97, IV do CTN.

Informado sobre a união estável do sujeito passivo com Márcia C Z Centeno e pedido para que eventual infração remanescente no processo 10280.006082/2002-21 em que esta é sujeito passivo, seja transferida para este processo – compondo a sua variação patrimonial.

Comentários sobre a desorganização documental do processo e requerido informação das folhas onde se localizam os documentos indicados na Planilha denominada "Atividade Rural", com conseqüente reabertura do prazo para impugnação.

Falta de reconhecimento das despesas da atividade rural declaradas na DIRPF do fiscalizado na planilha constante do item 1.4.2.1 do Termo de Verificação Fiscal, fato que dificulta a compreensão a respeito da maneira como tais despesas integraram o demonstrativo da variação patrimonial, ano-calendário de 1997.

As Autoridades Fiscais reconheceram como despesas da atividade rural apenas aquelas lançadas no Livro Caixa.

As despesas de custeio obtidas em diligências não poderiam ser consideradas pela falta de comprovação da efetiva entrega da mercadoria ou da prestação do serviço.

A justificar a posição, a emissão incorreta de documentos em nome de terceiros que não têm relacionamento com as operações, ou em nome do próprio



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

sujeito passivo em razão de sua projeção, quando no documento deveria constar como cliente a Agropecuária Rio Branco Ltda. Algumas aquisições foram pagas de forma parcelada e não consideradas dessa forma no fluxo financeiro para identificação dos acréscimos mensais.

As deduções com despesas médicas foram necessárias para atender a beneficiária Michelle Cristine Centeno Coutinho, enteada do sujeito passivo, e mantida por ele e pela mãe Márcia C Z Centeno, mas que consta como dependente na declaração de ajuste anual da mãe.

Afirmado que inexistente vedação legal à consideração de despesas médicas de beneficiários dependentes de outras pessoas, sendo reforçado o entendimento com aquele traduzido pela ementa do Acórdão 102-19.281/82.

Esclareça-se, neste ponto do relato, que o teor dessa ementa diz respeito a filho não considerado no rol de dependentes.

Argumentos no sentido de que a Ajuda de Custo paga no início e final de cada legislatura, bem assim nos períodos extraordinários têm natureza indenizatória uma vez que destinada a cobrir gastos necessários ao deslocamento do parlamentar, inclusive com sua família, na primeira situação. O sujeito passivo não teria sido chamado para comprovar as despesas incorridas.

Outra linha de argumentação foi dirigida à responsabilidade pelo recolhimento do tributo que seria da fonte pagadora, conforme estabelecido pelo artigos 624, 717, 722 e 842 do RIR/99.

Em complemento, pedido pela aplicabilidade das normas complementares contidas no artigo 100 do CTN, mais especificamente aquelas tidas como práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, e caracterizadas pela inserção da Ajuda de Custo paga pelo Senado Federal, como "rendimento não tributável".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Descabida seria a penalidade de 150%, pois inexistente norma que exclua a tributação da ajuda de custo pela fonte pagadora.

Antes de passar aos questionamentos relativos às infrações vinculadas à atividade rural, conveniente esclarecer que, conforme consta do Auto de Infração, fls. 2.098 a 2.101, as Autoridades Fiscais desclassificaram receita da atividade rural no ano-calendário de 1997, em valor total de R\$ 693.590,00, ou seja, o total declarado a esse título, conforme Anexo específico à fl. 2.072, no ano-calendário de 1998, R\$ 666.800,00, igualmente o total declarado, conforme Anexo à fl. 2.076; no ano-calendário de 1999, R\$ 618.842,70, quando o total declarado foi de R\$ 636.798,70, fl. 2.080; e no ano-calendário de 2000, R\$ 548.055,00, sendo o total declarado de R\$ 672.653,60.

A Delegada da Receita Federal em Belém solicitou à Secretaria Executiva da Agricultura do Estado do Pará, mediante ofício 4.012-5/2002-Sefis, de 4 de fevereiro de 2002, cópia às fl. 782 e 783, cópia das guias de trânsito de animais em nome deste sujeito passivo, de Márcia Cristina Zahluth Centeno e das empresas das quais participa.

Esse pedido foi atendido pelo Ofício nº 301/2002-GAB/SAGRI, de 27 de fevereiro de 2002, fl. 784, no qual informado, também, sobre o início da exigência e a guarda de tais documentos a partir de 8 de maio de 1998.

Juntado cópia do Memorando Circular 007/2002-CPDSA de 22 de fevereiro de 2002, dirigido aos núcleos regionais da SAGRI para localização e encaminhamento da referida documentação.

Mediante ofício nº 066/2002-GAB-SAGRI, fls. 791 a 793, informado sobre as guias de trânsito localizadas e encaminhada cópias delas. Observe-se que a resposta não contém menção a guias em nome do sujeito passivo, no entanto foram juntadas guias do ano de 2000, em seu nome, mas relacionadas como pertencente a pessoa jurídica.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Juntado ao processo à fl. 838, cópia documento denominado Ficha de Propriedade na qual identificado como pecuarista este sujeito passivo e outros, e a propriedade da Fazenda Cinderela, onde consta vacinação de bovinos contra a febre aftosa em novembro de 1998, junho e dezembro de 1999, maio e novembro de 2000 e maio de 2001, e janeiro de 2002.

Fechando o parêntese e retornando às alegações do sujeito passivo, verifica-se que o representante deste teceu considerações no sentido de que os Auditores verificaram em diligências a existência de fazendas, pastagens e não se manifestaram a respeito do rebanho declarado nos diversos períodos.

Concluiu que a evolução do rebanho foi aceita pelas ditas Autoridades, o que tornaria juridicamente insubsistente a desclassificação da receita da atividade rural, porque inaceitável a presença de tais requisitos sem os correspondentes rendimentos.

Alegou que o gado foi vendido para frigoríficos da região mediante emissão de notas fiscais de produtor e que não cabe ao sujeito passivo arcar com ônus de erros na contabilidade dos adquirentes.

Concluída a Impugnação com pedido por perícia, no qual indicados o contador e quesitos para verificar compatibilidade entre o gado vendido e a capacidade de manutenção pelas propriedades, bem assim, as notas fiscais de entrada junto aos adquirentes.

Juntados às fls. 2252 a 2256, demonstrativos da evolução patrimonial de Márcia Cristina Zahluth Centeno.

O colegiado julgador da Segunda Turma da DRJ em Belém considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte o feito, conforme Acórdão DRJ/BEL n.º 1.205, de 13 de maio de 2003, fls. 2257 a 2274.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Como há recurso de ofício que deve ter análise conjunta com o recurso voluntário conveniente relatar em síntese os motivos que deram suporte à exoneração em montante significativo.

De início, informado sobre a transferência do ônus da prova para o sujeito passivo no caso de imposição tributária com uso das presunções legais, e sobre a inviabilidade daquela ocorrer com declarações despidas de documentos comprobatórios de seu objeto.

Nessa linha de raciocínio, conclusão no sentido de que possível iniciar verificação do acréscimo patrimonial sem que a declaração de ajuste anual apresente qualquer indício de anomalia.

Considerado pelo colegiado que a união estável entre o sujeito passivo e Márcia C Z Centeno encontra-se comprovada no processo, nos seguintes dados : certidão de nascimento de filho comum, fl. 28, mesmo endereço residencial para ambos, e a admissão pela própria fiscalização que reconheceu a situação ao inserir na planilha de variação patrimonial "Saldos positivos transferidos da planilha do cônjuge", fls. 2167 a 2170.

Informado que a união estável encontra-se disciplinada pela lei nº 9.278, de 1996, e no Código Civil aprovado pela lei nº 10.406, de 2002, nas normas que integram os artigos 1.723 e seguintes. De acordo com o artigo 5º da primeira, os bens móveis e imóveis constituem patrimônio de ambos os companheiros, salvo estipulação em contrário.

Nesse ato, considerada incorreta a interpretação das Autoridades Fiscais para compor a evolução patrimonial do marido e da companheira, erigidas em separado, e com resultados aritméticos viciados, pela apropriação dos saldos mensais da companheira naquela deste sujeito passivo.

A apuração das omissões de rendimentos em dois processos – este e o de nº 10280.0006082/2002-21 - e com suporte em levantamentos patrimoniais



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

distintos foi considerada irregular pelo colegiado *a quo*, pois o seguimento processual é distinto e os efeitos provocados por eventual decisão favorável quanto à evolução patrimonial havida por uma dessas pessoas afetarão a renda apurada na outra sob a mesma forma de levantamento.

Explica o digno Relator que a apropriação dos saldos não foi para ambas as partes, apenas da companheira para este sujeito passivo, e quando o saldo de recursos existiu para este, não foi repassado para a companheira a fim de cobrir eventual acréscimo. Assim, como exemplo, os dados de janeiro do ano-calendário de 1998 contêm indicação de que a companheira teve R\$ 75.879,85 de acréscimo patrimonial a descoberto, fl. 463, no entanto, este sujeito passivo, tinha nesse período R\$ 39.944,05 a título de saldo de recursos disponíveis nesse mês, a ela não apropriado.

Esses os esclarecimentos necessários à compreensão da matéria que gerou o recurso de ofício. As demais infrações foram mantidas.

Com ciência da dita decisão em 17 de junho de 2003, conforme AR à fl. 2.280, o patrono do sujeito passivo interpôs recurso em 18 de julho desse ano, fls. 2.292 a 2.357, acompanhado de documentos, juntados às fls. 2.358 a 2.377.

Informado que compareceu no local no dia 16 de julho, oportunidade em que não pode efetuar a entrega do recurso em razão de obstrução ocasionada por movimento grevista dos funcionários do protocolo. Assim, encaminhou, nessa mesma data, o dito documento pela via postal, conforme comprova o envelope juntado à fl. 2290, recebido em 18 desse mês e ano, fl. 2.291.

A seguir os protestos contra a decisão *a quo*.

Inicialmente, comentários sobre a motivação política do procedimento fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Quanto às despesas médicas com Michelle Cristine Centeno Coutinho argüiu que a pergunta nº 335 do "Perguntas e Respostas Pessoa Física 2001", utilizada no voto condutor da decisão de primeira instância, não é lei.

Interpreta o texto do artigo 35, II, da lei nº 9.250, de 1995, no sentido de que a lei não impõe que a dedução esteja condicionada ao fato de estar a beneficiária expressamente incluída como dependente na DAA.

Cita o recorrente, que é vedado a DAA da companheira ter como dependente a beneficiária dos serviços médicos enquanto as despesas com esta serem deduzidas na declaração do marido da primeira. Como o texto que contém a alegação não é muito explícito, transcrevo-o para melhor entendimento do colegiado.

"Não impõe a lei, nem o regulamento, que a dedução esteja condicionada ao fato de estar expressamente incluída como dependente na Declaração. O que não pode é constar como dependente na declaração de sua mãe e ter as despesas deduzidas na declaração do marido desta. Mas, sendo dependente, constando ou não da declaração, ensejará a dedução das despesas médicas, como realizado, nada havendo que o impeça."

Reiterou o recorrente os argumentos no sentido de que a ajuda de custo percebida pelo sujeito passivo tem referência nos gastos necessários ao deslocamento do parlamentar e família em cada início e término de período legislativo, bem assim, aquela extraordinária, que remunera período com direito ao seu descanso, condições que a incluem no conjunto daquelas de natureza indenizatória.

Quanto à receita da atividade rural não considerada pelas autoridades Fiscais apresentou demonstrativo contendo os valores entendidos necessários para comprovar e justificar esses dados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Mais especificamente, indicou os documentos localizados às fls. 762 a 790 e 794 a 824, que se tratam de guias de trânsito animal, instrumento de controle da Defesa Sanitária Animal do Estado do Pará, emitidas para cobrir deslocamento do gado da Fazenda Cinderela para o matadouro.

As informações prestadas pelos Frigorífico Simental Ltda e Frigorífico Guzerá Ltda sobre as notas fiscais e recibos referentes às vendas de gado bovino, fls. 594 a 599, e 600 a 656, seriam outros elementos a corroborar a efetividade das transações.

No mesmo sentido, as notas fiscais de entrada emitidas pelo Frigorífico Guzerá Ltda, relativas à compras de gado oriundo da Fazenda Poliana deste sujeito passivo, fls. 638 a 656; e os documentos da Secretaria da Agricultura do Pará (Ficha de propriedade e cadastro de propriedade) indicando as fazendas de propriedade do sujeito passivo.

O item 63 da decisão *a quo* conteve indicação de que a multa qualificada se justificava pela presença de notas calçadas, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 2.128 / 2.146, mas na folha 2.141 dos autos, há citação em sentido contrário: "O Fisco ficou impedido de observar se houve 'calçamento' de notas fiscais, procedimento este que consiste..."

Concluiu o recorrente pela manutenção da receita da atividade rural declarada pelos motivos: (a) porque os documentos comprobatórios da receita são suficientes; (b) porque tais documentos, notadamente as notas fiscais de entrada, são emitidas de acordo com a legislação tributária interna do Pará; e (c) no que tange à redução da multa, porque não havia notas graciosas ou calçadas.

Protestou contra o fato de as Autoridades Fiscais não terem conseguido acesso a um bloco de notas fiscais de uma empresa e pela condição da pessoa do sujeito passivo não ter qualquer poder de controle sobre os atos dessa empresa, concluindo que essa situação não permite presumir vendas não realizadas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Na forma do artigo 60 do RIR/99, apresentou documentos – recibos relativos a adiantamentos em moeda, declarações dos representantes dos frigoríficos a respeito das vendas, notas fiscais de entrada relativas às vendas praticadas – forma essa albergada pelos artigos 12 e 14, I, do Decreto Estadual 264/95.

Reforçada a posição com ementas de alguns julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes a respeito da comprovação da receita da atividade rural.

Esses os argumentos, justificativas e fundamentos que integram a peça recursal.

Arrolamento de bens, fls. 2224 a 2247, deste processo, formalizado pelo processo 10280.000293/2003-31, conforme consta do despacho à fl. 2247.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

RECURSO VOLUNTÁRIO

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e profiro voto.

De início conveniente analisar a questão preliminar direcionada à nulidade do feito, com suporte na incompetência das Autoridades Fiscais que seria motivada pela lavratura sem a correspondente autorização da Administração Tributária, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF original teve o prazo extinto em 26 de janeiro de 2002, e a prorrogação não ocorreu dentro do prazo de validade do anterior.

A renovação teria ocorrido apenas em 6 de maio de 2002, após o prazo legal fixado na Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

Essa questão foi colocada na peça impugnatória e bem justificada pelo digno Relator do julgamento *a quo* sobre a extensão dos efeitos, quanto à imputação de vício formal ao ato administrativo de fundo, por decorrência de uma eventual falta do MPF ou prorrogação após o vencimento do prazo inicial.

Apenas para complementar as explicações e justificativas que integraram a decisão de primeira instância, alguns esclarecimentos a respeito da matéria.

A competência para a verificação fiscal dirigida aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada pela Lei n.º 2.354



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

de 29 de novembro de 1954, artigo 7.º, que alterou o artigo 124 do Decreto n.º 24.239, de 1947.

"Art. 124. A fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes".

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei n.º 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último, decorreu da lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais, mais especificamente, do artigo 3.º, VI, onde agrupadas as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização.

Assim, o cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal tem por atribuição legal as atividades de tributação, arrecadação e fiscalização, herdadas do grupo TAF-601 e do artigo 124 do Decreto n.º 24.239, de 1947, alterado pelo artigo 7.º da Lei n.º 2.354, de 1954.

A Portaria SRF n.º 1.265, de 1999, origem do MPF, teve por lastro o artigo 196 do CTN, que diz respeito à formalização do início do procedimento perante o contribuinte, e o artigo 6.º da MP n.º 1.915-3/99, que dispunha sobre as atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal.

Conforme disposto no artigo 2.º, referido ato deu contornos à forma do procedimento fiscal, vinculando sua execução em nome da SRF e sob ordem desta, pelo MPF, uma vez que este é de emissão de administrador do referido órgão, como determina o artigo 6º.

Para esse fim, definiu as atividades que se encontram sob o conceito de procedimento fiscal, aquelas excluídas do controle por MPF, os prazos para execução, a extinção dessa ordem e a obrigatoriedade da destinação de uma via desse documento ao sujeito passivo e outra ao processo administrativo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Claro está que a SRF pretendeu configurar sua ação fiscal perante o público externando: (a) a qualificação do funcionário habilitado ao fim proposto para evitar que terceiros ajam em seu lugar, (b) o conceito de ação fiscal para coibir qualquer outro tipo de exigência, (c) o prazo, a fim de que o prolongamento da permanência junto ao fiscalizado fosse exceção, e (d) a documentação que lhe permitisse vincular o trabalho à Administração Tributária, o MPF.

Então, o objetivo dessa medida foi aprimorar os controles sobre as diversas modalidades de ações fiscais, afastar a presença de falsos funcionários agindo em nome da SRF e a própria possibilidade de corrupção de seus agentes.

Mesmo concordando que a execução do trabalho fiscal sem a autorização contida no MPF constitui irregularidade, não me parece que eventual infração a essa norma constitua nulidade do feito.

Neste momento, conveniente lembrar que a lei não deve ser interpretada sob o estrito significado das palavras que a compõe, mas levando seu conteúdo a aproximar-se do contexto que demandou a sua vinda ao mundo jurídico.

A nulidade seria originada pelo desconhecimento da autoridade superior, fato que levaria a concluir que o Auditor estaria agindo em nome próprio, ou por eventual cerceamento do direito de defesa, motivado pela ausência de qualquer das informações contidas no MPF.

Nesta situação, o contribuinte atendeu às Intimações efetuadas e em nenhum momento anterior à lavratura do Auto de Infração contestou qualquer aspecto decorrente do MPF, no qual poderia se incluir o prazo, a autoria, o tributo em fiscalização, entre outros. Esse fato demonstra que a referida ausência não prejudicou a sua defesa.

O outro aspecto que poderia invalidar o procedimento seria o desconhecimento da autoridade superior.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Analisando as intimações efetuadas verifica-se que contém informação do número do MPF em seu cabeçalho, fato que denota estar o AFRF agindo em nome da SRF.

Deve ser considerado, também, que a referida Portaria não tem o condão de limitar o dispositivo legal, ou seja, extrair o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. Como visto, o poder-dever do Auditor-Fiscal da Receita Federal decorre de lei, e somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, a falta do MPF não invalida o feito, se ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada mas combina com outras já manifestadas e acatadas por colegiados deste órgão, como o Acórdão n.º 107-06820, de 16 de outubro de 2002, no processo n.º 10746.000994/2001-93, que teve como relator o nobre Conselheiro Luiz Martins Valero, e recurso de ofício impetrado pela 2.ª Turma da DRJ/Brasília, provido por unanimidade de votos.

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

No mesmo sentido, o Acórdão n.º 108-06812, de 22 de janeiro de 2002, no processo n.º 11516.000391/2001-68, que teve como relatora a ilustre Conselheira Tânia Koetz Moreira, e recurso voluntário impetrado pelo fiscalizado, para o qual foi negado provimento por unanimidade de votos.

“NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não é obrigatória nos procedimentos de fiscalização relativos à revisão sistemática das declarações de rendimentos apresentadas pelos contribuintes.”

Como bem salientado pelo digno Relator do julgamento *a quo*, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, fl. 11, contém todas as prorrogações de prazo, e não consta a infração levantada pela defesa.

Considerando as justificativas expostas na decisão *a quo* e estas adicionais postas neste voto, rejeita-se a pretendida nulidade do feito.

Quanto às despesas médicas com Michelle Cristine Centeno Coutinho a orientação contida na pergunta nº 335 do “Perguntas e Respostas Pessoa Física 2001”, utilizada no voto condutor da decisão de primeira instância, reflete a interpretação do texto legal.

A condição para a dedução encontra-se no artigo 8º, inc. II, § 2º, inc. II, da lei nº 9.250, de 1995⁽¹⁾, que contém norma restritiva para esse fim, limitando

¹ Lei nº 9.250, de 1995 - Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(....)

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(....)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

as despesas médicas àquelas com tratamento da pessoa do sujeito passivo ou de seu dependente.

O recorrente afirma que a beneficiária dos serviços médicos era dependente do sujeito passivo, apesar de constar no Termo de Verificação Fiscal, fl. 2.138, que essa relação não foi devidamente comprovada quando solicitado pelas Autoridades Fiscais.

Vale observar que a beneficiária é filha da pessoa que é tida como companheira do sujeito passivo, e esta declarou rendimentos, no entanto, não se pode extrair do processo se houve a utilização dos correspondentes benefícios legais atinentes à relação de dependência.

O fato de o sujeito passivo conviver com a companheira e auxiliar na manutenção da enteada (como afirmado na peça recursal), não constitui requisito suficiente a lhe permitir usar desse benefício.

Interpretar uma lei implica extrair a norma correta de seu texto, e para esse fim importante observar a sintaxe, e buscar o significado em primeiro

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

(.....)

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

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

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

(....)

§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

lugar junto ao ordenamento jurídico em que se encontra, para depois, visando complementar conceitos, localizar subsídios junto aos demais.

De início, então, conveniente verificar se o dependente a que se refere o texto do artigo 8º, § 2º, inciso II, é o mesmo de que trata o artigo no inciso II, "c".

O dependente a que faz referência o referido inciso é aquele considerado em dedução específica de R\$ 1.080,00, na época, – artigo 8º, II, "c", da dita lei, titulada "Dependentes" na DAA, ou seja, correspondente aos gastos para manutenção da pessoa que apresenta os requisitos para se classificar em termos tributários como ligado ao contribuinte para que este forneça recursos à sua manutenção e sobrevivência², ou por opção, com a permissão contida em lei, pela tributação conjunta, mesmo auferindo rendimentos que lhe permitam outras condições.

O dependente a que se refere esta última norma é aquele que observa os requisitos contidos nas normas do artigo 35, da mesma lei, a seguir transcrito.

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

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;

² DEPENDENTE - Condição ou qualidade de pessoa ou de coisa que está na dependência de outra pessoa ou de outra coisa, designando ou nomeando a pessoa que se apresenta nesta condição ou com esta qualidade. O dependente não é livre, achando-se subordinado à chefia, ou mando, ou à direção de outrem. Ou, por não ter recursos ou não poder manter-se por si, é sustentado ou assistido por outrem, sob cuja dependência se apresenta. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.^a Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 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 21 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.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º 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.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte."

Observadas as condições do inciso III, verifica-se que a enteada poderia ser considerada dependente, para fins da correspondente dedução, no entanto, verifica-se que não foi inserida nas DAA do sujeito passivo de forma a permitir que este usufrísse dos benefícios tributários.

Já no parágrafo segundo, outra condição limitadora diz respeito à autorização para que os dependentes possam ser considerados por qualquer um dos cônjuges. Essa norma permitiu a situação de dependência da enteada em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

relação à companheira do sujeito passivo nas suas DAA (fato não comprovado no processo).

Após estes esclarecimentos, constata-se que a interpretação mais correta para o termo “dependente” contido na parte da lei relativa às despesas médicas é aquela que diz respeito à pessoa que integrou a DAA para permitir a dedução de mesmo título, na forma do artigo 8º, II, “c”, da lei nº 9.250, de 1995.

Essa conclusão decorre da conjunção do texto legal com aquele do parágrafo 3º do mesmo artigo, no qual permitido ao alimentante a dedução das despesas médicas e de educação de alimentandos, quando em cumprimento de decisão judicial.

§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea *b* do inciso II deste artigo.

Caso a interpretação do texto contido no parágrafo segundo fosse no sentido de que as despesas médicas poderiam ter por referência pessoas que o contribuinte auxiliou na manutenção, mas não as incluiu em sua declaração como “dependentes”, não haveria a lei de conter o dito parágrafo 3º que excepciona essas despesas quando referentes a alimentandos, porque somente sob autorização judicial estaria essa situação albergada pelo direito.

Ou seja, trilhando nessa linha, sendo pessoa a quem o juiz determinou o pagamento de despesas médicas, geralmente esposa, filhos, enteados, não necessitaria o texto legal conter qualquer exceção autorizativa pois que estaria contido na alínea “a”, do inciso II. No entanto, como a ordem é no sentido de que somente podem ser deduzidas despesas médicas de pessoas a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

quem o declarante considerou como “dependentes” na sua DAA, necessário foi excepcionar a situação.

Corroborando a justificativa e a interpretação, a orientação da Administração Tributária utilizada no julgamento *a quo*.

Assim, o fato de o sujeito passivo ter auxiliado na manutenção da enteada, em razão da provável convivência sob o mesmo teto, não lhe permite utilizar como dedução as despesas médicas pagas para essa beneficiária, pois não a inseriu como “dependente” em sua DAA.

Reiterou o recorrente os argumentos no sentido de que a ajuda de custo percebida pelo sujeito passivo tem referência nos gastos necessários ao deslocamento do parlamentar e família em cada início e término de período legislativo, bem assim, aquela extraordinária, que remunera período com direito ao descanso, condições que a incluem no conjunto daquelas de natureza indenizatória.

As Autoridades Fiscais incluíram essas Ajudas de Custo naquelas verbas de natureza tributável em razão do teor da norma contida no artigo 14, do Regimento Interno do Senado Federal, fl. 1.956, que dispõe ser devida a ajuda de custo por sessão, e paga por metade no princípio e no fim.

“Art. 14 – A ajuda de custo só será percebida pelo Senador após a posse, sendo devida por Sessão Legislativa, e paga pela metade, respectivamente, no princípio e no fim.

Parágrafo único – A segunda parte da ajuda de custo só é devida ao Senador que houver comparecido a dois terços da sessão legislativa ordinária ou extraordinária (Const. Art. 33, § 2º).”

Na decisão *a quo*, esclarecimentos a respeito da obrigatoriedade das isenções decorrerem sempre de lei que especifique as condições e requisitos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Conclusão no sentido de que apenas é isenta a ajuda de custo do tipo previsto no artigo 6º, XX, da lei nº 7.713, de 1988 e reforçada a posição com a interpretação posta no Parecer Normativo CST nº 1/94, e no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, artigo 43, que tem por suporte nos artigos 3º da lei nº 7.713, de 1988, 74 da lei nº 8.383, de 1991, e na lei nº 4.506, de 1964, que inclui no campo de incidência tributária quaisquer proventos ou vantagens percebidas, bem assim as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções.

Para melhor entendimento, transcreve-se os textos que servem de fundo ao artigo 43 do RIR/99.

Da lei nº 4.506, de 1964, o artigo 16:

“Art. 16. Serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-Lei nº 5.844 (*), de 27 de setembro de 1943 e no artigo 16, da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como:

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento;

II - adicionais, extraordinários, suplementações, abonos, bonificações, gorjetas;

III - gratificações, participações, interesses, percentagens, prêmios e cotas-partes em multas ou receitas;

IV - comissões e corretagens;

V- ajudas de custo, diárias e outras vantagens por viagens ou transferência do local de trabalho;

VI - pagamento de despesas pessoais do assalariado, assim entendidas aquelas cuja dedução ou abatimento a lei não autoriza na determinação da renda líquida;

VII - aluguel do imóvel ocupado pelo empregado e pago pelo empregador a terceiros, ou a diferença entre o aluguel que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

empregador paga pela locação do prédio e o que cobra a menos do empregado pela respectiva sublocação;

VIII - pagamento ou reembolso do imposto ou contribuições que a lei prevê como encargo do assalariado;

IX - prêmio de seguro individual de vida do empregado pago pelo empregador, quando o empregado é o beneficiário do seguro, ou indica o beneficiário deste;

X - verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego;

XI - pensões, civis ou militares, de qualquer natureza, meios-soldos, e quaisquer outros proventos recebidos do antigo empregador, de institutos, caixas de aposentadorias ou de entidades governamentais, em virtude de empregos, cargos ou funções exercidas no passado, excluídas as correspondentes aos mutilados de guerra ex-integrantes da Força Expedicionária Brasileira.

Parágrafo único Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariados ou juros de mora a quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo."

Da lei nº 7.713, de 1988, o artigo 3º, § 4º:

"Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(.....)

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores de renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

O Artigo 74 da lei nº 8.383, de 1991, trata das diversas hipóteses de verbas que podem compor a remuneração:

“Art. 74. Integração a remuneração dos beneficiários:

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, atualizados monetariamente até a data do balanço:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica;

b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa;

b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados;

c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros;

d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no item I.

1º) A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

2º) A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.”

Essas as justificativas e fundamentos que estão em oposição.

Passo à análise.

De acordo com o texto do artigo 14, do Regimento Interno do Senado Federal, transcrito de documento que, em parte, integra o processo, o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

pagamento da ajuda de custo é mensal, por sessão, metade no início e metade ao final de cada sessão.

Conveniente trazer ao voto que o artigo 14 do Regimento Interno do Senado Federal sofreu alteração dada pelo artigo 3º do Decreto Legislativo nº 7, de 1995, conforme transcrito a seguir.

“Decreto Legislativo nº 7, de 1995.

Art. 3º É devida ao parlamentar, no início e no final previsto para a sessão legislativa, ajuda de custo equivalente ao valor da remuneração.

§ 1º A ajuda de custo destina-se à compensação de despesas com transporte e outras imprescindíveis para o comparecimento à sessão legislativa ordinária ou à sessão legislativa extraordinária convocadas na forma da Constituição Federal.

§ 2º Perderá o direito à percepção da parcela final da ajuda de custo o parlamentar que não comparecer a pelo menos dois terços da sessão legislativa.

§ 3º O valor correspondente à ajuda de custo não será devido ao suplente reconvocato na mesma sessão legislativa.”

Verifica-se que o parágrafo primeiro contém texto no qual se esclarece sobre a destinação da referida verba que estaria voltada à compensação de transporte e outras despesas imprescindíveis ao comparecimento à sessão legislativa.

Necessário, então, identificar a natureza da Ajuda de Custo para permitir conclusão sobre a subsunção à matriz legal tributária do Imposto de Renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Salário, segundo definição contida no Dicionário Aurélio³ significa uma contraprestação em moeda, mais comumente denominada de “remuneração”, equivalente a um serviço prestado.

Essa interpretação é muito ampla e não permite esclarecer se a verba de ajuda de custo constitui salário e se encontra inserida no espectro dos rendimentos tributáveis, pois que o decreto legislativo informa destinação compensatória de transporte e outros custos não identificados.

Buscando mais detalhes no Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva⁴, encontra-se o conceito e a definição de salário, bem assim a especificação do termo “remuneração” e “salário complementar”.

³ Salário - “Remuneração paga pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado” - HOLLANDA FERREIRA, Aurélio Buarque de. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

⁴ **SALÁRIO** – Do latim *salarium* (soldo, paga), originalmente designava a paga anual devida aos militares. Era, assim, o soldo. (...) No sentido trabalhista, o salário é a remuneração ajustada, ou atribuída ao empregado, como compensação ou em troca de seu trabalho, seja braçal, ou intelectual. O salário é devido pelo empregador (patrão), em razão de um contrato de trabalho, que tanto se anota verbal como escrito. E, assim, é elementar no salário a obrigação do empregador de pagá-lo na forma ajustada, tenha ou não tenha havido lucros. Esta condição inerente ao salário é que os franceses chamam de *forfaitaire*, ou à *forfait*. Por ela, o preço de remuneração é fixado previamente, de modo invariável, pouco importando os resultados que o empregador obtenha dos serviços executados. Neste particular, o salário bem se difere da gratificação. Esta resulta de um interesse dado ao empregado, ou de uma bonificação, que lhe é atribuída, a critério e ao arbítrio do patrão, sem se condicionar a qualquer obrigação de pagamento, em razão dos serviços executados. É ato de liberalidade do empregador, enquanto o salário se impõe paga obrigatória. No entanto, se a gratificação é estipulada em forma de contribuição periódica efetiva, fixada na convenção de trabalho, é tida como salário complementar, ou suplementar. A própria participação nos lucros, propriamente, não se entende salário, porquanto o salário subsiste haja ou não haja lucro, ao passo que a participação nos lucros é fundada na ocorrência destes. Não se devem lucros quando estes não se evidenciam. Mas, se pela convenção do trabalho, o empregado tem direito a lucros, estes, sem dúvida alguma, integram-se no salário complementar. Assim, na paga devida ao empregado, necessário distinguir o salário, propriamente dito, da remuneração ajustada. O salário corresponde às diárias, semanadas, mensalidades, ou cotas de tarefas, que se devem pagar ao empregado em razão de seu trabalho, sem subordinação a qualquer outra condição, que não seja a de prestação do serviço. Evidencia-se o salário principal. A remuneração é composta pelo salário efetivamente ajustado e de todas as demais compensações complementares atribuídas ao empregado, em razão do emprego, tais como percentagens, gratificações, participação nos lucros, abonos, alimentação e habitação, que formam os salários acessórios : é o salário suplementar. Na base dessa remuneração, de que resulta um salário total, é que se calcula as indenizações previstas em lei, nos casos de acidentes e de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

A definição de salário trazida pelo autor e complementada pelos atualizadores da obra, trilha na mesma linha daquela contida no Dicionário Aurélio, pois *"No sentido trabalhista, o salário é a remuneração ajustada, ou atribuída ao empregado, como compensação ou em troca de seu trabalho, seja braçal, ou intelectual."*

Como ambos os autores tomam por referência a "remuneração", necessário conceituar e definir o termo para que o entendimento a respeito de salário seja completo.

Remuneração para o primeiro autor, traduz *"Ato ou efeito de remunerar, recompensa, prêmio, gratificação em pagamento de serviço prestado, salário; honorários, soldada, soldo, ordenado"*. Destes significados, aquele que melhor se adapta ao conceito anterior é "recompensa", pois que corresponde à ação de retribuir o trabalho prestado: *Salário - remuneração paga pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado.* (grifei)

Nessa linha, o raciocínio coincide com a definição do segundo autor para remuneração, em sentido amplo: *"Do latim remuneratio, de remunerare (remunerar, compensar, retribuir), em sentido amplo exprime a recompensa, o pagamento ou a retribuição feitos por serviços prestados ou em sinal de agradecimento."*⁵

despedida injusta. (Grifei) SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Obra citada.

⁵ REMUNERAÇÃO - Do latim remuneratio, de remunerare (remunerar, compensar, retribuir), em sentido amplo exprime a recompensa, o pagamento ou a retribuição feitos por serviços prestados ou em sinal de agradecimento. Nesta razão, tudo que se recebe ou tudo que se paga, em retribuição ou pagamento é, sem dúvida, uma remuneração. Assim, são remunerações os salários, as diárias, os vencimentos, as comissões, os honorários, os soldos, as corretagens etc. (...) Em sede administrativa é o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei (art. 41 da Lei nº 8.112, de 11.12.1990). (...). SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Ob. Citada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Interessante, ainda, trazer em complemento, os esclarecimentos do segundo autor, a respeito das gratificações e salário complementar, incluídos naqueles relativos ao salário (ver nota 4)

As gratificações constituem ato de liberalidade do empregador, pois distintas do salário pelo caráter de temporalidade, por constituírem interesse do empregador e porque seu pagamento não se encontra vinculado à prestação dos serviços. Mas, frisa bem o autor, que nas hipóteses em que a gratificação é estipulada em forma de contribuição periódica efetiva, fixada na convenção de trabalho, caracteriza-se como salário complementar.

E, ainda, que o pagamento pelo serviço prestado corresponde ao salário enquanto que as demais gratificações e valores percebidos pela pessoa prestadora dos serviços integram, em conjunto com o primeiro, a remuneração: “A remuneração é composta pelo salário efetivamente ajustado e de todas as demais compensações complementares atribuídas ao empregado, em razão do emprego, tais como percentagens, gratificações, participação nos lucros, abonos, alimentação e habitação, que formam os salários acessórios : é o salário suplementar.”

Postos estes esclarecimentos e, aplicando-os subsidiariamente à situação, verifica-se que as ditas ajudas de custo decorrem de acordo prévio com o empregador porque, conforme demonstrado, previstas no Regimento Interno, condição que lhes atribui característica de benefício “permanente”.

Não correspondem à efetiva prestação do serviço porque distintas do salário, mas encontram-se vinculadas ao comparecimento às sessões, uma vez que a ausência implica em perda de uma parte do valor.

Com essas características, pertencem ao campo de abrangência do denominado salário complementar e da hipótese de incidência do Imposto de Renda, pois de natureza tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Quanto à receita da atividade rural, não considerada pelas Autoridades Fiscais, apresenta o recorrente argumentos e demonstrativo que considera necessários para comprovar e justificar os valores declarados nos anos-calendário verificados.

Nas folhas 762 a 790 e 794 a 824, que o sujeito passivo indicou constarem Guias de trânsito animal, instrumento de controle da Defesa Sanitária Animal do Estado do Pará e emitidas para cobrir deslocamento de gado da fazenda Cinderela para o abatedouro, constam os documentos a seguir descritos.

Verifica-se que naquelas de nºs. 762 a 771, encontram-se cópias do Decreto nº 1.619, de 30 de agosto de 1996, (estadual) que regulamenta a lei nº 5.941, de 1996, e trata das Políticas de Defesa Sanitária Animal no Estado do Pará. Nesse ato, tornada obrigatória a fiscalização do trânsito interestadual de animais, no artigo 5º, e o acompanhamento por autorização de trânsito, no caso de circulação interna, art. 11.

Nas folhas 772 a 781, cópia da lei nº 5.941, de 1996.

Vale esclarecer que o Ofício nº 301/2002-GAB/SAGRI, da Secretaria Executiva de Agricultura do Estado do Pará, de 27 de fevereiro de 2002, conteve informação sobre a implantação das guias de trânsito animal somente a partir de 8 de maio de 1998, fl. 785.

O ofício nº 1.066/2002-GAB/SAGRI, de 18 de julho de 2002, conteve relação das guias de trânsito animal localizadas pela Secretaria Executiva de Agricultura do Estado do Pará, em nome de Agropecuária Rio Branco Ltda – fazendas Cinderela, Chão de Estrela, Chão Preto e São Miguel do Guamá - Agropecuária Campo Maior Ltda – fazenda Chão Preto – e em nome de Leonel Fontenelle Barbalho – fazenda Rio da Prata, fls. 791 a 793, e cópias às fls. 794 a 834, **pessoas distintas deste sujeito passivo.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Verifica-se, ainda, que, apesar de o teor do ofício indicar as referidas guias como oriundas da propriedade de pessoa jurídica, e o estabelecimento a Fazenda Cinderela, fl. 791, nas cópias das guias juntadas às fls. 794 a 824 pelo próprio órgão figura o sujeito passivo como remetente ou proprietário.

Juntado ao processo à fl. 838, cópia de documento denominado Ficha de Propriedade na qual identificado como pecuarista este sujeito passivo e outros, e a propriedade a Fazenda Cinderela, onde consta vacinação de bovinos contra a febre aftosa em novembro de 1998, junho e dezembro de 1999, maio e novembro de 2000 e maio de 2001, e janeiro de 2002.

Detalhados os dados constantes dos documentos indicados pelo recorrente, constata-se a falta de prova direta de que houve a comercialização da produção rural pelo sujeito passivo.

Outra parte da alegação a respeito da produção rural traz as informações prestadas pelos Frigorífico Simental Ltda e Frigorífico Guzerá Ltda sobre as notas fiscais e recibos referentes às vendas de gado bovino, fls. 594 a 599, e 600 a 656, que evidenciariam e comprovariam a efetividade das transações.

Da análise de tais documentos, verifica-se que contêm algumas atipicidades em relação à prática de mercado.

O Frigorífico Simental Ltda foi intimado a comprovar a forma e as datas dos efetivos pagamentos das notas fiscais de entrada série 2, indicadas à fl. 595, que totalizaram R\$ 456.300,00 no ano-calendário de 1998, e em 1999, R\$ 142.500,00.

Em atendimento, o representante da dita empresa informou sobre a origem estar localizada na Fazenda Poliana, de propriedade deste sujeito passivo, e que os pagamentos foram efetuados em moeda, sob forma de adiantamentos, e nas datas especificadas em demonstrativo juntado à fl. 599. Esses valores totalizaram



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

R\$ 599.168,00 e se encontram distribuídos ao longo do ano-calendário de 1998, de janeiro até setembro e nos meses de janeiro a março de 1.999.

Dando suporte aos valores relativos ao ano-calendário de 1998, informados pela referida empresa, cópias das notas fiscais de entrada série E-2, nºs 654, 658, 665, 671, 676, 683, 687, 691 e 614, localizadas às fls. 606 a 614, que totalizaram R\$ 456.300,00, para 1999, a nota fiscal de entrada, série E-2, nº 000248, fl. 615. Todas estas notas fiscais tem como remetente o sujeito passivo e a origem da mercadoria, a fazenda Poliana, Paragominas, PA.

Vale esclarecer que foram juntadas cópias das notas fiscais de entrada, série E-2, nºs. 2.892, 3.314, 3.346, 5.213, fls. 616 a 619, em nome deste sujeito passivo, e relativas ao ano-calendário de 2000. Juntadas às fls. 620 a 623, cópias de notas fiscais de entrada, série E-2, as quais possuem como remetente pessoas distintas deste sujeito passivo.

Da mesma forma que a anterior, a empresa Frigorífico Guzerá Ltda foi intimada a informar e comprovar com documentos hábeis a forma e as datas dos efetivos pagamentos das aquisições de gado, relativos às notas fiscais de entrada identificadas, fl. 600.

Em atendimento à referida solicitação informado sobre a propriedade anterior da mercadoria deste sujeito passivo, com origem na fazenda Poliana enquanto relacionadas diversas importâncias distribuídas em todos os meses do ano-calendário de 1997 e de outubro a dezembro de 1998, fl. 605.

Parte das notas fiscais de entrada série E-2, dessa empresa, mais especificamente as de nºs 0104, 0107, 0119, 0128, 0132, 0146, 0147, 0502, 0506, 0515, 0524, 0704, 0726, 0748, 0149, 0169, fls. 638 a 653, têm datas de emissão localizadas no ano-calendário de 1997, totalizam R\$ 693.499,50, e a mercadoria adquirida procede da Fazenda Cinderela, Paragominas, PA. Os adiantamentos informados à fl. 605, somaram R\$ 693.590,00, para esse período.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

A parte restante das notas fiscais, correspondente aos adiantamentos informados pelo sujeito passivo, localiza-se às fls. 654 a 656, tem como remetente das mercadorias este último, e adquirente a filial nº 6, origem na Fazenda Poliana, Paragominas, PA, e numeradas como segue: 002, 006, 020.

Em diligência realizada nos domicílios dessas empresas os Auditores-Fiscais constataram apenas a existência de livros da filial 4, do Frigorífico Simental Ltda: Registro de Inventário, Registro de Utilização de documentos fiscais e Termos de Ocorrências, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, todos em branco e registrados pela Secretaria de Estado da Fazenda do Pará no ano de 1999, fls. 695 a 749.

Já na empresa Frigorífico Guzerá Ltda, dois livros Registro de Saídas (um pertencente à filial 5), dois Livros Registro de Entradas (um pertencente à filial 6), todos em branco e registrados pela Secretaria de Estado da Fazenda do Pará, nos anos de 1996 e 1997, fls. 675 a 691.

Nesses locais, inexistência também de blocos onde poderiam encontrar as vias fixas, de notas fiscais de produtor deste sujeito passivo e de guias de trânsito animal.

A busca foi estendida ao local onde o contador promove a contabilidade das empresas e resultou infrutífera. Ressalte-se que a mesma pessoa responde pela contabilidade de ambas as empresas.

Conveniente, neste ponto da abordagem, abrir um parêntese para transcrever os motivos que deram suporte à exigência quanto a esse aspecto, a fim de complementar o raciocínio, sendo esses dados extraídos do Termo de Verificação Fiscal, no subitem 1.3, fls. 2.138 a 2.146.

1. As notas fiscais de entrada emitidas pelos frigoríficos Guzerá e Simental, que serviram para que o sujeito passivo comprovasse a receita da atividade rural, contêm dados incompatíveis com a realidade que deveria ser



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

praticada, ou seja, quantidades de gado não adequadas à capacidade de transporte por caminhões e sem a identificação dos transportadores, dados que as tornaram em desacordo com a norma prevista no artigo 94, incisos III, V e XI do Decreto nº 264, de 1995, do Estado do Pará, sendo consideradas documentos não hábeis para comprovar as operações de fundo.

Essas falhas impedem a identificação de qual momento ocorreu o efetivo transporte e entrega da mercadoria, pois desconhecidos os veículos transportadores, as pessoas que os conduziram, as quantidades transportadas, os momentos em que a movimentação ocorreu, entre outras verificações possíveis.

Citam, ainda, que duas notas fiscais tiveram vias distintas apresentadas, com dados não coincidentes, fls. 620 e 2063: esta última contém a indicação "Obs: gado vendido por Jader Fontenelle Barbalho CPF 000.180.312-34" no quadro Informações Complementares, ao rodapé.

2. Os dados das Guias de Transporte Animal - GTA, obtidas pelas Autoridades Fiscais junto à Secretaria de Agricultura do Estado do Pará têm por referência operações realizadas no ano-calendário de 2000 e não apresentaram correlação com as notas fiscais de entrada trazidas pelo sujeito passivo para comprovar a receita da atividade rural.

Ressalte-se que o sujeito passivo não possuía esses documentos em seu poder, enquanto a verificação efetuada pelas Autoridades Fiscais nos estabelecimentos destinatários também não logrou êxito.

Aliando às justificativas, o fato de que na Ficha de Propriedade que integra o Cadastro de Propriedade, fls. 838 e 839, instrumentos de controle da SAGRI consta como proprietários da fazenda Cinderela este sujeito passivo e outros.

Vale observar, neste ponto do relato, que na informação prestada pela SAGRI, fl. 791, a fazenda Cinderela consta como propriedade da Agropecuária



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Rio Branco Ltda, enquanto as cópias das GTA's que acompanharam essa informação tem como proprietários este sujeito passivo e outros, fls. 794 a 824.

3. Falta de carimbos da fiscalização do Estado do Pará nas notas fiscais de Entrada ou nas GTA's. Esclarecem as Autoridades Fiscais que há um posto fiscal nas proximidades dos frigoríficos Simental e Guzerá.

4. A inexistência de Notas Fiscais de Produtor Rural (NPR) ou Notas Fiscais Avulsas (NFA) nos estabelecimentos dos adquirentes, enquanto a legislação estadual obriga a emissão desses documentos a cada saída de gado (fls. 758 e 759).

5. Desordem cronológica na emissão das Notas Fiscais de Entrada – diversas notas fiscais foram emitidas com datas retroativas ou emitidas posteriormente na data certa, pelo bloco manter notas em branco para suprir eventuais necessidades, conforme se verifica nas notas 2864, 4961, 2892 e 4964 por exemplo, pertencentes ao mesmo bloco, de numeração 2001 a 5000, AIDF 047180-1, de 29/10/98, fls. 621, 622, 616 e 623.

6. Ausência dos blocos de NFE nas empresas adquirentes. Intimados, os frigoríficos não apresentaram blocos de notas fiscais com as vias fixas, fato registrado em Termos de Constatação, fls. 675 a 693.

7. Ausência de escrituração nos livros contábeis e fiscais das empresas adquirentes – “Os únicos livros de que dispõe o Frigorífico Simental Ltda são o Livro Registro de Entradas, Livro Registro de Saídas, Livro Registro de Apuração do ICMS, Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, e Registro de Inventário, conforme informação colhida pela Auditora-Fiscal Margarete Lúcia Novo Façanha, (que promove ação fiscal junto ao frigorífico) mediante Termo próprio (fls. 694), que permitiu-nos cópias dos livros e verificar que não apresentam qualquer registro, que estão “em branco”. Nenhum outro livro foi apresentado pela empresa quando da intimação recebida por seu contador, JOÃO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

GÓES XAVIER, constando essa observação do Termo de Constatação lavrado na ocasião de diligência realizada (fls. 679 a 691, e 694 a 756).

O mesmo ocorre com o Frigorífico Guzerá Ltda, isto é, não há registro algum nos livros apresentados à fiscalização, Livro Registro de Saídas e Livro Registro de Entradas. Todos os livros contábeis e fiscais também foram solicitados via intimação ao Frigorífico Guzerá Ltda, tendo sido constatada via Termo específico a falta de todos os outros livros de escrituração obrigatória e a ausência total de escrituração naqueles que nos foram franqueados (fls. 675 a 693). (...) Não existe nada na contabilidade dos frigoríficos que comprove tais operações, exceto vias das mesmas NFE em exame – cujas cópias já foram apresentadas pelo contribuinte, objeto de suspeição na forma dos itens ora expostos”

8. Pagamentos: Recibos emitidos pelo sujeito passivo, fls. 624 a 637 e 657 a 673.

Pagamentos em moeda e inexistência de registro contábil nas empresas adquirentes que permitam decidir pela veracidade dos ditos recibos.

9. Valores expressivos recebidos em espécie.

Os Auditores-Fiscais relacionaram às fls. 2.144 e 2.145, os valores correspondentes aos recibos apresentados pelo sujeito passivo, para expressar a grandeza que justificam a presença de cheques.

10. Pagamentos adiantados por compra de gado.

Adiantamentos sem correspondentes contratos. Prática contrária à efetivada no mercado. Afirmam que o usual é a ocorrência dos pagamentos em prazos de 30 a 45 dias da compra.

11. Comprovantes de receitas de 1999 - Remetentes diversos.

As notas fiscais de entrada de números 248, 2863, 2864, 4961 e 4964, encaminhadas pelo sujeito passivo para comprovar receitas do ano de 1999,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

tem como remetente Agropecuária Campo Maior Ltda, Fazenda Vale das Andorinhas e Fazenda Rio Branco Ltda.

As notas fiscais 2863, 4961 e 4964 contêm anotação "Obs: gado vendido por Jader Fontenelle Barbalho CPF 000180312-84", no campo "Informações Complementares".

Fechando o parêntese, retorna-se à análise.

A atividade rural, para fins de Imposto de Renda, é considerada como uma produção laboral especial, e essa característica é evidenciada na denominação da renda dela decorrente que é titulada como "resultados"⁶, condição que permite presumir que o legislador considerou a presença de uma produção ou de várias no transcorrer do ano-calendário.

Sob regulamentação da lei nº 8.023, de 1990, essa atividade tem apuração anual e o resultado pode ser obtido pela presunção de 20% (vinte por cento) sobre a receita bruta ou mediante confronto entre receitas e despesas de custeio⁷, se menor que o primeiro.

O arbitramento do resultado dessa atividade, de acordo com o percentual indicado, permite ao sujeito passivo, em exemplo de situação extrema, um rendimento não tributável de 80% (oitenta por cento) para cobrir eventual acréscimo patrimonial não justificado por outras rendas.

⁶ Lei nº 8.023, de 1990 - Art. 1º Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao Imposto de Renda de conformidade com o disposto nesta lei.

⁷ Lei nº 8.023, de 1990 - Art. 5º A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Basta, para esse fim, que esteja presente o evidente intuito de fraudar o Fisco, para a vinda de notas fiscais não equivalentes à venda de produtos da área rural e calculado o resultado mediante arbitramento.

Supondo tributação da renda total do contribuinte a alíquota de 27,5%, a renda omitida e trazida de forma ilegal à tributação, via atividade rural, teria alíquota real de 5% (cinco por cento) $[27,5 \% \times 20 \%]$, atraente em relação à legal considerada.

Assim, exige-se que a receita declarada da atividade rural seja efetivamente comprovada com documentos hábeis⁸, no sentido de que sejam adequados às exigências contidas nas normas em vigor no âmbito jurídico e no momento de ocorrência dos fatos, e idôneos⁹, aqueles considerados válidos mediante verificação de qualquer dos requisitos legais a eles inerentes.

Como não foram apresentadas as notas fiscais de produtor rural que deveriam comprovar a receita bruta declarada em cada período, as Autoridades Fiscais desenvolveram procedimento investigatório direcionado a levantar dados das outras provas apresentadas pelo sujeito passivo.

Agrega-se a esse motivo aquele expresso no Relatório e no início deste item, caracterizado pelo fato de as notas fiscais de entrada de mercadorias expedidas pelas empresas adquirentes apresentarem dados não compatíveis com os fatos de referência.

⁸ Hábil – (....) É o meio hábil, isto é, o meio legal ou amparado pelo Direito para que se intente qualquer coisa. São os termos legais, isto é, são as fórmulas ou procedimentos jurídicos admitidos para que se cumpram certos atos ou se efetivem certas medidas legais ou jurídicas. SILVA, Plácido e. Ob. Citada.

⁹ Idôneo - Idôneo, pois, qualifica o que é suficiente, eficiente, próprio, adequado, autorizado, mostrando, assim, tudo o que se faz ou é feito, de modo regular e legalmente admitido. E tudo o que possui qualidade ou está em condições de atender o objetivo colimado no tocante à responsabilidade, à credibilidade, à solvabilidade. SILVA, Plácido e. ob. citada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Como bem fundamentado no Termo de Verificação Fiscal, as quantidades de animais contidas na maioria das notas não é adequada aos meios de transporte, enquanto a falta de identificação dos transportadores e das correspondentes notas fiscais de produtor, foram os elementos que, de início, deram suporte à identificação de ofensas à norma estadual que regula sua emissão.

Dessa forma, para acolhê-los como prova da receita auferida outros dados seriam necessários trazer ao processo, em princípio ônus do próprio sujeito passivo, pois pessoa beneficiada pela tributação favorecida.

Como o sujeito passivo não apresentou outros elementos de prova que permitissem validar os dados consubstanciados nas notas fiscais de entrada apresentadas, as Autoridades Fiscais efetivaram diligências para confirmar a ineficácia de tais documentos.

Desse procedimento investigatório, os elementos obtidos permitem concluir pela inexistência das transações de fundo, pois ausentes outras provas concretas em posse do sujeito passivo, nem, tampouco, localizadas junto às duas empresas adquirentes.

Não atendidos os requisitos contidos na norma estadual, tais notas fiscais não são hábeis para os fins propostos, pois inválidas, e, considerando a ausência de outros dados que permitissem atendimento aos demais requisitos para corroborar a autenticidade daqueles que integraram ditos documentos, configura-se produtos de prática criminosa, caracterizada como fraude¹⁰.

Assim, minha interpretação dos fatos coincide com aquela dos representantes do sujeito ativo.

¹⁰ Lei nº 4.502, de 1964 - 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

A reclassificação da receita declarada na atividade rural somente pode ser concretizada com a presença de provas da existência dos correspondentes acréscimos patrimoniais não justificados pelo restante da renda declarada.

Como o processo é instruído com Demonstrativos da Variação Patrimonial, fls. 2.167 a 2.170, que evidenciam patrimônio e custos não suportados pelos recursos declarados, quando excluídos aqueles da referida atividade, conclui-se que a reclassificação é atitude correta aplicável à situação, passando a receita declarada para outros tipos de rendimentos de natureza tributável, e de espécie desconhecida.

Sendo essa atitude concretizada pelas Autoridades Fiscais conforme consta da infração nº 4, do ato administrativo em questão, fls. 2.098 a 2.101, verifica-se que o procedimento conteve observação da conduta prevista na norma do artigo 18, da lei nº 8.023, de 1990⁽¹¹⁾. Correta, também, a imposição de penalidade de maior ônus financeiro.

A respeito de eventual contradição presente na decisão *a quo* sobre o “calçamento” de notas fiscais de entrada, caracterizada pela afirmação contida no item 63, no qual indicado que a multa qualificada se justifica pelas notas calçadas, conforme Termo de Verificação Fiscal, fls. 2.128 / 2.146, enquanto na folha 2.141 dos autos, há citação em sentido contrário: “O Fisco ficou impedido de observar se houve ‘calçamento’ de notas fiscais,...”, verifica-se inexistência de falha na interpretação.

As primeiras afirmativas decorrem da verificação de informações distintas nas vias da nota fiscal de entrada nº 2863, que na cópia juntada à fl. 2063,

¹¹ Lei nº 8.023, de 1990 - Art. 18. A inclusão, na apuração do resultado da atividade rural, de rendimentos auferidos em outras atividades que não as previstas no art. 2º, com o objetivo de desfrutar de tributação mais favorecida, constitui fraude e sujeita o infrator à multa de cento e cinquenta por cento do valor da diferença do imposto devido, sem prejuízo de outras cominações legais.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

possui indicação "Obs: gado vendido por Jader Fontenelle Barbalho CPF 000.180.312-34" no quadro Informações Complementares, ao rodapé, enquanto aquela localizada na fl. 620 contém esse campo em branco.

A informação contida na folha 2.141 tem por referência o fato de os frigoríficos adquirentes não apresentarem os blocos de notas fiscais de entrada, o que impediu as Autoridades Fiscais de complementar o calçamento de notas fiscais identificado naquela de entrada sob número 2.863, do Frigorífico Simental Ltda.

Como evidenciado, duas afirmativas têm foco nos documentos apresentados pelo sujeito passivo, enquanto a última, no fato das empresas adquirentes não disponibilizarem os blocos de notas fiscais de entrada para confronto.

Assim, ineficaz a alegação trazida pela peça recursal quanto à inexistência de fraude.

O protesto contra o posicionamento pela não realização das vendas com base na falta de documentos comprobatórios nas empresas adquirentes e na independência destas quanto à eventual intervenção do sujeito passivo, não se aplica nesta situação.

Conforme detalhado e, também, evidenciado no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que a documentação fiscal apresentada pelo sujeito passivo não configurou a realidade dos fatos econômicos de fundo, nem atendeu às normas estaduais para sua emissão. **Essas falhas tornaram-na imprestável para os fins a que se destinaram, condição que obrigou às Autoridades Fiscais buscarem junto ao próprio sujeito passivo outros documentos para comprovar os fatos, e, infrutífera a tentativa, a extensão do procedimento perante os terceiros intervenientes, também com resultado negativo.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Então, essa transferência de responsabilidade e alegação de impotência perante os dados de terceiros, não se presta para invalidar a posição dos representantes do sujeito ativo.

Isto posto, **voto no sentido de rejeitar a questão preliminar de nulidade do feito por autoridade incompetente, e quanto ao mérito, para negar provimento ao recurso voluntário.**

RECURSO DE OFÍCIO

Quanto ao recurso de ofício interposto pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Belém, verifica-se que tem por causa a exoneração de crédito tributário decorrente das omissões de rendimentos apuradas com suporte na evolução patrimonial a descoberto, e em separado da companheira Márcia Cristina Zahlute Centeno.

Como se extrai da decisão *a quo*, a união estável entre o sujeito passivo e a pessoa atrás identificada como sua companheira, foi considerada concreta com suporte na alegação do sujeito passivo sobre a relação mantida nos anos em que fiscalizado, na existência de um filho comum, fl. 28, no mesmo endereço residencial para ambos, e no reconhecimento da união pelas Autoridades Fiscais, consubstanciado pelo item "Saldos positivos transferidos para a planilha do cônjuge", da Evolução patrimonial elaborada, fls. 2.167 a 2.170.

A união estável foi confirmada pelo representante do sujeito passivo na peça impugnatória, conforme excerto extraído do texto às fls. 2.192 e 2.193:

"Registre-se que o autuado e sua companheira estão em regime de união estável, vinculados que estão, na constância da sociedade conjugal, em seus haveres e despesas à unidade da renda familiar. Portanto, podem dispor do conjunto de seu patrimônio sem controles ou formalidades que a lei não exija, ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

seja, não há formalismo no fluxo financeiro entre os cônjuges na liquidação de seus dispêndios.

Requer, pois, que após o julgamento da infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto de sua companheira convivente, Márcia Cristina Zahluth Centeno, constante do processo nº 10280.006082/2002-21, se remanescer algum acréscimo desta espécie, hipótese que se admite apenas a título de raciocínio, seja ele transferido para os Demonstrativos de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal – AC / 1997 a 2000 do autuado no presente processo.”

Com base no artigo 5º da lei nº 9.278, de 1996, que dispõe sobre propriedade comum dos bens adquiridos no transcorrer da união estável, salvo estipulação contrária em contrato escrito, interpretação do referido colegiado no sentido de que a evolução patrimonial não poderia ser distinta para ambos, pois patrimônio comum¹².

O Manual de Preenchimento para o exercício de 1998, conteve orientação no sentido de que para o contribuinte casado, nas situações de declaração em separado, os bens e direitos comuns deveriam constar na declaração de um dos cônjuges, enquanto os bens privativos, na declaração do proprietário (fl. 16).

Essa orientação vem sendo mantida ao longo dos anos, enquanto no exercício de 2001, inserida outra direcionada aos bens em condomínio.

¹² Lei nº 9.278, de 1996 - Art. 5º Os bens móveis e imóveis adquiridos por um ou por ambos os conviventes, na constância da união estável e a título oneroso, são considerados fruto do trabalho e da colaboração comum, passando a pertencer a ambos, em condomínio e em partes iguais, salvo estipulação contrária em contrato escrito.

§ 1º Cessa a presunção do **caput** deste artigo se a aquisição patrimonial ocorrer com o produto de bens adquiridos anteriormente ao início da união.

§ 2º A administração do patrimônio comum dos conviventes compete a ambos, salvo estipulação contrária em contrato escrito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

adquiridos por um ou outro companheiro, fl. 26 do Manual de Orientação, que devem ser declarados na proporção de 50% para cada um.

"Bens em Condomínio

Os bens adquiridos por um ou por ambos os companheiros, na constância da união estável, pertencem a ambos, em condomínio e em partes iguais, e devem ser declarados na proporção de 50% para cada um, salvo estipulação contrária em contrato escrito."

Essa orientação tem por suporte o artigo 266, § 3º da CF/88⁽¹³⁾ e o artigo 5º da lei nº 9.278, de 1996.

Decorre dessa interpretação, que os bens adquiridos no transcorrer da relação entre companheiros, apesar de considerados frutos de união estável, constituem aquisição sob a forma de *condomínio*, o que implica direitos individuais estanques, obrigando à pessoa nessa condição, que opta pela tributação de sua renda em separado, considerar a parte que lhe cabe nos bens e direitos comuns na sua declaração de bens.

Assim, as Autoridades Fiscais, a princípio, agiram corretamente, pois desconhecidas as condições que permearam o levantamento patrimonial da companheira, ou seja, se foram considerados apenas 50% dos bens declarados, bem assim se estes foram adquiridos com os frutos do seu próprio trabalho, ou se havidos por herança, etc.

Com a devida vênia dos ilustres julgadores de primeira instância permito-me divergir da decisão *a quo* quanto à inaplicabilidade das exigências com

¹³ CF/88 - Art. 226. A família, base da sociedade, tem especial proteção do Estado.

(.....)

§ 3º - Para efeito da proteção do Estado, é reconhecida a união estável entre o homem e a mulher como entidade familiar, devendo a lei facilitar sua conversão em casamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

suporte nas presunções fundadas em acréscimos patrimoniais a descoberto, individualizados, em ambos os companheiros.

A outra parte da decisão *a quo* em análise neste momento, tem por foco a inserção dos saldos apurados no levantamento patrimonial da companheira do sujeito passivo naquela do próprio, em processo distinto. Observe-se que não ocorreu a situação inversa, ou seja, transpor saldos do levantamento patrimonial do sujeito passivo para aquela da companheira.

A vinda dos saldos da variação patrimonial da companheira para este sujeito passivo, segundo consta no Termo de Verificação Fiscal, decorreu da presença dos laços de família, que implicam em ajuda financeira mútua.

Transcreve-se fragmento do texto do Termo de Verificação Fiscal, fl. 2.148, para demonstrar a interpretação expendida pelos dignos Auditores:

“V.1.4.2.3. Resultado de variação patrimonial a descoberto transferida da planilha da cônjuge – Da planilha da cônjuge do contribuinte fiscalizado, fl. 462/465, foram transferidos os resultados de variação patrimonial a descoberto ali indicados, uma vez que esse fato deve absorver as disponibilidades deste último. O procedimento é análogo ao adotado para o aproveitamento dos saldo positivos da cônjuge em favor do contribuinte, no subitem V.1.4.1.5, anterior.”

Essa forma de proceder foi incorreta, pois apesar da relação entre as pessoas ser considerada união estável, para fins jurídicos, tanto os bens como os valores envolvidos são considerados de forma isolada, e para que haja apropriação de repasse financeiro de um para outro, somente com suporte em provas da efetiva entrega dos valores.

Assim, a apropriação constituiu *presunção* simples de que os recursos necessários à cobertura da variação patrimonial a descoberto do sujeito passivo foram supridos pela companheira, justificando a vinda dos saldos positivos da companheira; ou que o acréscimo patrimonial a descoberto da companheira



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

poderia ser suprido por recursos do sujeito passivo, justificando a vinda dos saldos negativos.

Verifica-se, então, no Quadro I, que a razão encontra-se, em parte, com o colegiado de primeira instância, pois exigir tributo da companheira, por exemplo, sobre renda considerada omitida no mês de Fevereiro de 1997, com suporte na evolução patrimonial positiva em valor de R\$ 73.756,25, e trazer este mesmo fato para compor a evolução patrimonial deste sujeito passivo, é tributar uma parte dela, em duplicidade, pois, no exemplo, os R\$ 44.795,85 apurados como evolução patrimonial a descoberto decorreram da referida inclusão.

Da mesma forma, a vinda de saldos positivos da companheira contribuíram para eliminar acréscimos patrimoniais do sujeito passivo, conforme se extrai do mês de janeiro, no qual os R\$ 1.728,85 reduziram o acréscimo a descoberto no mês subsequente.

Quadro I

Ano-Calendário 1997	Janeiro	Fevereiro	Março
Origens			
Saldo positivo de Planilha do cônjuge	1.728,85	0,00	4.026,51
Total	66.048,85	37.120,00	77.946,61
Aplicações			
Saldo de variação patrimonial a descoberto transferido da cônjuge	0,00	73.756,25	0,00
Total	54.086,55	93.878,15	18.725,60
Diferença (Origens - Aplicações)	11.962,30	(56.758,15)	59.220,91
Saldo positivo a ser utilizado no mês seguinte			59.220,91
Variação patrimonial a descoberto	0,00	(44.795,85)	0,00



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

Nesta parte, considero correta a interpretação contida na decisão *a quo*, devendo serem excluídos do levantamento patrimonial do sujeito passivo, tanto os saldos negativos, quanto os positivos, colhidos na correspondente análise relativa a Márcia C Z Centeno, pois não se pode admitir por presunção simples o trâmite de tais recursos entre os companheiros.

Observe-se que o resultado dessa alteração pode implicar em novos acréscimos patrimoniais não justificados ou incremento daqueles apurados para este sujeito passivo. No entanto, somente pode ser exigido tributo para aqueles períodos já levantados, e limitada a base da presunção aos montantes identificados originariamente, em observação à restrição legal ao agravamento do feito pelas instâncias julgadoras, pela imposição do princípio da legalidade e da falta de competência dos julgadores para esse fim.

Dessa forma, devem permanecer tributáveis em cada mês, os valores, a seguir relacionados, a título de rendimentos omitidos com suporte na evolução patrimonial a descoberto, fls. 2.167 a 2.170, conforme demonstrado nas planilhas anexas.

Conforme pode ser extraído dos quadros demonstrativos das alterações havidas na estrutura da evolução patrimonial relativa a cada período verificado, constata-se que serão eliminados os seguintes acréscimos patrimoniais a descoberto anteriormente verificados:

- a) AC de 1997: meses de fevereiro e Maio,
- b) AC de 1998, meses de janeiro, maio e junho;
- c) AC de 1999, mês de Julho, e
- d) AC de 2000, mês de Agosto.

Serão reduzidos os acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses de:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

- a) AC de 1997: Junho, de R\$ 312.432,46 para R\$ 288.317,08.
- b) AC de 1998, Dezembro, de R\$ 240.751,55 para R\$ 52.240,94.
- c) AC de 1999, Dezembro, de R\$ 173.168,58 para R\$ 48.966,08.

Dessarte, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso de ofício impetrado pela colenda Segunda Turma da DRJ/Belém, para restabelecer o crédito tributário exonerado, tendo por suporte a renda omitida conforme demonstrada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de maio de 2005.


NAURY FRAGOSO TANAKA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Quadro II – Evolução patrimonial ano-calendário de 1997

Ano-Cal. 1997	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Origens												
Saldo pos. mês ant.	0,00	10.233,45	27.231,55	82.426,05	78.791,08	5.854,61	0,00	96.105,81	117.717,75	180.495,21	51.331,35	94.764,33
Saldo pos. cônjuge	1.728,85	0,00	4.026,51	3.336,89	4.256,81	0,00	5.923,49	0,00	1.453,21	16.086,11	13.631,33	33.586,44
Total (anterior)	66.048,85	37.120,00	77.946,61	37.256,89	61.756,81	67.280,00	115.123,49	52.270,00	93.358,21	112.911,11	68.831,33	139.716,44
Total sem saldo	64.320,00	47.353,45	101.151,65	116.346,05	136.291,08	73.134,61	109.200,00	148.375,81	209.622,75	277.320,21	106.531,35	200.894,33
Aplicações												
APD transf. cônjuge	0,00	73.756,25	0,00	0,00	0,00	18.260,77	0,00	22.912,71	0,00	0,00	0,00	0,00
Total	54.086,55	93.878,15	18.725,60	37.554,97	130.436,47	379.712,46	13.094,19	53.570,77	29.127,54	225.988,86	11.767,02	18.232,08
Total sem saldo	54.086,55	20.121,90	18.725,60	37.554,97	130.436,47	361.451,69	13.094,19	30.658,06	29.127,54	225.988,86	11.767,02	18.232,08
Diferença (Origens Aplicações)	10.233,45	27.231,55	82.426,05	78.791,08	5.854,61	(288.317,08)	96.105,81	117.717,75	180.495,21	51.331,35	94.764,33	182.662,25
S. pos. P/mês seguinte	10.233,45	27.231,55	82.426,05	78.791,08	5.854,61	0,00	96.105,81	117.717,75	180.495,21	51.331,35	94.764,33	182.662,25
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	288.317,08	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Quadro III – Evolução patrimonial AC 1998

A.C. 1998	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Origens												
Saldo pos. mês anterior	0,00	39.944,05	55.823,85	90.283,89	72.857,41	67.168,93	70.921,38	104.119,96	126.778,52	184.422,48	226.477,44	225.543,40
Saldo pos. cônjuge	0,00	1.475,08	0,00	0,00	0,00	0,00	2.223,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total (anterior)	67.607,78	62.355,08	77.340,00	37.040,00	48.320,00	54.720,00	65.423,15	52.100,00	94.200,00	78.360,63	74.341,45	100.802,15
Total sem saldo	67.607,78	100.824,05	133.163,85	127.323,89	121.177,41	121.888,93	134.121,38	156.219,96	220.978,52	262.783,11	300.818,89	326.345,55
Aplicações												
APD transf. cônjuge	75.879,85	0,00	9.572,66	22.249,76	11.450,48	18.987,20	0,00	8.210,12	18.923,16	3.289,01	9.869,81	79.520,28
Total	103.543,58	45.000,20	52.452,62	76.716,24	65.458,96	69.954,75	30.001,42	37.651,56	55.479,20	39.594,68	85.145,30	458.106,77
Total sem saldo	27.663,73	45.000,20	42.879,96	54.466,48	54.008,48	50.967,55	30.001,42	29.441,44	36.556,04	36.305,67	75.275,49	378.586,49
Diferença (Origens Aplicações)	39.944,05	55.823,85	90.283,89	72.857,41	67.168,93	70.921,38	104.119,96	126.778,52	184.422,48	226.477,44	225.543,40	(52.240,94)
Saldo pos. P/mês seguinte	39.944,05	55.823,85	90.283,89	72.857,41	67.168,93	70.921,38	104.119,96	126.778,52	184.422,48	226.477,44	225.543,40	0,00
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	52.240,94



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Quadro IV – Evolução patrimonial AC 1999

A.C. 1999	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Origens												
Saldo pos. mês anterior	0,00	49.050,81	79.133,50	113.453,24	99.936,72	101.455,11	53.495,06	74.814,89	94.257,87	149.327,88	179.114,22	181.129,53
Saldo pos. cônjuge	0,00	0,00	0,00	0,00	5.244,45	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	13.381,04	0,00
Total (anterior)	78.802,64	62.635,24	78.519,85	52.378,85	59.688,30	32.568,85	64.966,25	54.206,95	96.413,90	77.084,39	90.467,60	106.156,04
Total sem saldo	78.802,64	111.686,05	157.653,35	165.832,09	154.380,57	134.023,96	118.461,31	129.021,84	190.671,77	226.412,27	256.200,78	287.285,57
Aplicações												
APD transf. cônjuge	18.344,87	8.389,78	14.349,75	6.335,13	0,00	5.985,06	100.839,39	7.354,83	19.226,37	3.837,17	0,00	32.350,27
Total	48.096,70	40.942,33	58.549,86	72.230,50	52.925,46	86.513,96	144.485,81	42.118,80	60.570,26	51.135,22	75.071,25	368.601,92
Total sem saldo	29.751,83	32.552,55	44.200,11	65.895,37	52.925,46	80.528,90	43.646,42	34.763,97	41.343,89	47.298,05	75.071,25	336.251,65
Diferença (Origens Aplicações)	49.050,81	79.133,50	113.453,24	99.936,72	101.455,11	53.495,06	74.814,89	94.257,87	149.327,88	179.114,22	181.129,53	(48.966,08)
Saldo pos. P/mês seguinte	49.050,81	79.133,50	113.453,24	99.936,72	101.455,11	53.495,06	74.814,89	94.257,87	149.327,88	179.114,22	181.129,53	0,00
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	48.966,08



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Quadro V – Evolução patrimonial AC 2000

A.C. 2000	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Origens												
Saldo pos. mês anterior	0,00	28.744,34	113.139,27	189.256,73	189.337,18	125.982,54	133.023,01	153.582,51	103.611,26	103.233,59	125.769,11	144.606,59
Saldo pos. cônjuge	0,00	0,00	0,00	0,00	2.142,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.225,37
Total (anterior)	55.086,21	115.004,02	96.977,82	46.734,86	76.034,59	67.299,63	67.948,31	34.316,44	67.688,99	71.735,95	56.441,82	114.847,93
Total sem saldo	55.086,21	143.748,36	210.117,09	235.991,59	263.229,68	193.282,17	200.971,32	187.898,95	171.300,25	174.969,54	182.210,93	254.229,15
Aplicações												
APD transf. cônjuge	14.362,94	27.046,03	9.730,69	4.396,76	0,00	7.395,15	55.183,04	7.434,94	6.667,52	12.702,52	6.864,48	0,00
Total	40.704,81	57.655,12	30.591,05	51.051,17	137.247,14	67.654,31	102.571,85	91.722,63	74.734,18	61.902,95	44.468,82	59.340,57
Total sem saldo	26.341,87	30.609,09	20.860,36	46.654,41	137.247,14	60.259,16	47.388,81	84.287,69	68.066,66	49.200,43	37.604,34	59.340,57
Diferença (Origens Aplicações)	28.744,34	113.139,27	189.256,73	189.337,18	125.982,54	133.023,01	153.582,51	103.611,26	103.233,59	125.769,11	144.606,59	194.888,58
Saldo pos. P/mês seguinte	28.744,34	113.139,27	189.256,73	189.337,18	125.982,54	133.023,01	153.582,51	103.611,26	103.233,59	125.769,11	144.606,59	194.888,58
APD	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10280.006072/2002-95
Acórdão nº : 102-46.773

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Redator designado

Em que pese as relevantes razões apresentadas pelo Ilustre Relator Dr. Naury Fragoso Tanaka, que entendeu pela manutenção da exigência da multa qualificada prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, peço permissão para dele discordar pelas razões seguintes.

Conforme consta do relatório do presente processo, a multa agravada de 150%, que tem por base legal o inciso II do art. 44 da já mencionada Lei nº 9.430/96, foi exigida, pois a fiscalização e também o ilustre Relator Dr. Naury Fragoso Tanaka, entenderam ter ficado caracterizada a intenção da recorrente de não pagar imposto.

O dispositivo legal indicado no presente lançamento estabelece que nos casos de lançamento de ofício, como o aqui discutido, será aplicada, dentre outras, a multa de cento e cinquenta por cento, nos casos de **evidente intuito de fraude**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Destarte, da leitura e interpretação do referido dispositivo legal, fica evidente que para a aplicação dessa penalidade é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou então que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo, isso porque a fraude não pode ser presumida mas deve sim ser comprovada através de elementos contundentes apuráveis, inclusive, através do devido processo legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 10280.006072/2002-95

Acórdão nº : 102-46.773

Entende-se por “prova” os meios de demonstrar a existência de um fato jurídico ou de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Giuseppe Chiovenda ensina que “provar significa formar o convencimento do juiz, sobre a existência dos fatos relevantes no processo” e Clóvis Beviláqua diz que “prova é o conjunto dos meios empregados para demonstrar a existência de um ato jurídico”. (Marcos Vinicius Neder, Maria Teresa Martínez López, Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2002, pág. 205/206)

No presente processo, entendo que não ficou configurada a conduta ou a intenção dolosa do recorrente que restaria caracterizada apenas, pela suposta omissão de bens. Há que ser considerado que durante todo o período fiscalizatório, o recorrente não poupou esforços no sentido de municiar totalmente os agentes fiscais disponibilizando-lhes toda a gama de documentos relacionados aos períodos analisados objetivando refutar as afirmações da fiscalização.

Entendo, pois que não restou caracterizada, no presente caso, a intenção dolosa do Recorrente a caracterizar o evidente intuito de fraude, conforme preconizado na legislação de regência, razão pela qual não deve ser mantida a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei n. 9.430/96.

Ante o exposto, conheço do recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e quanto ao mérito, dou-lhe provimento para excluir a multa de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 referente ao acréscimo patrimonial e à ajuda de custo.

Sala das Sessões-DF, em 19 de maio de 2005.


ROMEUBUENO DE CAMARGO