



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

|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>Processo nº</b> | 11060.005077/2008-43                                |
| <b>Recurso nº</b>  | 887.096 Voluntário                                  |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>2102-01.612 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 25 de outubro de 2011                               |
| <b>Matéria</b>     | IRPF  |
| <b>Recorrente</b>  | LUIZ CARLOS DE PELLEGRINI                           |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL                                    |

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

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

IRPF. ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PASTOREIO.

Tendo o contribuinte comprovado que parte das notas fiscais de produtor rural por ele emitidas se referiam ao mero transporte de gado para pastoreio, não se pode falar em omissão de rendimentos no que diz respeito a tais notas, já que o valor constante das mesmas não pode ser considerado como receita da atividade rural. Necessidade de exclusão do valor relativo às mesmas da base de cálculo do lançamento.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. JUSTIFICATIVA PARA SUA APLICAÇÃO.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

IRPF. OMISSÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas. Meras alegações, desacompanhadas da documentação que as suportem, não podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento assim apurado.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEL.

Havendo prova nos autos que indiquem não ser o contribuinte autuado o verdadeiro beneficiário dos rendimentos de aluguel decorrentes de

contratação feita por ele (na condição de inventariante dos bens do proprietário), não pode prevalecer o lançamento.

#### IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas, que tenham sido incorridas em favor do contribuinte ou de seus dependentes. Não se tratando de dependente incluído na Declaração de Ajuste Anual, não pode o contribuinte se beneficiar da dedução das despesas incorridas com não dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR PARCIAL provimento ao Recurso para excluir da base de cálculo os montantes de R\$ 79.000,00 no ano de 2004, R\$ 207.657,75 no ano de 2005 e R\$ 246.770,04 no ano de 2006, bem como para desqualificar a multa de ofício aplicada à parcela relativa à omissão de rendimentos da atividade rural, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho que davam provimento parcial em menor extensão, para manter a omissão de rendimentos provenientes dos aluguéis.

*Assinado Digitalmente*

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente

*Assinado Digitalmente*

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 05/01/20121

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos (Presidente), Rubens Mauricio Carvalho, Nubia Matos Moura, Atilio Pitarelli, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Carlos Andre Rodrigues Pereira Lima.

## Relatório

Em face do contribuinte acima referido, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/06, para exigência de Imposto de Renda suplementar, em razão das seguintes acusações: i) omissão de rendimentos relativos a resgate de previdência privada no Exercício 2007; ii) omissão de rendimentos da atividade rural nos Exercícios 2005, 2006 e 2007; iii) omissão decorrente da variação patrimonial a descoberto no Exercício 2004; iv) omissão de rendimentos de aluguéis, nos Exercícios 2006 e 2007; v) dedução indevida de despesas médicas no Exercício 2007. Sobre a parcela relativa à omissão de rendimentos da atividade rural foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 420/445 (complementada às fls. 483/489), por meio da qual alega:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 18/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a inconstitucionalidade do percentual de 150%, por ferir os princípios constitucionais do direito a propriedade, do não confisco e da razoabilidade;

- a incorreção do acréscimo patrimonial a descoberto apurado no exercício de 2004;

- o equívoco na glosa da despesa médica, pois seu fundamento não estaria na lei, e sim no Decreto (RIR — Decreto nº 3000 de 1999) e que somente a lei pode "instituir comportamentos tributários"; e

- não ter havido a omissão dos rendimentos de aluguéis, por não ter ocorrido a partilha dos bens.

Pugna pela anulação do crédito tributário.

Em 16/02/2009, o contribuinte apresentou complementação à sua impugnação, por meio da qual discorreu sobre o princípio da verdade material no processo administrativo, e apresentou o Laudo Contábil de fls. 488/489, bem como a documentação de fls. 490/527.

Na análise da referida Impugnação, os integrantes da DRJ de Porto Alegre decidiram pela parcial manutenção do lançamento, tendo reduzido em parte a omissão de rendimentos da atividade rural.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 552/581, por meio do qual reitera os argumentos expostos em sua Impugnação e acrescenta:

- que a Lei nº 4.069/62, utilizada como fundamento pela autoridade julgadora para não acolher o empréstimo por ele contraído, seria de duvidosa validade, não tendo sido recepcionada quer pela Constituição de 1988, quer pelo Código Civil de 2002. Insistiu na efetiva existência do mútulo alegado em sede de Impugnação;

- que a decisão recorrida não comprovou ter havido a efetiva compra do imóvel rural por ele arrendado, discorrendo sobre os conceitos de compra e venda no Direito Civil;

- que teria havido nova violação ao art. 110 do CTN;

- no que diz respeito à omissão de rendimentos da atividade rural, que a Secretaria de Fazenda de Bagé havia se equivocado, pois todas as notas fiscais por ele emitidas eram de retorno de gado de pastoreio, e não de compra e venda. Para comprová-lo, trouxe documento expedido pela referida Secretaria, por meio do qual seria atestada a autenticidade destas informações;

- deveria ser excluída igualmente a multa de 150% por ter claro efeito confiscatório;

- que a glosa das despesas médicas incorridas com sua sogra não poderia prosperar, eis que o fundamento para a mesma teria sido o decreto e não a lei. Ainda, a não aceitação de sua sogra como sua dependente implicaria em violação ao princípio da capacidade

contributiva, pois o fato de que ele pagou as despesas cuja dedução pretendia jamais foi posto em dúvida, e por isso deveria ser reconhecido;

- que os rendimentos recebidos a título de aluguéis eram efetivamente repassados a terceiros, o que fora inclusive reconhecido pela autoridade fiscal, e por isso mesmo a tributação sobre tais rendimentos deveria recair sobre este terceiro, e não sobre ele; e

- que deveria o julgador administrativo apreciar a constitucionalidade da lei em um caso concreto, não havendo qualquer vedação para tal.

Concluiu que a Administração poderia analisar e invalidar seus próprios atos, sendo isto o que deveria ocorrer na hipótese em exame, anulando-se o lançamento atacado.

Os autos foram então remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relator

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 25.08.2010, como atesta o AR de fls. 548. O Recurso Voluntário foi interposto em 23.09.2010 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de Imposto de Renda Suplementar, em razão da apuração das seguintes infrações: i) omissão de rendimentos relativos a resgate de previdência privada no Exercício 2007; ii) omissão de rendimentos da atividade rural no Exercício 2007; iii) omissão decorrente da variação patrimonial a descoberto no Exercício 2004; iv) omissão de rendimentos de aluguéis, nos Exercícios 2006 e 2007; v) dedução indevida de despesas médicas no Exercício 2007. Sobre a parcela relativa à omissão de rendimentos da atividade rural foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Quanto à omissão do resgate de previdência privada, não houve Impugnação, razão pela qual esta parte do lançamento não foi objeto do Recurso Voluntário.

Assim, passa-se à análise de cada uma das infrações que foram questionadas pelo Recorrente.

### Omissão da Atividade Rural

A primeira delas refere-se à omissão de rendimentos da atividade rural nos Exercícios 2005, 2006 e 2007. Para esclarecer o que motivou este lançamento, do relatório anexo ao Auto de Infração consta que o Recorrente, devidamente intimado, deixou de apresentar todas as notas de produtor rural à fiscalização.

Por isso, foram intimadas as principais empresas com as quais o mesmo tinha negócios, e também a Prefeitura Municipal de Bagé. Através desta circularização, a fiscalização pode obter as informações relativas a todas as receitas omitidas pelo Recorrente – tanto as de pessoas jurídicas, quanto as de pessoas físicas (cf. informações obtidas através da Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001)

Autenticado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por GIO VANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 18/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Prefeitura). Tais omissões constam na planilha do anexo 1 ao Auto de Infração – fls. 22/23 dos autos.

Alega o Recorrente que parte destas notas se refere ao transporte de gado para pastoreio, operações estas que não implicam no recebimento de qualquer rendimento por ele, e por isso deveriam ser excluídas do lançamento relativo à omissão da atividade rural.

A decisão recorrida reconheceu em parte a existência de tais notas, tendo excluído do lançamento os valores relativos às notas 863348 (R\$ 52.000,00 no ano de 2005), e 863342 e 863343 (R\$ 12.800,00 no ano de 2004).

No Recurso Voluntário, o Recorrente reitera que parte das notas se referia ao envio do gado para pastoreio, e trouxe aos autos o documento de fls. 582/585, que consiste em declaração emitida pela Prefeitura Municipal de Bagé (Secretaria da Fazenda, Setor de Fiscalização e Controle do ICMS), por meio da qual foi feita a retificação dos códigos de operação relacionados às notas fiscais emitidas pelo Recorrente. Com tal retificação, foram alterados os códigos das seguintes operações:

| Data emissão | Nota   | Valor (em R\$) | Código original | Código alterado |
|--------------|--------|----------------|-----------------|-----------------|
| 14.05.2004   | 156031 | 60.000,00      | 5114            | 5999            |
| 18.05.2004   | 156032 | 10.000,00      | 5114            | 5999            |
| 25.05.2004   | 156034 | 7.000,00       | 5114            | 5999            |
| 18.11.2004   | 863345 | 2.000,00       | 5114            | 5999            |
| 31.01.2005   | 863349 | 30.000,00      | 5114            | 5999            |
| 18.03.2005   | 156045 | 37.000,00      | 5114            | 5999            |
| 18.03.2005   | 156046 | 13.000,00      | 5114            | 5999            |
| 08.07.2005   | 863369 | 109.200,00     | 5114            | 5999            |
| 27.12.2005   | 404055 | 15.501,25      | 5114            | 5999            |
| 08.02.2006   | 404060 | 98.000,00      | 5114            | 5999            |
| 01.03.2006   | 404061 | 44.000,00      | 5114            | 5999            |
| 23.04.2006   | 899211 | 4.344,00       | 5114            | 5991            |
| 23.04.2006   | 899212 | 4.489,00       | 5114            | 5991            |
| 25.04.2006   | 404066 | 9.600,00       | 5114            | 5999            |
| 04.05.2006   | 404067 | 6.600,00       | 5114            | 5999            |

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 18/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

|            |        |           |      |      |
|------------|--------|-----------|------|------|
| 04.05.2006 | 404068 | 74.900,00 | 5114 | 5999 |
|------------|--------|-----------|------|------|

Todas estas notas foram consideradas no lançamento como provas de omissão de rendimento da atividade rural (cf. quadro de fls. 22/23).

No entanto, com a prova de que as operações que as originaram não eram de venda de gado, mas sim de sua remessa para pastoreio, assiste razão ao Recorrente quando afirma que as mesmas devem ser excluídas do lançamento, já que não se pode falar aqui que os valores constantes delas correspondeisse verdadeiramente a um rendimento.

Por isso, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores constantes da tabela acima, que ficam consolidados por ano da seguinte forma: **R\$ 79.000,00 no ano de 2004, R\$ 204.701,25 no ano de 2005 e R\$ 241.933,00 no ano de 2006.**

### **Multa qualificada**

Ainda no que diz respeito à omissão de rendimentos da atividade rural, a autoridade lançadora entendeu por bem qualificar a multa aplicada a esta parcela do lançamento. O que motivou a qualificação da multa, bem como sua manutenção pela decisão recorrida foi (cf. trecho extraído da decisão recorrida):

*A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício, na sua forma qualificada, por ter o contribuinte, mesmo após intimado: 1) apresentado as notas fiscais de produtor destacadas do talão e de forma individualizadas; 2) diante das informações prestadas pela DEFAZ de Santa Maria ficou comprovado que do talão de numeração 084/404051 a 084/404060 (fl. 146) foram escrituradas somente três notas (084/404051, 084/404052 e 084/404059); 3) através da circularização junto aos maiores clientes do impugnante, ficou comprovado que as sete notas produtor restantes, na verdade, se tratava de omissão de receita da atividade rural e não simples caso de anulação de nota, conforme descrito às fls. 9-verso/12.*

*Dessa forma, estando comprovado nos autos que o autuado omitiu de forma habitual e sistemática receitas da atividade rural por três anos-calendário consecutivos (planilha fls. 22/23) correto está o lançamento da multa qualificada sobre essa omissão, uma vez terem sido apurados pela autoridade lançadora os pressupostos para sua aplicação, conforme visto anteriormente.*

Sustenta o Recorrente que a exigência de tal multa não pode prevalecer por ter nítido caráter confiscatório.

Com efeito, a norma legal que ampara a aplicação da referida multa (qualificada), aplicada à hipótese em exame, é o art. 44, inc. II da Lei nº 9.430/96, que determina:

*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento*

Documento assinado digitalmente conforme MI nº 2.0002 de 24/08/2009  
Autenticado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por GIO  
VANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS  
e em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por GIO  
VANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 18/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II-cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*(grifos não constantes do original)*

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº Lei 4502/64, por seu turno, assim dispõem:

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

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

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

*Art . 72. Fraude é tôda 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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

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

Da leitura de tais artigos, é forçoso concluir que só pode ser exigida a multa de 150% (multa qualificada) aos lançamentos de ofício em que **restar caracterizado o evidente intuito de fraude do contribuinte** – e não a todo e qualquer lançamento de ofício.

No caso ora em exame, como se viu acima, este intuito não foi comprovado pelas autoridades fiscal e julgadora. Ao contrário, no Relatório anexo ao Auto de Infração não constam maiores esclarecimentos acerca das justificativas para a qualificação da multa e a decisão recorrida defende que o dolo a justificar tal qualificação residiria na própria intenção da recorrente em omitir “reiteradamente” valores ao Fisco.

Tal entendimento, porém, não merece acolhida.

É que a “conduta” motivadora do lançamento em exame não justifica a aplicação da multa qualificada, pois deve ser entendida como simples omissão de rendimento. O dolo a que a lei faz menção quando trata da multa qualificada não é a “vontade de omitir”, mas sim o dolo em falsificar documentos, ou em verdadeiramente esconder do Fisco fatos geradores da obrigação tributária.

Há que se ressaltar, aqui, que a omissão em questão, por si só, já é penalizada com a aplicação da multa de ofício de 75%, multa esta que já serve como penalidade pela omissão do contribuinte. A multa qualificada a que alude o art. 44, II da Lei nº 9.430/96 foi

criada com o objetivo de penalizar o contribuinte que vai além da omissão, o contribuinte que usa de subterfúgios (muitas vezes ilícitos) para escapar à obrigaçāo tributária.

A simples omissão do contribuinte – ainda que consciente – não pode ser equiparada a uma conduta fraudulenta ou simulada. Ao contrário, a vontade de omitir rendimentos do Fisco, e por isso não pagar o imposto devido, não é, por si só, um crime.

Não é por outro motivo que este Conselho vem reiteradamente afastando a qualificação da multa em casos de simples omissão. Foi o que motivou a edição do enunciado nº 14 de sua Súmula, segundo o qual “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*”.

Por estes motivos, deve ser acolhida a pretensão da Recorrente no que toca à necessidade de **desqualificação da multa de ofício aplicada ao lançamento**, a qual deverá ser exigida no patamar de 75%, e não de 150%, no que diz respeito à infração de omissão de rendimentos da atividade rural.

### **Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

Conforme relatado, foi apurada omissão de rendimentos fundada na variação patrimonial a descoberto do Recorrente, no ano de 2003.

O acréscimo patrimonial a descoberto fora apurado nos meses de janeiro (R\$ 111.473,55), agosto (R\$ 704.410,65), novembro (R\$ 117.094,47) e dezembro (R\$ 125.986,25).

A fim de comprovar a origem de recursos para custear seus dispêndios no mês de janeiro, o Recorrente alega ter contraído empréstimo de R\$ 108.578,00 contraído perante “terceiros”. Deixa, porém, de indicar quem teriam sido estes terceiros, e afirma que tais empréstimos não constaram de sua declaração por terem sido contraídos e quitados dentro do ano-calendário.

Tal justificativa não foi aceita pela decisão recorrida justamente pela falta de comprovação dos alegados mútuos.

Em sede de recurso, o Recorrente afirma que a Lei nº 4.069/62, utilizada como fundamento pela autoridade julgadora para não acolher o empréstimo por ele contraído, seria de “duvidosa validade”, e que deveriam ser aceitos estes alegados mútuos como origem para a variação a descoberto apurada pela fiscalização.

Sua pretensão não merece acolhida.

Ainda que não houvesse a previsão legal de comprovação do mútuo, é fato que cabe à autoridade fiscal solicitar ao contribuinte que lhe apresente a documentação comprobatória de todos os recursos que alega ter recebido, sob pena de suas alegações (por óbvio) não serem aceitas.

Por isso, quando o contribuinte alega que a origem para um determinado dispêndio foi um empréstimo por ele contraído, cabe a ele comprovar – ainda que de forma indiciária – que este empréstimo efetivamente ocorreu. Tal prova pode ser facilmente produzida: seja através de comprovantes de operações bancárias, através de contratos de mútuo, ou mesmo através de declaração firmadas entre as partes.

Sem que tal prova seja produzida, não há como acolher o alegado mútuo como origem para um dispêndio do Recorrente. Deve, por isso mesmo, ser mantida a decisão recorrida neste ponto.

Ainda no que diz respeito ao acréscimo patrimonial a descoberto, o Recorrente busca justificar a origem para a aplicação de R\$ 932.000,00 (adiantamento concedido a Flávio Freitas Paiva) no mês de Agosto alegando tratar-se de devolução de adiantamentos pretéritos.

Aqui, para que se possa melhor compreender o lançamento, é importante transcrever o seguinte trecho da decisão recorrida que bem resume o que motivou o lançamento e sua manutenção:

*Relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no mês de agosto no valor de R\$ 704.410,65, o contribuinte alega que decorre da dívida do Sr. Flávio Freitas Paiva para com o interessado, em razão de "adiantamentos pretéritos" em 11/08/2003 no total de R\$ 932.000,00 conforme Nota Promissória por ele emitida nessa mesma data, com vencimento em 05/12/2003.*

*De inicio cabe salientar que inexiste nos autos documentos comprobatórios dos alegados "adiantamentos pretéritos".*

*Esclarece ainda que por de não ter sido quitada a dívida, no prazo fixado de 05/12/2003, o contribuinte, em 31/03/2005, firmou com o Sr. Flávio o Contrato de Arrendamento de Imóvel Rural (fls. 251/254) por 60 (sessenta anos) no valor de R\$ 932.000,00 sendo o recibo de quitação o próprio instrumento contratual.*

*Na tentativa de comprovar o acréscimo patrimonial de R\$ 704.410,65 o contribuinte traz as mesmas provas apresentadas durante o procedimento fiscal: o Contrato de Arrendamento de Imóvel Rural (fls. 251/254) firmado entre o sujeito passivo (arrendatário) e o Sr. Flávio Freitas Paiva (arrendante) de duas áreas de terras (233,0 ha) por um prazo 60 (sessenta anos), ou seja de 01/04/2005 a 31/05/2065, mais a quantidade 250 sacas de arroz em casca nos 4 (quatro) primeiros anos de vigência contratual, conforme cláusulas 3. 4 em fl. 252.*

*O preço de arrendamento da Área remanescente de 57 há foi firmado em 5kg de boi vivo por hectare/mês (cláusula 5.1 do contrato de arrendamento (fl. 252).*

*Pelo arrendamento da área de 233,0 ha ficou estabelecido a quantia de R\$ 932.000,00 "Importância já integralmente recebida pelo arrendente e anuente anteriormente a este ato, e da qual dão plena, geral e definitiva quitação, de forma irrevogável e irretratável, restando quitado o presente arrendamento".*

*Resumindo, o contribuinte firmou um contrato de arrendamento por um prazo de 60 (sessenta anos) tendo o arrendatário, no caso o contribuinte, pago antecipadamente (na data da assinatura do mesmo) o valor de R\$ 932.000,00, conforme Nota Promissória (fl. 259) emitida em 11/08/2003 com vencimento em 5/12/2003 com firma reconhecida em 11/08/2003 e autenticado no Serviço Notarial e Registral de Camobi em Santa Maria/RS em 04/04/2005.*

*Ao exame de toda a documentação junta aos autos e de acordo com os explicitados (fls. 13/15) a fiscalização concluiu que: o contribuinte teria, na verdade, adquirido a propriedade do imóvel rural (233 ha) mas como o promitente vendedor, Sr. Flávio, não se encontrava com o título de propriedade do mesmo, não teve como transferir a propriedade para o contribuinte.*

*Diante de tal fato, a solução jurídica encontrada por ambos, foi a celebração do contrato de arrendamento do imóvel rural com prazo de 60 anos pagos em agosto de 2003 com a emissão da Nota Promissória (fls. 259), constituindo-se, portanto, na prova do pagamento de R\$ 932.000,00 ao Sr. Flávio.*

*Importante destacar pontos elencados nas letras A) a F) do Relatório de Fiscalização (fls. 14/15).*

*Portanto, inexistindo suporte nos rendimentos tributáveis ou não e de tributação exclusiva na fonte na declaração de declaração de ajuste anual do exercício de 2004 para o dispêndio no total de R\$ 932.000,00 em agosto de 2003, apurou-se acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de agosto, novembro e dezembro de 2003.*

*Ao contrário do que alega', defesa, a fiscalização em momento algum levantou aspectos contraditórios do contrato de arrendamento rural, apresentado pelo próprio contribuinte, sendo então examinada a ocorrência do fato gerador com base nos dispositivos que regem a matéria. Também não vislumbra a alegada alteração de conceitos, conteúdo e forma estabelecidos no Direito privado quanto aos contratos de compra e venda, arrendamento e dação em pagamento, tampouco houve desrespeito as disposições contidas no art. 110 do CTN.*

*Portanto, não tendo o interessado juntado aos autos qualquer elemento de prova que justificasse os valores lançados como acréscimo patrimonial a descoberto, deve ser mantido lançamento correspondente.*

Em sede de Recurso, alega o Recorrente que a decisão recorrida teria distorcido os conceitos de alienação e compra e venda, extraídos do Direito Civil, e que por isso estaria sendo violado o art. 110 do CTN.

No entanto, quanto a tais argumentos do Recorrente, releva destacar que a decisão recorrida não desconsiderou os conceitos de compra e venda e de aquisição do Direito Civil. Se houve ou não a aquisição formal do imóvel para os fins do Direito Civil (transferência da propriedade), isto não importa para o lançamento que ora se examina.

O que foi considerado pela fiscalização (e mantido pela decisão recorrida) foi que o Recorrente efetuou um dispêndio de R\$ 932.000,00 sem que tivesse disponibilidade financeira suficiente para fazê-lo. E é isto que importa para os fins da lei tributária: o acréscimo patrimonial a descoberto, decorrente deste dispêndio.

A conclusão de que o negócio celebrado pelo Recorrente não fora verdadeiro arrendamento, mas sim verdadeira venda serviu apenas como um *plus* para firmar o convencimento da autoridade julgadora. Porém, o que motivou a manutenção do lançamento foi a falta de comprovação da origem desta despesa, e não propriamente sua natureza.

Quer o Recorrente tenha pago os R\$ 932.000,00 a título de arrendamento, quer os tenha pago a título de pagamento pela compra do imóvel, o resultado final seria o mesmo: um dispêndio sem origem.

Por isso, não tendo o Recorrente trazido aos autos qualquer argumento ou documento novo que comprovasse a origem deste recurso, deve ser mantido o lançamento nesta parte do acréscimo patrimonial.

Por estes motivos, não há como acolher a pretensão do Recorrente – quer no que diz respeito à comprovação da origem dos R\$ 932.000,00, quer no que diz respeito à alegada violação ao art. 110 do CTN.

### **Omissão de rendimentos de aluguéis**

A parcela do lançamento referente à omissão de rendimentos de aluguéis decorreu de informações apuradas pela fiscalização via DIMOB, tendo sido apuradas omissões pelo sujeito passivo nos anos de 2005 e 2006.

O Recorrente, desde a época da fiscalização, insiste que tais rendimentos de aluguel não são seus, mas sim de Maria Gabriela de Oliveira Pellegrini, a qual apresentou declaração reconhecendo ser a beneficiária dos mesmos. A justificativa para tanto seria o fato de que o bem locado era objeto de Inventário (nº 027/105016606-3) dos bens deixados por Gabriel Pellegrini.

Tal argumento, porém, não foi aceito pela fiscalização e nem pela decisão recorrida, pois entenderam ser irrelevante o fato de que o aluguel era integralmente repassado a terceiros, já que o contribuinte era o locador do imóvel, e por isso mesmo sujeito passivo do IR incidente sobre os rendimentos assim recebidos.

Nesta parte da autuação, constam como provas nos autos os seguintes documentos: contrato de locação, tendo Luiz Carlos como locador (fls. 65/68), declaração da Sra. Maria Gabriela Pellegrini informando ser a verdadeira beneficiária dos rendimentos de aluguel (fls. 71) e certidão cartorária atestando ser Luiz Carlos Pellegrini o inventariante dos bens deixados por Gabriel Pellegrini.

De fato, não há nos autos qualquer documento que demonstre a efetiva propriedade do imóvel, mas pela leitura da defesa trazida pelo Recorrente (desde a ação fiscal), e pelos documentos por ele colacionados, tudo leva a crer que o imóvel locado pertencia ao Sr. Gabriel Pellegrini, falecido – cujo inventariante era o Recorrente.

Com base em toda a documentação trazida aos autos – principalmente a declaração da Sra. Maria Gabriela – caberia à fiscalização, no mínimo, ter investigado melhor tal situação (principalmente a efetiva titularidade do bem e a conclusão, ou não do inventário), o que, porém, não foi feito.

Ressalte-se que o contrato de locação ter sido assinado pelo Recorrente na qualidade de inventariante dos bens deixados pelo Sr. Gabriel não implica em imputar a ele a condição de sujeito passivo do imposto, já que neste caso o imposto porventura devido seria de responsabilidade do próprio espólio, e não do inventariante.

Por isso, entendo que o lançamento, quanto a esta parte, não pode prosperar, devendo-se **excluir da base de cálculo a parcela relativa à omissão de rendimentos recebidos de aluguéis** nos Exercícios de 2006 (R\$ 2.956,50) e 2007 (R\$ 4.837,04).

### **Glosa de despesas médicas**

As despesas médicas glosadas por meio do lançamento aqui examinado totalizaram R\$ 9.600,00 e foram feitas em favor da Sra. Paulina Cassol Dotto, sogra do Recorrente. Como ela não era sua dependente, a fiscalização entendeu por glosar as referidas despesas, em razão da falta de previsão legal que as legitimasse.

Em sua defesa, o Recorrente alega que a glosa das despesas médicas incorridas com sua sogra não poderia prosperar, eis que o fundamento para a mesma teria sido o decreto e não a lei. Ainda, a não aceitação de sua sogra como sua dependente implicaria em violação ao princípio da capacidade contributiva, pois o fato de que ele pagou as despesas cuja dedução pretendia jamais foi posto em dúvida, e por isso deveria ser reconhecido.

Com efeito, o art. 8º da Lei nº 9.250/95 estabelece que:

*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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

(...)

*§ 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***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 05/01/2012 por ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, Assinado digitalmente em 16/01/2012 por GIO VANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 18/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

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

*(...)*

O inciso II do § 2º da referida norma deixa claro que as despesas médicas dedutíveis pelo contribuinte somente podem ser aquelas efetuadas em seu favor ou de seus dependentes. Exatamente por isso a fiscalização as glosou, e a decisão recorrida manteve este entendimento.

No caso em exame, porém, a sogra do Recorrente não consta como dependente nas DIRPF por ele apresentadas (cf. declarações acostadas aos autos), sendo assim, não há como acolher a pretensão de deduzir as despesas médicas efetuadas em favor da Sra. Paulina.

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso para excluir da base de cálculo os montantes de **R\$ 79.000,00** no ano de 2004, **R\$ 257.657,75** no ano de 2005 e **R\$ 246.770,04** no ano de 2006, bem como para desqualificar a multa de ofício aplicada à parcela relativa à omissão de rendimentos da atividade rural.

*Assinado Digitalmente*

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora