



**Processo nº** 10183.003320/2006-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-007.946 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de agosto de 2020  
**Recorrente** NEUDI GIACOMELLI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF.

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

Ano-calendário: 2002

CONTRATO DE ARRENDAMENTO. IMÓVEL RURAL. PROPRIEDADE. TITULARIDADE DOS RENDIMENTOS.

Os rendimentos decorrentes de arrendamento rural pertencem ao arrendador, ainda que o contrato determine o depósito do aluguel em conta bancária de terceiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andra Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 131/138) interposto em face de decisão da 2<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (e-fls. 121/126) que, por unanimidade de votos, julgou procedente impugnação contra Auto de Infração (e-fls. 03/11), no valor total de R\$ 63.239,65, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2002, por omissão de rendimentos de arrendamento rural (75%) e falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão (50%). O lançamento foi cientificado em 18/09/2006 e a impugnação apresentada em 16/10/2006 (e-fls. 118). Na impugnação (e-fls. 73/88), em síntese, se alegou:

- (a) Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal.
- (b) Inocorrência do fato gerador e erro na qualificação do contribuinte e responsável. Promessa de Compra e Venda Verbal. Por acordo verbal de promessa de compra e venda, o imóvel já estava alienado aos sobrinhos no ano-calendário de 2002, mas a escritura de venda e compra só foi celebrada em 14 de janeiro de 2003 tendo constado no contrato de arrendamento que o aluguel deveria ser depositado na conta de sobrinho. A autoridade considerou que as convenções particulares não descaracterizam o fato gerador, mas esse entendimento não pode prevalecer por não ter havido renda o provento, inexistindo acréscimo patrimonial (Constituição, art. 153; CTN, arts. 43 e 45; e doutrina). A declaração do sobrinho prova a posse do imóvel, sendo destes os rendimentos auferidos com o arrendamento. Note-se que a validade das declarações não depende de forma especial (Lei nº 3.071, de 1916, art. 129), não precisando as promessas de compra e venda serem reduzidas a termo por não haver disposição legal em tal sentido. Sem escritura pública não se transmite a propriedade, mas a posse ou o uso temporário da terra são exercidos em virtude de contrato expresso ou tácito estabelecido entre proprietário e o que arrenda a terra (Lei nº 4.504, de 1964, art. 92). Logo, não podia o promitente comprador efetuar contrato de arrendamento, sendo deste a disponibilidade econômica em razão da promessa de compra e venda verbal. O autuado não é contribuinte e muito menos responsável, não tendo sido seu patrimônio alterado. Não se aplica o art. 123 do CTN, pois não se alterou a responsabilidade pelo pagamento do tributo. Muito pelo contrário, o contrato verbal apenas disciplinou que a disponibilidade econômica fosse dos sobrinhos por serem eles os contribuintes a que a lei atribui a responsabilidade pelo pagamento.

A seguir, transcrevo as ementas do Acórdão de Impugnação (e-fls. 121/126):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -IRPF

Ano-calendário: 2002

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Eventual irregularidade na prorrogação de mandado de procedimento fiscal não gera nulidade do lançamento, sobretudo quando dela não tenha decorrido prejuízo para o contribuinte.

**CONTRATO DE ARRENDAMENTO. IMÓVEL RURAL. PROPRIEDADE. TITULARIDADE DOS RENDIMENTOS.**

Presume-se que os rendimentos decorrentes de arrendamento de imóvel rural pertençam ao proprietário do bem arrendado, sendo irrelevante o fato de o pagamento ser feito mediante depósito em conta bancária de terceira pessoa indicada pelo proprietário.

Intimada do Acórdão de Impugnação em 09/03/2009 (e-fls. 130), a contribuinte interpôs em 30/03/2009 (e-fls. 131) recurso voluntário (e-fls. 131/138), alegando, em síntese:

- (a) Tempestividade. Intimado em 12/03/2009, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal. O contribuinte não teve ciência da dilação do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal. Diante da redação do art. 196 do CTN, não prospera a interpretação de ele se referir apenas à denúncia espontânea, ainda mais em face do princípio da científicação. Logo, a infração deve ser anulada por não se ter observado o prazo do § 1º do art. 13 da Portaria SRF nº 6.087, de 2005, os arts. 7º, I e § 2º, e 8º do Decreto nº 70.235, de 1972, e o art. 196 do CTN.
- (c) Inocorrência do fato gerador e erro na qualificação do contribuinte e responsável. Promessa de Compra e Venda Verbal. Ao tempo dos fatos o domínio do imóvel estava alienado de forma precária aos sobrinhos, sendo que posteriormente a propriedade foi transferida por compra e venda. Apresentou-se declaração dos sobrinhos, além de o aluguel ter sido depositado diretamente em conta bancária de sobrinho. Logo, não houve acréscimo patrimonial em razão do arrendamento rural efetuado em obediência ao art. 92 da Lei nº 4.504, de 1964. Intimado pela fiscalização, o sobrinho esclareceu os fatos e demonstrou não ter o recorrente incorrido em fato gerador, não sendo procurador ou donatário. Ao contribuinte incumbe o ônus de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo e o esclarecimento em questão consubstancia-se em tal prova. Por fim, sem os repetir, repisa os argumentos da impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 09/03/2009 (e-fls. 130), o recurso interposto em 30/03/2009 (e-fls. 131) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. A recorrente sustenta a nulidade do lançamento por não ter tido ciência da dilação do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (Portaria SRF nº 6.087, de 2005, art. 13, § 1º; Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 7º, I e § 2º, e 8º; e CTN, art. 196).

O MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e eventuais irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. Note-se que o MPF, não se confunde com o Termo de Início de Fiscalização, este último sendo o emitido para fins dos arts. 7º, I e § 2º, e 8º do Decreto 70.235, de 1972, e 196 do CTN.

A competência para lavrar o Auto de Infração decorre de lei (Lei n.º 10.593, de 2002) e não do ato de controle gerencial documentado no MPF.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais contempla o entendimento de o MPF ser apenas um ato interno da Receita Federal, de cunho gerencial, que, por consequência, não afeta o lançamento quando expedido ou executado sem respeitar os termos da Portaria ou mesmo quando não expedido, como podemos ver nos seguintes julgados:

**NORMAS PROCESSUAIS - MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei n.º 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

(Acórdão n.º 9101-001.798, Sessão de 19/11/2013)

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.**

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

(Acórdão n.º 9202-003.063, Sessão de 13/02/2014)

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

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

(Acórdão n.º 9202-007.528, Sessão de 31/01/2019)

Ao tempo do Conselho de Recursos da Previdência Social, a Câmara Superior, especializada em matéria de custeio, editou-se inclusive o seguinte enunciado:

**Enunciado n.º 25** (Resolução CRPS n.º 1, de 2006, DOU 06/03/06)

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

Impõe-se, portanto, a rejeição da preliminar de nulidade.

Inocorrência do fato gerador e erro na qualificação do contribuinte e responsável.  
Promessa de Compra e Venda Verbal. Segundo a recorrente, ao tempo dos fatos o domínio do

imóvel estava alienado de forma precária mediante promessa de compra e venda verbal aos sobrinhos, sendo que a propriedade foi posteriormente transferida por compra e venda. Para provar a promessa de compra e venda verbal do imóvel rural, apresenta a declaração do sobrinho de e-fls. 32 e contrato de arrendamento do imóvel firmado em 05/06/2002 pela recorrente com cláusula estabelecendo o pagamento do arrendamento em conta do sobrinho (e-fls. 64/66).

A declaração do sobrinho não depende de forma especial, contudo perante o Fisco ela tem o condão de provar a declaração e não o fato declarado (Lei n.º 3.071, de 1916, art. 131; Lei n.º 5.869, de 1973, art. 368; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 408), ainda mais quando a prova exclusivamente testemunhal não é admissível (Lei n.º 3.071, de 1916, arts. 134 e 141; Lei n.º 10.406, de 2002, arts. 108 e 227; Lei n.º 5.869, de 1973, art. 401; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 444).

No caso concreto, ao firmar em 05/06/2002 o contrato de arrendamento (e-fls. 64/66), a recorrente exerceu seu direito de propriedade, transferindo ao arrendatário a posse direta do imóvel e manteve a posse indireta, tendo percebido o pagamento de R\$ 82.000,00 em 10/06/2002 (metade dos R\$ 164.000,00 depositados, e-fls. 63), ainda que se tenha determinado a quitação do aluguel mediante pagamento por conta e ordem dos arrendadores em conta bancária do sobrinho.

A declaração de e-fls. 32 (também constante das e-fls. 93) não produz convencimento suficiente para se considerar que o depósito do aluguel em conta bancária de sobrinho se deu em razão de aquisição do imóvel rural em 2001 pelos sobrinhos, ainda mais quando a declaração não explicita quais teriam sido as cláusulas celebradas em tal ajuste verbal e a Declaração de Bens da Declaração de Ajuste Anual da recorrente no Exercício de 2003 especifica ser a recorrente proprietária em 31/12/2001 e em 31/12/2002 da parcela ideal de 50% do imóvel arrendado de matrícula 13.319 (e-fls. 15 e 64), não tendo havido na declaração qualquer apuração de ganho de capital (e-fls. 12/19).

As três escrituras públicas de venda e compra apresentadas (e-fls. 95/106; o imóvel foi vendido em três partes - a matrícula 13.319 originou as matrículas 21.055, 21.056 e 21.057, e-fls. 33/38) revelam que a recorrente alienou sua parcela ideal tão somente em 14/01/2003 e não há qualquer referência a uma anterior celebração de promessa de compra e venda verbal, sendo que o preço pago (e-fls. 97, 101 e 105) em comparação com o valor do imóvel constante na Declaração de Bens para 31/12/2002 (e-fls. 15) evidencia ganho de capital.

Além disso, a transmissão da propriedade se concretizou apenas com o registro na matrícula do imóvel efetuado em 22/01/2003 (e-fls. 33/38), mas a transmissão da posse se deu na data das escrituras públicas como se verifica da leitura das mesmas (e-fls. 95/106):

E, pelos Outorgantes Vendedores me foi dito que sendo senhores e possuidores, a justo título e absolutamente livre e desembaraçado de quaisquer (...) pondo o outorgado comprador a par e a salvo de quaisquer dúvidas futuras e transmitindo na pessoa dele todo o seu domínio, posse, jus, direito e ação na cousa vendida, desde já, por bem desta escritura e da cláusula CONSTITUTI.

Note-se que a posse direta permaneceu com os arrendatários, tendo as escrituras de compra e venda ressalvado o direito dos arrendatários (intervenientes anuentes), conforme averbação AV-13 da matrícula 13.319.

Assim, diante do conjunto probatório constante dos autos, impõe-se a conclusão de o aluguel pago no ano-calendário de 2002 representar acréscimo ao patrimônio jurídico da recorrente, eis que 50% do aluguel pago em decorrência do arrendamento rural era devido à recorrente, ainda que o pagamento tenha sido depositado por ordem dos arrendadores na conta bancária do sobrinho, não sendo esse ajuste oponível ao Fisco (CTN, art. 123).

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro