



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.003534/2006-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-007.947 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de agosto de 2020
Recorrente SULIMAR JOSE 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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PROVA.

Revelando o livro-caixa da atividade rural a manutenção de recursos em caixa, não resta provado que tais recursos teriam sido desviados, subsistindo a constatação do acréscimo patrimonial a descoberto.

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, Andrea Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 188/197) interposto em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (e-fls. 174/181) que, por unanimidade de votos, julgou procedente Auto de Infração (e-fls. 04/14), no valor total de R\$ 162.552,03, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), ano-calendário 2002, por omissão de rendimentos de arrendamento rural recebidos de pessoa física (75%), acréscimo patrimonial a descoberto (75%) e multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão (50%). O lançamento foi cientificado em 04/10/2006 (e-fls. 149). Na impugnação (e-fls. 154/169), 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 n.º 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 n.º 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.
- (c) Acréscimo patrimonial a descoberto. O aluguel de R\$ 82.000,00 não transitou pela conta do recorrente, sendo depositado diretamente para o sobrinho. Na

conta de empréstimos e financiamentos recebidos, o sistema de informações do Branco do Brasil para fins de imposto de renda, juntado aos autos através da página 98, informa que foram creditados ao correntista Sulimar José Giacomelli na data de 15.08.2002, o importe de R\$ 186.176,89 e no dia 07.11.2002, mais o importe de R\$ 149.752,00. Estes valores não estão só informados lá, mas também pelos contratos juntados as folhas 128 a 136, que demonstram a plausibilidade dos ingressos financeiros. A afirmação da autoridade fazendária de que os recursos por serem vinculados ao custeio agrícola, não podem ser utilizados para justificar a aquisição de imóvel rural não é procedente. O fato é que o dinheiro não foi aplicado corretamente conforme deveria, mas não que isso invalide a origem do recurso. Se existe alguma irregularidade na aplicação dos recursos liberados, isso é problema do agente financeiro com o financiado. A forma de aplicação dos valores descritos nas Cédulas é um cronograma de investimento, em que o agente financeiro, não exigiu prova destes investimentos. Reconstituo o fluxo de caixa e excluindo o valor de R\$ 82.000,00 atribuídos a título de rendimentos omitidos e também a título de pagamento, não há variação patrimonial a descoberto.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 174/181):

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.

FINANCIAMENTO AGRÍCOLA. PRESUNÇÃO DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A

DESCOBERTO.

Os recursos financeiros recebidos em razão de empréstimos vinculados à atividade agrícola ou pecuária não podem ser computados como origem para justificar acréscimo patrimonial, dada a presunção que milita no sentido de seu emprego em conformidade com o contrato celebrado com a instituição financeira.

IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO SIMPLIFICADA. ALTERAÇÃO DA BASE CÁLCULO. DESCONTO SIMPLIFICADO.

Havendo aumento da base de cálculo informada na declaração simplificada, decorrente de omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto, deve ser alterado o valor do desconto simplificado, observando-se o limite máximo estabelecido pela lei.

(...) VOTO (...)

Embora não acolhendo as alegações articuladas na impugnação, é forçoso reconhecer que o lançamento, no que concerne ao montante a ser deduzido da base de cálculo, deve ser alterado. É que o impugnante apresentou declaração de ajuste no modelo

simplificado, no qual o valor a ser deduzido corresponde a 20% do total dos rendimentos tributáveis, limitada a dedução, no ano base 2002, à quantia de R\$ 9.400,00, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.250/1995 (...)

Intimado do Acórdão de Impugnação em 12/03/2009 (e-fls. 184/187), o contribuinte interpôs em 30/03/2009 (e-fls. 188) recurso voluntário (e-fls. 188/197), 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 cientificação. Logo, a infração deve ser anulada por não se ter observado o prazo do § 1º do art. 13 da Portaria SRF n.º 6.087, de 2005, os arts. 7º, I e § 2º, e 8º do Decreto n.º 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 n.º 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.
- (d) Acréscimo Patrimonial a Descoberto. A controvérsia a respeito do acréscimo patrimonial gira em torno dos valores recebidos de Cédula de Crédito Pignoratícia junto ao Banco do Brasil para financiamento de um cronograma de investimentos na atividade rural em imóvel de terceiro. Que a fiscalização, ao calcular a evolução patrimonial, restringiu os recursos recebidos devido vinculação da liberação na atividade rural. O contribuinte sustenta que não aplicou os recursos de acordo com a Cédula, provou que os valores foram creditados em sua conta demonstrando o ingresso e a dívida assumida. Que estes valores justificaram a evolução patrimonial, que não recebeu os valores do arrendamento e há prova do depósito na conta do sobrinho. O relator entendeu correto o procedimento do fisco, pois se o produtor rural pleiteia e obtém o financiamento e desvirtua a sua utilização, ele não apenas afronta a boa-fé e a probidade, como frustra a função social do contrato. Que cabia ao impugnante provar o fato alegado e que a mingua de prova, deve ser mantido o lançamento. Contudo, a fiscalização não desconsiderou a escrituração do livro caixa da atividade rural do contribuinte e a Cédula Rural Pignoratícia acostada nas folhas 128 destina-se ao custeio de lavoura de soja a ser formada

na Fazenda São João II de Propriedade de Neudi Giacomelli que nem do contribuinte é. Logo, sem disponibilidade econômica, não há fato gerador. Para efeitos de variação patrimonial, o depósito dos valores da Cédula creditados na conta do recorrente justifica a variação patrimonial. 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 12/03/2009 (e-fls. 184/187), o recurso interposto em 30/03/2009 (e-fls. 188) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. O recorrente sustenta a nulidade do lançamento por não ter tido ciência da dilação do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (Portaria SRF n.º 6.087, de 2005, art. 13, § 1º; Decreto n.º 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 o 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. 74 e contrato de arrendamento do imóvel firmado em 05/06/2002 pelo recorrente como cláusula estabelecendo o pagamento do arrendamento em conta do sobrinho (e-fls. 65/67).

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. 65/67), o 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\$ 82.00000 em 10/06/2002 (metade dos R\$ 164.000,00 depositados, e-fls. 64), 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. 74 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. 32 e 65), não tendo havido na declaração qualquer apuração de ganho de capital (e-fls. 29/36).

O imóvel rural estava inicialmente registrado na matrícula 13.319, mas pela venda em três partes foram abertas as matrículas 21.055, 21.056 e 21.057 (e-fls. 77/82), a revelar que o recorrente alienou sua parcela ideal tão somente com a lavratura das escrituras públicas em 14/01/2003, não havendo qualquer referência a uma anterior celebração de promessa de compra e venda ou em transmissão da posse indireta em data anterior. A transmissão da propriedade se concretizou apenas com o registro na matrícula do imóvel efetuado em 22/01/2003 (e-fls. 77/82), mas a posse direta permaneceu com os arrendatários, tendo as escrituras públicas de compra e venda expressamente ressalvado o direito dos arrendatários constante da averbação AV-13 da matrícula 13.319 (intervenientes anuentes), conforme R-01 das matrículas 21.055, 21.056 e 21.057.

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).

Acréscimo Patrimonial a Descoberto. Para o recorrente, a recomposição do fluxo de caixa excluindo o valor de R\$ 82.000,00 atribuídos a título de rendimentos omitidos de arrendamento de imóvel rural e incluindo valores de Cédula Rural Pignoratícia junto ao Banco do Brasil desviados do custeio de lavoura de soja, enleiramento, eliminação de leiras, preparo de solo, catação de raízes e para aquisição, transporte e aplicação de calcário (e-fls. 135/143). Como os recursos emprestados ingressaram em suas contas e não foram utilizados como deveriam, argumenta que a variação patrimonial estaria justificada, não havendo disponibilidade econômica e nem fato gerador em razão da dívida assumida. No seu entender, o livro caixa da atividade rural comprovaria as alegações, por não ter sido desconsiderado pela fiscalização.

Consta dos autos Livro Razão da atividade rural (e-fls. 112/115). Na conta caixa, está lançado na data de 29/08/2002 o empréstimo do Banco do Brasil no importe de R\$ 180.924,80 e na data de 09/11/2002 o empréstimo do Banco do Brasil no importe de R\$ 149.752,00. Não detecto no Livro em questão lançamento a documentar o alegado desvio de recursos da atividade rural, tendo, destarte, o contribuinte documentado a manutenção dos recursos em caixa para o oportuno custeio da atividade rural.

Diante disso, entendo como correta a percepção da fiscalização de que tais recursos não justificam a aquisição de imóvel rural, sendo razoável se considerar, a partir do mês da liberação do financiamento, como origem de recursos de financiamentos recebidos o mesmo valor das despesas de custeio rural e dívidas pagas no mês relativos a pagamentos de financiamentos rurais. Logo, não há que se alterar o fluxo de caixa elaborado pela fiscalização, restando evidenciado o acréscimo patrimonial a descoberto.

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