



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10952.720011/2013-37
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.506 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente TELMO ROBERTO BASTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O MPF é um instrumento de controle interno da Administração Tributária Federal, sendo que a não observância de suas normas procedimentais não compromete a validade do lançamento e do crédito tributário nele constituído, nos termos do art. 142 do CTN, e nem afronta o direito ao contraditório e à ampla defesa.

SÚMULA CARF Nº 171. APLICABILIDADE.

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO.

A opção pela forma de apuração do resultado da atividade rural é exercida pelo contribuinte quando do preenchimento do anexo da atividade rural.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA.

Estando materializada a conduta prevista no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, cabe à Autoridade Fiscal, por força de sua atividade vinculada, aplicar a multa de ofício de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente). Ausente o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 3441-3451) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) A instauração do procedimento de fiscalização a partir do cotejo da movimentação financeira do recorrente com a sua declaração de imposto de renda não obedeceu a legislação vigente, uma vez que não foi adequadamente especificados os motivos que levaram a fiscalização a entender que havia ocorrido uma das hipóteses do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001. Lembre-se aqui que depósitos bancários, por si só, não constituem o fato gerador do imposto de renda;
- b) É fato notório que a única fonte de renda do contribuinte é a sua atividade rural na produção de mamão. A atividade rural possui tributação diferenciada, limitando-se a 20% da receita bruta da atividade, nos termos do art. 5º da Lei nº 8.023/90. Verifica-se que a fiscalização não obedeceu tal determinação legal, devendo ser corrigido o lançamento; e
- c) Não se justifica a aplicação da multa agravada, uma vez que não restou demonstrado evidente intuito de fraude do contribuinte.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0510500.2011.00018 (fls. 3-3391), que constitui crédito tributário de Imposto de renda de Pessoa Física - IRPF, em face de Telmo Roberto Bastos (CPF nº 364.244.557-87), referente a fatos geradores ocorridos no exercício de 2009. A autuação alcançou o montante de R\$ 1.274.311,39 (um milhão duzentos e setenta e quatro mil trezentos e onze reais e trinta e nove centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 28/01/2013 (fl. 3).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 4 e 5):

0001 ATIVIDADE RURAL
OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

O contribuinte omitiu rendimentos da atividade rural, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2008	126.871,05	150,00
29/02/2008	1.232,28	150,00
31/03/2008	64.372,85	150,00
30/04/2008	318.712,45	150,00
31/05/2008	15.371,03	150,00
30/06/2008	0,00	150,00
31/07/2008	6.314,74	150,00
31/08/2008	105.655,22	150,00
30/09/2008	24.720,67	150,00
31/10/2008	72.135,95	150,00
30/11/2008	150.721,88	150,00
31/12/2008	225.012,80	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

Arts. 57 a 61, 71 e 83 do RIR/99

Art. 1º, inciso II e parágrafo Único da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007.

0002 ATIVIDADE RURAL
DESPESA DA ATIVIDADE RURAL NÃO COMPROVADA

Despesa da atividade rural não comprovada, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2008	32.690,22	75,00
29/02/2008	24.437,56	75,00
31/03/2008	38.349,24	75,00
30/04/2008	63.999,52	75,00
31/05/2008	56.586,17	75,00
30/06/2008	50.726,12	75,00
31/07/2008	75.625,08	75,00
31/08/2008	73.060,57	75,00
30/09/2008	30.241,11	75,00
31/10/2008	51.572,15	75,00
30/11/2008	65.996,09	75,00
31/12/2008	132.787,68	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:

Arts. 62, 71 e 83 do RIR/99

Art. 1º, inciso II e parágrafo Único da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007.

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento, menciona o Relatório Fiscal (fls. 13-20):

- a) A partir dos documentos fornecidos pelo contribuinte, que admitiu que as receitas auferidas no ano fiscalizado foram superiores àquelas declaradas à fiscalização, apurou-se que a receita da atividade rural foi ligeiramente superior ao total de créditos passíveis de apuração pelo rito do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Assim, em que pese não tenha sido identificada omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, foi identificada a omissão de receitas da atividade rural conforme admitido pelo próprio contribuinte;
- b) De outro lado, tem-se que os documentos apresentados pelo não foram capazes de demonstrar uma parte das despesas da atividade rural

declaradas pelo contribuinte, resultando em autuação pela segunda infração;

- c) A apuração do crédito tributário levou em consideração que as receitas omitidas eram provenientes da atividade rural e, por isso, aplicou-se a alíquota de 20% prevista pelos arts. 69 e 70 do RIR/99;
- d) Em razão da identificação de intuito de fraude, aplicou-se a multa agravada à infração de omissão de receitas da atividade rural.

O contribuinte apresentou impugnação em 27/02/2013 (fls. 3402-3411) alegando que:

- a) A instauração do procedimento de fiscalização a partir do cotejo da movimentação financeira do recorrente com a sua declaração de imposto de renda não obedeceu a legislação vigente, uma vez que não foi adequadamente especificados os motivos que levaram a fiscalização a entender que havia ocorrido uma das hipóteses do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001. Lembre-se aqui que depósitos bancários, por si só, não constituem o fato gerador do imposto de renda;
- b) É fato notório que a única fonte de renda do contribuinte é a sua atividade rural na produção de mamão. A atividade rural possui tributação diferenciada, incidindo a alíquota de 20% sobre o resultado da atividade no ano base. Como não houve registro contábil dos valores entendidos pela fiscalização como omitidos, cabe a aplicação da referida alíquota nos termos da Lei nº 8.023/90; e
- c) Não se justifica a aplicação da multa agravada, uma vez que não restou demonstrado evidente intuito de fraude do contribuinte.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 3410 e 3411.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ), por meio do Acórdão nº 04-33.317, de 5 de setembro de 2013 (fls. 3428-3437), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O MPF é um instrumento de controle interno da Administração Tributária Federal, sendo que a não observância de suas normas procedimentais não compromete a validade do lançamento e do crédito tributário nele constituído, nos termos do art. 142 do CTN, e nem afronta o direito ao contraditório e à ampla defesa.

RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL. FORMA DE APURAÇÃO.

A opção pela forma de apuração do resultado da atividade rural é exercida pelo contribuinte quando do preenchimento do anexo da atividade rural.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Estando materializada a conduta prevista no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, cabe à Autoridade Fiscal, por força de sua atividade vinculada, aplicar a multa de ofício de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 29 de outubro de 2013 (fl. 3457), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 14 de novembro de 2013 (fls. 3441-3451). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Mérito

Das matérias devolvidas.

Da análise dos autos depreende-se que as alegações do recurso voluntário são essencialmente as mesmas que constam da impugnação administrativa. Por esse motivo, bem como por concordar com os fundamentos da decisão recorrida, transcrevo-os e os adoto como razões de decidir, com fulcro no art. 57, § 3º, do RICARF:

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

Alega o impugnante que o procedimento fiscal seria nulo em razão de ter sido instaurado - através da expedição do MPF-F (Mandado de Procedimento Fiscal) - com base no cotejo de sua movimentação financeira com a sua declaração de imposto de renda, o que teria violado as normas procedimentais estabelecidas pela Lei Complementar nº 105/2001 e pelo Decreto nº 3.724/2001.

De antemão, convém esclarecer que a jurisprudência administrativa converge para o entendimento de que o MPF é um instrumento de controle interno da Administração Tributária Federal, e que a não observância de suas normas procedimentais não compromete a validade do lançamento e do crédito tributário nele constituído pela autoridade competente, nos termos do art. 142 do CTN, e nem afronta o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Inúmeras são as decisões administrativas nesse sentido:

Acórdão nº 9202-002.519 – 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF
- Sessão de 31 de janeiro de 2013

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento - Jurisprudência do CARF. O fato de, após sucessivas prorrogações, ter-se indicado o mesmo AFRF que constava de MPF extinto por decurso de prazo constitui-se em mero erro administrativo, que não tem o condão de macular o lançamento em si, que foi lavrado por autoridade competente, e por meio de instrumento formalmente perfeito. Recurso especial provido.

Acórdão nº 1302-000.982 – 1ª Sessão – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 12 de setembro de 2012

IRRF. TRIBUTO NÃO PREVISTO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ORIGINAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercer com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se a alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF.

Acórdão nº 1402-000.990 – 1ª Sessão - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 11/04/2012

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Acórdão nº 2201-001.882 – 2ª Sessão – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 17 de outubro de 2012

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Acórdão nº 2301-002.661 2ª Sessão – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 13 de março de 2012.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS QUE NÃO ACARRETAM A NULIDADE DO LANÇAMENTO. A existência de quaisquer vícios em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco x contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, podendo aqueles ensejar, se for o caso, apuração de responsabilidade administrativa dos envolvidos, mas sem afetar a relação jurídica fisco x contribuinte.

Acórdão nº 3102-001.669 – 3ª Sessão – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 27 de novembro de 2012

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE. O MPF Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

Acórdão nº 3401-001.915 – 3ª Sessão – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 21 de agosto de 2012.

VÍCIO DO MPF. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. O Mandado de Procedimento

Fiscal não é requisito disposto no art. 142 do CTN, não está incluído no art. 59 do Decreto no 70.235/70 e não gerou qualquer prejuízo à contribuinte, além de ser mero instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal, de modo que seu vício não gera nulidade à autuação. Tentando justificar sua argumentação o impugnante cita o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o artigo 2º do Decreto nº 3.724/2001. Estes dispositivos estabelecem que as autoridades fiscais somente poderão examinar documentos relativos a contas de depósitos e de aplicações financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso. Pois bem, o próprio impugnante reconhece que houve a competente emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, seguido do Termo de Início de Ação Fiscal, o que caracterizou, legalmente, o início do procedimento fiscal, respaldando a solicitação de apresentação de documentos por parte da autoridade fiscal.

Destaque-se, também, que no presente lançamento não foram utilizados elementos decorrentes de movimentação financeira para fins de apuração da base de cálculo de tributos.

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade argüida.

BASE DE CÁLCULO DO IR DA ATIVIDADE RURAL - LIMITE DE 20% DA RECEITA BRUTA

Pleiteia o impugnante que a base de cálculo para fins de apuração do imposto de renda da atividade rural seja limitada a 20% (vinte por cento) da receita bruta auferida nesta atividade, com fundamento no artigo 5º da Lei nº 8.023/90.

Ocorre que o contribuinte quando da apresentação da declaração de rendimentos da pessoa física, preencheu o anexo da atividade rural optando, para fins de apuração da base de cálculo da tributação, pelo resultado decorrente do confronto entre as receitas da atividade rural auferidas e as despesas da atividade rural realizadas. Tal opção está em coerência com o disposto no artigo 4º da Lei nº 8.023/90, in verbis:

“Art. 4º Considera-se resultado da atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.”

O artigo 5º da referida lei, transcrito abaixo, deixa muito claro que a alternativa de apuração da base de cálculo a partir da aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta auferida, é de livre opção do contribuinte, sendo que tal opção é exercida quando do preenchimento do anexo da atividade rural.

“Art. 5º À 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.” (grifei)

Considerando que o contribuinte optou pela apuração do resultado a partir do confronto entre as receitas auferidas e as despesas realizadas, não pode agora, após ter sido fiscalizado e autuado, mudar esta opção por outra forma de apuração da base de cálculo.

MULTA QUALIFICADA

Insurge-se o impugnante contra a aplicação da penalidade agravada, alegando que não ficou demonstrado nos autos o “evidente intuito de fraude” por parte do contribuinte.

O lançamento é uma atividade vinculada.

Assim a multa aplicada decorre do previsto no artigo 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e em plena validade, conforme aqui transcrito:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (.....)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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”. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por sua vez a Lei nº 4.502/1964 prevê em seus artigos 71 a 73:

“Art . 71. Sonegação é toda 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 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.

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”.

Com respeito à aplicação da penalidade a autoridade fiscal apresentou suas razões por meio do Termo de Verificação Fiscal, que ora transcrevemos:

“No presente procedimento, restou configurada a conduta intencional do sujeito passivo em ocultar parte considerável de sua receita tributável da atividade rural, na medida em que, de posse de documentações diversas por ele emitidas (notas fiscais e talonários de "romaneios"), por meio das quais o cálculo dessa receita tributável teria resultados díspares, escolheu ele o menor valor para fins de tributação do imposto de renda..”

Da análise dos dispositivos legais expostos, podemos constatar que a multa de ofício de 150% é aplicada, de maneira geral, nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

Conforme relatado no auto de infração e no termo de verificação fiscal o autuado omitiu receitas decorrentes da atividade rural, utilizando-se do subterfúgio de não emitir notas de fiscais de vendas para todas as operações realizadas, tendo registrado parte significativa destas em “romaneios”, e de ter omitido da escrituração e da declaração de rendimentos parte significativa das receitas auferidas.

Ao adotar esta conduta o autuado demonstra sua clara intenção no sentido de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais.

Assim, estando materializada a conduta previstas no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, cabe à Autoridade Fiscal, por força de sua atividade vinculada, aplicar a multa de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996. Inexiste, portanto,

amparo legal que possibilite atender a pretensão do autuado, no sentido de redução da multa de ofício.

Isso posto, deixo de acolher os argumentos do recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle