



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11516.003195/2003-15  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-003.956 – 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de abril de 2016  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LUIZ ZAPPELLINI  
**Interessado** LUIZ ZAPPELLINI

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

Exercício: 2000, 2001

**VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

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

Recurso Especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ANA PAULA FERNANDES - Relatora.

EDITADO EM: 12/07/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da

Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de Uniformização de Jurisprudência movido pelo Contribuinte, face ao Acórdão 2101-00.273, proferido pela 1ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção de Julgamento/CARF.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido, adotando o relatório da DRF/SC, que seguimos em síntese:

"Mediante auto de infração de folhas 310 a 316, integrado pelo Termo de Verificação Fiscal, às folhas 298 a 309, exige-se do contribuinte acima identificado a importância de R\$ 102.775,95 (cento e dois mil, setecentos e setenta e cinco reais e noventa e cinco centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2000 e 2001, anos-calendário 1999 e 2000, acrescido de multa de ofício de 7 5% e juros de mora.

A autuação é decorrente da apuração da omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e/ou comprovados, conforme Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, às folhas 296 e 297; além da glosa de parte das deduções com despesas médicas do ano-calendário 2000, pleiteadas indevidamente.

Irresignado com o lançamento, o contribuinte apresenta a impugnação de folhas 325 a 359, na qual alega:

- nulidade do lançamento em virtude de decurso do prazo do primeiro MPF nº 09.2.01.00-2002-00583-1, à folha 13, e, no segundo MPF sob nº 09.2.01.00-2003-00383-2, à folha 1, indicação de um mesmo AFRF para dar continuidade à fiscalização, cujo MPF tinha vencido.

- cancelamento do lançamento fiscal em litígio, uma vez que não houve autorização de reexame do ano-calendário 1999. A verificação da ocorrência do reexame no exercício 2000, ano-calendário 1999, faz-se com o confronto entre o MPF constante da folha 13 e o da folha 1. Assim, afirma que havendo a fiscalização e esta se silenciando sobre os documentos apresentados, houve a homologação do período fiscalizado.

- de acordo com o relatório do lançamento, "o custo de construção da casa na Rua Visconde de Taunay em Florianópolis/SC, para o período de 01/01/99 a 31/12/2000, foi arbitrado com base no artigo 846, § 4 o do Decreto 3000/99 (RIR/99), utilizando o Custo Básico da Construção Civil de Santa Catarina (CUB - Médio mensal) calculado pelo SINDUSCON, em virtude da não apresentação de qualquer comprovante de gastos relacionados com a construção" (folha 308). O impugnante alega, contudo, que em momento algum foi intimado da abertura de procedimento de arbitramento específico, conforme determina o artigo 148 do CTN.

- não admissão como recursos os valores supostamente tomados como empréstimos de José Antunes Sobrinho e Bruno Fontes Ferreira da Silva (documentos folha 29 a 33), por falta de comprovação do efetivo recebimento dos valores informados na DIRPF dos

anos-calendário 1999 e 2000, uma vez que os contratos não foram registrados em cartório e não haver qualquer comprovação da transferência dos recursos.

- no que tange aos pagamentos do apartamento 203 do Edifício Odete Mayer, o contribuinte alega que foram considerados efetuados nas datas dos vencimentos das promissórias citadas no contrato de folhas 43 a 46. O sinal no valor de R\$ 110.000,00, correspondente a 249,17 CUB foi considerado pago em 27 de abril de 1999 e o restante no valor de R\$ 57.270,67, equivalente a 124,5 CUB foi considerado pago em 30 de setembro de 1999 (folha 308). Explica que, apesar de no contrato de compra e venda do imóvel (folha 43 a 46) na cláusula quinta, alínea a, o valor de sinal ser de R\$ 110.000,00 e na alínea b estar especificado o saldo restante de R\$ 55.000,00, o contrato foi retificado, conforme assinatura do credor (folha 46). A parcela de financiamento da cláusula quinta passou de R\$ 55.000,00 para R\$ 45.000,00. Tal alteração, entretanto, foi totalmente desconsiderada pela autoridade lançadora, conforme se verifica no "Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial"(folha 296).

- a fiscalização considerou para fins de acréscimo patrimonial do contribuinte, em 22 de junho de 1999, a aquisição de embarcação de propriedade de José Carlos da Silva no valor de R\$ 14.400,00, conforme documento de folha 42. O contribuinte, entretanto, havia informado na DIRPF do ano-calendário 2000 a venda da citada embarcação pelo valor de R\$ 13.000,00. O valor da venda, porém, não foi considerado como recurso no Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, em virtude da autoridade lançadora considerar que o recibo de compra e venda de embarcação (folha 83) não identifica a data da venda.

- a autoridade lançadora efetuou o arbitramento do custo de construção da casa na Rua Visconde de Taunay, utilizando o CUB médio calculado pelo Sinduscon, em virtude da não apresentação de qualquer comprovante dos gastos com a construção pelo sujeito passivo. Após seu relato da autuação, o contribuinte afirma que a fiscalização arbitrou a obra por acreditar que o custo foi maior que o valor declarado. Discorda, entretanto, que o arbitramento atinja somente os anos-calendário 1999 a 2000, uma vez que o habite-se foi solicitado somente no final de 2002 (folhas 163/164 e 285/286), o qual não foi concedido naquela data por faltarem obras a serem realizadas (folha 163), sendo que o habite-se somente foi concedido definitivamente em 10 de outubro de 2003 (folhas 285/286).

- o contribuinte requer que o saldo dos recursos acumulados ao final do ano de 1999, levantados pela própria fiscalização, sirvam de recursos no início do ano de 2000. Neste sentido, cita Acórdãos do Conselho de Contribuintes (folhas 397-416 e 418-437).

- o contribuinte alega que vários foram os recursos que não foram considerados pela fiscalização quando da elaboração das planilhas (folhas 296 e 297): 1) aquisição do Renault Megane dando como parte do pagamento o veículo Clio; 2) saldos bancários em 31/12/1998 utilizados em 1999 e desconsiderados pela fiscalização; e 3) rendimentos isentos, não-tributados e sujeitos a tributação exclusiva não levados em consideração.

- a glosa de parte das deduções com despesas médicas é improcedente, uma vez que tais deduções já teriam sido tacitamente homologadas pela fiscalização ocorrida anteriormente.

- por fim, o contribuinte se insurge contra os juros moratórios, estabelecidos no artigo 84 da lei nº 8.981/95, e a aplicação da Taxa Selic por considerá-los eivados de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Ao apreciar o litígio, DRF/SC (fls. 487/524, 471/508, numeração manual), por maioria de votos, julgou procedente em parte o lançamento, para considerar como recursos na apuração da evolução patrimonial do contribuinte a indenização recebida da Eletrosul (fl. 36), no valor de R\$6.927,94 e o rendimento isento auferido do INSS, no valor de R\$29,05 (fl. 37), ambos em janeiro/1999, e o rendimento isento auferido do INSS, em janeiro de 2000, no valor de R\$41,82 (fl. 38), mantendo a exigência de R\$ 100.851,28, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, nos anos-calendário de 1999 e 2000, acrescida da multa de ofício de 7 5% e dos juros de mora.

Irresignado o Contribuinte impetrou o Recurso Voluntário (fls. 512/555, numeração manual), repisando as questões suscitadas perante o Órgão julgador *a quo*.

Foi realizada diligência, nos termos da Resolução de nº 102-02.395 (fls. 560/573, numeração manual).

Em análise do Recurso Voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF, fls. 658/676 (fls. 641/650, numeração manual), Acórdão nº 2101-00.273, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas, e, por maioria de votos, considerou como origem em janeiro de 2000 o saldo apurado pela autoridade fiscal em dezembro de 1999; no restante, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o acréscimo patrimonial a descoberto do ano de 1999 e excluir da base de cálculo do ano-calendário de 2000 o montante de R\$ 59.791,31.

Irresignado, o Contribuinte apresentou Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 687/711 (fls. 661/685, numeração manual), apresentando, para análise, três divergências: (a) efeitos do vício do MPF sobre o lançamento, (b) imprestabilidade do MPF para substituir a autorização para segundo exame fiscal exigida pelo art. 906 do RIR/99 e (c) presunção de veracidade das informações constantes nas DIRPF.

No exame de admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 836/842, o Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deu seguimento parcial ao Recurso Especial, **admitindo à rediscussão somente no que diz respeito à primeira divergência arguida (efeitos do vício do MPF sobre o lançamento)**.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 843/844) ratificou o exame de admissibilidade do Recurso Especial da União feito pela 1ª Câmara.

Apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional, fls. 846/851, vieram os autos conclusos.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes, relatora.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende em parte aos pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser admitido.

Trata-se o presente de Auto de Infração de fls. 310 a 316 (numeração manual) e do Termo de Verificação Fiscal às folhas 298 a 309 (numeração manual), em desfavor do contribuinte, no qual se exige a importância de R\$ 102.775,95 (cento e dois mil, setecentos e setenta e cinco reais e noventa e cinco centavos), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2000 e 2001, anos-calendário 1999 e 2000, acrescido de multa de ofício de 7,5% e juros de mora. A autuação é decorrente da apuração da omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e/ou comprovados, conforme Demonstrativo Mensal da Evolução Patrimonial, às folhas 296 e 297; além da glosa de parte das deduções com despesas médicas do ano-calendário 2000, pleiteadas indevidamente.

Na decisão recorrida, rejeitou-se as preliminares suscitadas e considerou-se como origem em janeiro de 2000 o saldo apurado pela autoridade fiscal em dezembro de 1999; no restante, foi dado provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o acréscimo patrimonial a descoberto do ano de 1999 e excluir da base de cálculo do ano-calendário de 2000 o montante de R\$ 59.791,31.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte, na parte em que foi admitido, versa sobre **efeitos do vício do MPF sobre o lançamento**.

Assim, tomando como base a admissibilidade do recurso insta observar que este foi aceito tão somente quanto as alegações de nulidade do lançamento por vício do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Tais nulidades foram apresentadas pelo contribuinte em duas abordagens distintas:

a) MPF viciado em função da inobservância do parágrafo único do art. 16 da Portaria SRF nº 3.007/2003

b) Procedimento fiscal viciado em virtude da inexistência da autorização para reexame de exercício fiscal

Os quais eu passo a abordar na sequência.

De fato assiste razão a alegação da Fazenda Nacional de que o posicionamento da doutrina e da jurisprudência, inclusive no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, é pacífico no tocante a natureza do **mandado de procedimento fiscal (MPF), de que este consiste em mero procedimento e não em processo propriamente dito. Isso significa dizer que ele é instrumento interno da Administração Tributária, destinado ao controle e ao planejamento das atividades fiscalizatórias, e não havendo flagrante**

**irregularidade capaz de trazer prejuízo ao contribuinte não há que se falar em nulidade do lançamento.**

No caso dos autos observo que o agente era competente e que o contribuinte pode exercer amplamente seu direito de defesa, o que foi pormenorizadamente analisado, inclusive, pelo acórdão recorrido.

Quanto ao alegado (a) vício do MPF em função da inobservância do parágrafo único do art. 16 da Portaria SRF nº 3.007/2003. O relator do acórdão que se busca a reforma, Ilustre Conselheiro JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, expôs de forma clara e inequívoca sua razão de decidir, nos seguintes termos:

"Inicialmente, o recorrente repisa arguição de nulidade do lançamento tendo em vista que o MPF nº 09.2.01.00-2002-00583-1, à folha 13, venceu em 09 de dezembro de 2002 sem qualquer prorrogação, nos termos previstos no artigo 15 da Portaria nº 3007, de 2003. Nesta circunstância o decurso do prazo acarreta a extinção do MPF e, conseqüentemente, a impossibilidade de dar prosseguimento à fiscalização.

Assim, relata que foi emitido um novo MPF sob nº 09.2.01.00-2003-00383-2, à folha 1, para que as AFRF's Rosângela Aparecida Lino do Nascimento Pires e Kátia Hayashi dessem continuidade à análise da declaração do contribuinte, descumprindo-se o artigo 16 da Portaria 3.007/2001 que prevê a impossibilidade de indicar o mesmo AFRF para dar continuidade à fiscalização cujo MPF tenha vencido. Sem razão o recorrente.

O entendimento manifestado sobre o tema pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 182.364 (DJU de 26.6.00, p. 207), é que o sistema preconiza para o reconhecimento da nulidade do ato processual a necessidade que se demonstre, de modo objetivo, os prejuízos conseqüentes, com influência no direito material e reflexo na decisão da causa.

Eventual irregularidade no curso do procedimento administrativo disciplinar, e porque não dizer tributário, sem a prova de influência no indiciamento do servidor público, e porque não dizer na acusação fiscal indicada no lançamento, não tem relevância jurídica.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

O parágrafo único do artigo 142 do CTN ainda acrescenta: *"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional"*.

Considerando que o funcionário encontrava-se no exercício de suas funções de acordo com a lei, que lhe outorgou competência para as atividades de fiscalização e lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (Decreto-lei nº 2225/85 e artigo 142 do CTN), e que Portaria da SRF não tem o condão de

alterar a competência do fiscal, por sua posição hierárquica de norma complementar e em face da reserva legal sobre a matéria, rejeito a preliminar suscitada.

Eventuais falhas, portanto, decorrente do MPF poderá caracterizar uma irregularidade administrativa, a ensejar apuração de falha funcional do autuante, mas jamais irá macular de nulidade o lançamento, regido estritamente por norma jurídica de base legislativa.

Neste sentido, filio-me ao entendimento majoritário expressado em diversos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes que nem mesmo a falta do MPF inicial acarreta a nulidade do procedimento, mas tão-somente uma irregularidade administrativa.

Com efeito, não cabe qualquer anulação dos atos praticados pelo Auditor Fiscal. Sem razão o contribuinte quando requer a nulidade do Auto de infração, vez que este foi lavrado por servidor competente, em obediência aos preceitos legais que regem o ato administrativo em questão."

Ainda, em relação a alegada nulidade (b) pela inexistência da autorização para reexame de exercício fiscal, o acórdão recorrido também foi cauteloso na análise, observe-se:

"No caso em exame, a autoridade fiscalizadora emitiu o MPF-Diligência, em 10 de outubro de 2002, com o objetivo de "verificar autenticidade das deduções na DIRPF no ano-calendário 1999, com código de pagamento 3 e 4 (despesas médicas com clínicas, laboratórios e etc)" (v. folha 13), atendendo ao disposto no artigo 3º da IN SRF nº 94/97 c/c o parágrafo único do artigo 11 da Portaria SRF nº 3.007/2001.

Posteriormente, em 5 de maio de 2003., a autoridade *a quo*, verificando a necessidade da abertura do procedimento de fiscalização, agora não mais a simples verificação de deduções pleiteadas na declaração (procedimento de malha fiscal) mas a fiscalização de tudo o que se relaciona ao imposto de renda do contribuinte nos anos-calendário 1999 c 2000, emitiu os MPF-Fiscalização (folhas 1 e 2).

Em se tratando de revisão de malha fiscal, não há que se falar em segundo exame em relação ao ano-calendário de 1999. Assim, não há que se falar em homologação tácita das despesas médicas pleiteadas ou de saldos bancários. Nesse sentido, é conclusiva a Jurisprudência Administrativa, como se constata na ementa do Acórdão nº 103-19.988, sessão de 11 de maio de 1999, da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*Preliminar de Nulidade - Normas Processuais- A lavratura de auto de infração para exigência do IRPJ relativo a um exercício no qual o contribuinte já havia sido notificado, em virtude de revisão eletrônica da declaração do imposto (malha), não se configura segundo exame em relação*

*ao mesmo exercício, sendo, portanto, dispensável a autorização de que trata o artigo 642 do RIR/80,*

Para afastar qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento fiscal, cabe dizer que a determinação contida no § 2º do artigo 642 do RIR/1980, citado na ementa acima, foi reproduzida fielmente no artigo 906 do RIR/99, que assim dispõe:

*Art. 906 Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Leis nºs 2.354/54, art. 7º, § 2º, e 3.470/58, art. 34).*

Por outro lado, verifica-se que o Delegado da Receita Federal é a autoridade competente tanto para expedir o Mandado de Procedimento Fiscal como para autorizar um segundo reexame em relação ao mesmo exercício. Como o MPF à fl. 01 foi regularmente emitido pelo Delegado da DRF Florianópolis inexistente qualquer óbice ao lançamento relativo ao ano-calendário de 1999"

Conforme citado acima, 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, tal entendimento tem sido majoritário neste conselho, vejamos decisão recente datada de 16 de fevereiro de 2016, da lavra do Conselheiro Eduardo de Oliveira:

Processo nº 37216.000666/200646 Recurso nº Voluntário Acórdão nº 2202003.168 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 16 de fevereiro de 2016. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/08/1998 a 01/11/2004 NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO RETENÇÃO 11%. MPF. PRORROGAÇÃO APÓS O VENCIMENTO DO MPF PRECEDENTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRE NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DE MPF COMPLEMENTAR NOTIFICADO AO CONTRIBUINTE APÓS O ENCERRAMENTO DO PRAZO DE VALIDADE DO ANTERIOR. O MPF É MERO INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO DA ATIVIDADE FISCAL E NADA MAIS. A COMPETÊNCIA DO FISCO É INSTITUÍDA POR LEI. A RETENÇÃO DE ONZE POR CENTO É RESPONSABILIDADE DO TOMADOR DO SERVIÇOS, CONFORME DETERMINAÇÃO LEGAL, SENDO INAPLICÁVEL AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS AS DETERMINAÇÕES LEGAIS DO IRRF PESSOA FÍSICA. O FISCO DEMONSTROU E COMPROVOU A OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES E A INEXISTÊNCIA DO RECOLHIMENTO. A RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL DISCUTIDO ADMINISTRATIVO É UMA DAS VIRTUDES DO PAF, QUE VISA JUSTAMENTE GARANTIR A LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO ANTE ALGUM POSSÍVEL EQUIVOCO. Recurso Voluntário Negado.

Sendo assim no tocante aos dois vícios alegados no MPF, os quais teriam o condão de tornar nulo o lançamento do crédito, não assiste razão ao contribuinte. As demais matérias não foram admitidas para análise

Processo nº 11516.003195/2003-15  
Acórdão n.º 9202-003.956

CSRF-T2  
Fl. 13

---

Diante do exposto, conheço do recurso especial do recorrente e no mérito nego-lhe provimento.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

CÓPIA