



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10437.720377/2020-64
ACÓRDÃO	2202-012.175 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WILSON OLIVIERI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2016

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

MULTA DE OFÍCIO. CANCELAMENTO. SÚMULA CARF Nº 17.

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação ao argumento de que a multa de ofício de 75% deve ser cancelada e, na parte conhecida, em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Jorge Ricardo El Abras, substituído(a) pelo (a) conselheiro(a) Wilderson Botto, o conselheiro(a) Eliseu Sampaio Nogueira.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para a cobrança de imposto de renda da pessoa física, relativo ao exercício 2016, ano-calendário 2015, em razão de suposta omissão de rendimentos apurada na alienação de ações adquirias no Plano de Opções de Compra de Ações da Qualicorp S.A., por preços inferiores aos valores de mercado.

Por bem resumir os fatos ocorridos, reproduzo o relatório da DRJ:

(...)

O lançamento de ofício foi formalizado em decorrência da apuração da seguinte infração descrita no auto de infração (fl. 71):

(...)

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

O contribuinte, segundo informações inseridas na sua declaração de ajuste anual do exercício de 2016 e ratificadas por fontes internas desta Secretaria, manteve, no ano calendário de 2015, relação de emprego/trabalho com a sociedade "Qualicorp Administradora de Serviços S.A." – CNPJ nº 07.658.098/0001-18.

Conforme o exibido Contrato de Opção de Compra de Ações e aditivos (fls. 42/53), o contribuinte foi selecionado pelo Conselho de Administração da "Qualicorp S.A." – CNPJ: 11.992.680/0001-93, uma vez que satisfaz as condições previstas no nomeado "Plano de Opções de Compra de Ações da Qualicorp S.A.", para ser beneficiário do plano de aquisição de ações da sociedade a preços notadamente inferiores aos valores de mercado por ocasião tanto da data da celebração do citado contrato, como a do exercício dessa opção, como abaixo explicitado; o que resultou em vantagem econômica.

Ainda segundo esse Contrato, o exercício de opção de compra está condicionado à permanência do contribuinte como prestador de serviço (cláusula 2.1 do Contrato) e que o seu desligamento da sociedade (com ou sem justa causa, incapacidade ou falecimento) motivaria a rescisão do Contrato (cláusula 3.1). Fica, então, descaracterizado a natureza mercantil do plano e sim a remuneratória.

Outrossim, o art. 43, caput, incisos I e II da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN) e o art. 3º, § 1º da Lei nº 7.713/88, determinam que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimento bruto, bem como o art. 43 § 1º do CTN e o art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713/88 afirmam que a tributação independe da denominação dos rendimentos, incidindo imposto por qualquer forma e a qualquer título.

(...)

Ainda que eventualmente fosse afastada a hipótese de que a vantagem econômica recebida pelos beneficiários seja rendimentos do trabalho, o art. 70, caput e inciso II da Lei 7.713/88, juntamente com o art. 3º, caput §4º da referida Lei e art. 43 do CTN, já citados, esclarecem que quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física estão sujeitos ao imposto de renda na fonte com a aplicação da tabela progressiva.

(...)

Assim, em vista de que a Qualicorp S.A. não efetuou a retenção do imposto de renda e tampouco o contribuinte ofereceu essa renda em sua declaração, restou a essa fiscalização constituir, mediante lançamento, o crédito tributário relativamente ao valor não oferecido à tributação.

Para obtenção do valor da base de cálculo do imposto de renda foi considerado a diferença entre o valor de mercado da ação na data da solicitação do exercício e o valor determinado pela pessoa jurídica na data da outorga da opção (preço de exercício), multiplicado pelo número de opções exercidas.

O fiscalizado, conforme documento recepcionado pela Qualicorp S.A., exerceu sua opção de compra de ações em 30/01/15, em caráter irrevogável e irretratável (fls. 55), sendo, portanto, esta a da remuneração obtida.

O preço de exercício da ação e a quantidade total de opções exercidas, conforme Contrato de Opção de Compra de Ações, com seus Aditivos, Atas e Anexos (fls. 37/53) é de R\$ 16,79 e 250.000, respectivamente.

O valor de mercado das ações na data de solicitação de exercício é R\$ 26,55, sendo a cotação de 01/11/13, data da celebração do contrato, R\$ 21,15, conforme consulta ao site do UOL em fls. 64/651.

Cientificado do lançamento por via postal na data de 27/02/2020 (AR à fl. 79), o sujeito passivo se insurgiu contra a exigência em 30/03/2020, por intermédio do instrumento de fl. 84/147, apresentado por procuradores regularmente constituídos (procuração à fl. 152/154).

A defesa inicia seus argumentos falando das abordagens que fará para sustentar a insubsistência do lançamento. Na sequência, em sede preliminar, a defesa argui a nulidade do auto de infração, porquanto, segundo entende, se fundamentaria em premissas equivocadas adotadas pela autoridade lançadora, como, entre outras, que a previsão antecipada de preço de exercício das opções, bem como de

elementos que condicionam o contrato mercantil firmado com o interessado, representariam, por si só, a intenção da pessoa jurídica de remunerar os participantes, dentre eles o impugnante.

A defesa alega que a nulidade do lançamento decorreria do fato de a fiscalização ter lavrado o auto de infração sobre premissas falsas, resultando em um lançamento completamente ilíquido e incerto, na medida em que apresenta inconsistências e incongruências em inúmeros aspectos, a saber: o momento do fato gerador (eleição da data de solicitação do exercício/dependência da manifestação de vontade do Impugnante), a base de cálculo (valor da opção ou valorização/ desvalorização da ação – mera presunção do "ganho" – e a utilização de base arbitrada), o cálculo do montante devido (falta de imputação dos valores recolhidos a título de ganho de capital) e a ausência de fundamentação legal.

Tais vícios seriam incompatíveis com as disposições legais do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e também seriam insanáveis, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2013.

A defesa também afirma que a autoridade fiscal jamais poderia ter lavrado auto de infração com a exigência de multa de ofício, nos termos do artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996, porquanto o contribuinte impetrou Mandado de Segurança perante a Subseção Judiciária de São Paulo da Justiça Federal, em 28/08/2017, autuado sob o nº 5013274-61.2017.4.03.6100, visando à concessão de segurança para o fim de se determinar a impossibilidade de exigência do imposto de renda sobre os ganhos experimentados em função do exercício de opções de compra originárias de contrato celebrado com a companhia, relativo aos anos de 2012 a 2017, como se rendimentos do trabalho fossem (Doc. 04).

A defesa esclarece que, apesar de decisão interlocutória proferida nos autos do referido processo ter indeferido o pedido liminar do impugnante em 30/08/2017, o julgamento do Agravo de Instrumento nº 5016444-08.2017.4.03.0000, interposto pelo contribuinte junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, acabou por deferir o pedido de antecipação da tutela recursal, "para suspender a exigibilidade de imposto de renda sobre o exercício da opção de compra das ações da Qualicorp S/A segundo a alíquota aplicável aos rendimentos do trabalho", em sentença de 08/02/2018 (Doc. 05).

Embora a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) tenha interposto agravo interno contra a referida decisão, posteriormente a 3ª Turma do TRF3, por maioria, deu provimento ao agravo de instrumento, confirmando a decisão que deferiu o pedido de antecipação da tutela recursal, e, por unanimidade, julgou prejudicado o Agravo Interno da PGFN (Doc. 06).

Ainda em sede preliminar, a defesa sustenta não estar configurada a concomitância entre a referida ação judicial e o presente contencioso administrativo. Afirma que, para que exista a concomitância na forma do art. 38

da Lei nº 6.830, de 1980, seria necessária uma identidade completa entre o objeto da discussão na esfera administrativa e o objeto da discussão no âmbito judicial.

Para haver a concomitância, segundo a defesa, não somente o objeto das discussões administrativa e judicial deve ser idêntico, como também a causa de pedir precisaria ser a mesma. Isso porque é plenamente possível que um mesmo objeto seja debatido pelo contribuinte sob diferentes vieses, de modo a ensejar discussões diversas em cada uma das esferas, sem que haja coincidência entre as questões debatidas e argumentos levantados.

No mérito, a defesa discorre sobre a inconsistência de se caracterizar a vantagem econômica como rendimento do trabalho, seja por um alegado *bis in idem*, bem como pela suposta impossibilidade de se considerar o custo de aquisição de ações como rendimento do trabalho. Sustenta que a tributação de opções de compra de ações pela tabela progressiva do IRPF implicaria ofensa à sistemática de apuração dos ganhos no mercado de opções.

Também fala de uma impossibilidade de se adotar a data do exercício da opção de compra das ações como sendo a data do suposto fato gerador da obrigação tributária, questionando ainda a base de cálculo determinada no lançamento, entendendo ser impossível considerar a diferença entre o valor de mercado das ações e o preço de exercício como rendimento do trabalho.

A defesa discorre sobre as principais características dos planos de opção de compra de ações (stock options) no Brasil, passando pela legislação e pela doutrina, com o fim de demonstrar a presença dos elementos típicos do contrato mercantil, a saber, voluntariedade, onerosidade e risco, e não de rendimentos do trabalho. A partir dessa base prévia, analisa o Contrato de Opção de Compra de Ações da Qualicorp – incluindo seus objetivos, o preço de compra e o consequente risco para o optante e o fato de estar expressamente consignado no plano que as opções e seu exercício não se constituiriam em remuneração do participante – para concluir pela presença dos elementos correspondentes ao contrato mercantil no caso concreto.

A defesa repudia o entendimento da autoridade fiscal de que o fato de o preço de exercício ser inferior ao preço de mercado na data da solicitação do exercício revelaria uma suposta condição vantajosa, o que conduziria para a configuração da natureza remuneratória do plano e do respectivo contrato do impugnante. Alegar ser inerente à modalidade de derivativo opções a diferença, positiva ou negativa, com relação ao valor de mercado das ações. Caso assim não o fosse, as opções perderiam o sentido de existir no mercado financeiro. Afirma que mesmo as operações que têm por pressuposto o estabelecimento prévio de preço a ser praticado em momento futuro podem ser qualificadas como operações mercantis.

A defesa pugna pelo direito de o impugnante compensar os recolhimentos a maior a título de imposto de renda sobre ganho de capital decorrente da venda das ações adquiridas em razão do exercício das opções no ano de 2015, caso seja mantido o lançamento, com o crédito tributário lançado no auto de infração.

Subsidiariamente, no caso de o julgamento concluir pela impossibilidade de se compensar o recolhimento a maior a título de ganho de capital com crédito tributário objeto do presente processo, a defesa entende que deva ser garantido, ao menos, o direito de o impugnante ter restituído os valores pagos a maior, com a fluência do prazo prescricional de 5 anos, somente quando da possibilidade de exercício do direito de ação pelo impugnante.

Ao final, com base nas razões apresentadas, a defesa requereu o que segue:

- a) o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Impugnação, com o cancelamento integral do auto de infração, nos termos da preliminar de nulidade suscitada ou, subsidiariamente, com base nas questões de mérito;
- b) caso não seja reconhecido o cancelamento integral da presente autuação fiscal, requer-se, ao menos: (i) o cancelamento da multa de ofício aplicada no presente caso, em razão da existência de vigente causa suspensiva de exigibilidade do crédito tributário ora combatido, nos termos do artigo 151, inciso IV, do CTN; e (ii) o reconhecimento da possibilidade de compensação nos presentes autos dos valores supostamente recolhidos a maior pelo Impugnante a título de imposto de renda sobre o ganho de capital quando da alienação das ações decorrentes do exercício de opções ora questionado;
- c) ainda, caso não seja reconhecido o direito à compensação pleiteado, requer-se o reconhecimento do direito à restituição dos respectivos valores pagos a maior (ganho líquido majorado por conta da presente autuação fiscal), a contar da data de encerramento do presente processo administrativo.

A DRJ não conheceu da Impugnação em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2016

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

A propositura de ação judicial, antes ou após a lavratura do auto de infração, com o mesmo objeto deste, implica renúncia ao contencioso administrativo fiscal, relativamente à matéria submetida à prestação jurisdicional.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

- (i) da inexistência de concomitância e renúncia à esfera administrativa e, consequentemente, da falta de fundamentação do acórdão recorrido – nulidade por cerceamento do direito de defesa do recorrente;

- (ii) das premissas equivocadas adotadas pela autoridade fiscal e questionamento da base de cálculo do lançamento – nulidade da autuação fiscal;
- (iii) da impossibilidade de lavratura do auto de infração com imposição de multa de ofício;
- (iv) no mérito, das inconsistências na caracterização da “vantagem econômica” como “rendimento do trabalho”: bis in idem e a impossibilidade de se considerar “rendimento do trabalho” como custo de aquisição de ações;
- (v) da impossibilidade de tributação de opções de compra de ações pela tabela progressiva do IRPF – ofensa à sistemática de apuração dos ganhos no mercado de opções;
- (vi) da impossibilidade de adoção do exercício (data da solicitação do exercício) como suposto fato gerador;
- (vii) das considerações gerais sobre planos de opção de compra de ações (stock options) no Brasil e das características do plano autuado;
- (viii) da necessidade de observância do princípio da *actio nata* para o prazo prescricional do pedido de restituição.

Recentemente, em 22 de maio de 2026, o contribuinte apresentou petição informando que sua ação judicial havia transitado em julgado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

De início, importante mencionar que a DRJ não conheceu da Impugnação em razão da concomitância com a ação judicial interposta pelo contribuinte. O contribuinte, por sua vez, afirma não haver concomitância porque o objeto da demanda administrativa seria mais amplo do que o discutido na esfera judicial. Essa alegação tem por base os diversos argumentos apresentados e algumas das nulidades de auto de infração defendidas pelo contribuinte. As nulidades relativas às premissas equivocadas adotadas pela autoridade lançadora e à base de cálculo do lançamento tributário estão relacionadas com o mérito em discussão. O mérito foi decidido pelo Poder Judiciário de maneira favorável ao contribuinte, com trânsito em julgado de 29/04/2026.

Conforme se verifica na petição inicial do Mandado de Segurança nº 5013274-61.2017.4.03.6100 (fls. 231 e seguintes), especificamente no item 1.6, o contribuinte alega ter sido lavrado contra ele auto de infração para a cobrança de contribuições previdenciárias (processo administrativo nº 15983.720038/2017-18) sobre a suposta “remuneração decorrente do trabalho” obtida em razão da outorga de opções de compra de ações no Plano de Opção de Ações da Qualicorp. Com receio de que outro auto de infração pudesse ser lavrado para a cobrança de imposto de renda sobre a diferença entre o valor de exercício da opção de compra da ação e o seu valor de mercado como se remuneração fosse, impetrou o referido MS.

Assim, verifica-se que o objeto do Mandado de Segurança é exatamente o mesmo objeto em discussão no presente processo administrativo. Por haver concomitância, a Súmula CARF nº 1, abaixo transcrita, deve ser aplicada.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

No entanto, há um pedido feito pelo contribuinte na Impugnação e repetido no Recurso Voluntário que merece ser mais bem analisado. O auto de infração foi lavrado em fevereiro de 2020 com multa de 75%, apesar de já haver ação judicial desde 2017. A decisão deferindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ocorreu em 2018 (fls. 269) e a sentença concedendo a segurança é datada de maio de 2019 (fls. 289). O argumento da DRJ em sua decisão de que o contribuinte não informou tal fato por ocasião da fiscalização não merece prosperar. A Súmula CARF nº 17 deve ser aplicada para afastar a cobrança da multa de ofício no presente caso. Vide abaixo:

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Nesse sentido, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação ao argumento de que a multa de ofício deve ser cancelada, e, na parte conhecida, dou-lhe provimento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação ao argumento de que a multa de ofício de 75% deve ser cancelada, e, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela