



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10803.000030/2011-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.763 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARCOS ROBERTO DEPERON ECHELII
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006,2007,2008, 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS.

Conclui-se pela validade do lançamento quando este é efetuado com observância das normas aplicáveis e não se observa no procedimento a ocorrência de vícios de ordem processual ou material que ensejem sua nulidade.

PRESSUPOSTOS PREVISTOS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DIREITO DE MANIFESTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito de manifestação, pela oportunidade de apresentar argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização, não há que se falar em preterição do direito de defesa.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O julgador não é obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pelo recorrente, desde que sua decisão esteja devidamente fundamentada.

Conclui-se pela correção da decisão de primeira instância, haja vista que esta examinou o lançamento em seu aspecto formal e material, à luz das disposições expressas na legislação que regulamenta o processo administrativo fiscal.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 25.

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ.

A alegação de ausência de má-fé do contribuinte é irrelevante em matéria tributária, vez que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente. Artigo 136 do Código Tributário Nacional.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelas recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para desconstituir a imposição de multa qualificada na razão de 150%, aplicada na omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores, conduzindo-a ao patamar ordinário de 75%, nos termos do voto da relatora.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

(Assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite-Relatora.

EDITADO EM: 20/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Jaci de Assis Junior, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 24/03/2011, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 309/324), com ciência através de AR, em 29/03/2011 (fls. 403), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 89.905,46, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada agravada de 150% e dos juros de mora de, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo aos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009, correspondente aos anos calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de revisão de Declaração de Ajuste Anual referente aos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

- a) Omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores em 31/01/2006, no valor de R\$ 3.076,13, em 31/12/2006 no valor de R\$ 4.940,66, em 30/04/2007, no valor de R\$

3.339,89 e em 31/05/2007, no valor de R\$ 5.592,96, apurado conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO, que faz parte integrante e inseparável deste auto de infração.

b)

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, apurada conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO, que faz parte integrante e inseparável deste auto de infração. no seguintes valores:

Ano Calendário	Valor R\$
2005	9.789,72
2006	12.370,64
2007	11.413,36
2008	13.962,40

c)

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas de instrução, pleiteadas Indevidamente, apurada conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO DE INFRAÇÃO, que faz parte integrante e inseparável deste auto de infração. nos seguintes valores:

Ano Calendário	Valor R\$
2007	2.480,66
2008	1.935,00

d)

Multa Qualificada de 150 %, assim fundamentada:

O Sr. MARCOS ROBERTO DEPERON ECHELI declarou nas DIRPF dos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008 pagamentos com valor total de R\$61.894,32, sendo R\$47.566,12 em despesas médicas e R\$14.328,20 em despesas com instrução. Como consequência disso, o contribuinte beneficiou-se com uma redução da base de cálculo do IRPF no valor total de R\$56.553,62.

Outrossim, o contribuinte alienou ativos de renda variável, obteve resultado passível de recolhimento de imposto, mas não tributou os ganhos obtidos, nem sequer declarou-os ao fisco.

Em decorrência, o fiscalizado deixou de pagar aos cofres públicos as quantias de R\$3.076,13, R\$4.940,66, R\$3.339,89 e R\$5.592,96, referentes aos meses de janeiro/2006, dezembro/2006, abril/2007 e maio/2007, respectivamente.

Os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados, dentro de pré-definidas hipóteses, a prestar informações ao fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras, tanto que apresentam regularmente declarações de rendimentos, ficando sujeitos à auditoria das informações prestadas, através da exigência de documentação comprobatória.

No caso da apresentação dos documentos que respaldariam os R\$61.894,32, declarados pelo Sr. MARCOS como despesas incorridas em 2005, 2006, 2007 e 2008, apenas R\$11.218,61 (R\$30,00 em despesas médicas e R\$11.188,61 em despesas com instrução) foram efetuados com êxito, restando R\$50.675,71 sem qualquer suporte.

Destarte, havendo despesas redutoras da base de cálculo do IRPF não comprovadas, não resta alternativa ao fisco senão efetuar a glosar dos valores lançados sem respaldo, através da constituição do crédito tributário

Contudo, observa-se que a glosa dessas despesas não se materializou pela simples ausência dos respectivos documentos que dariam suporte à comprovação, mas porque as despesas declaradas nunca existiram, conforme documentos obtidos nas diligências efetuadas junto aos prestadores dos serviços que teriam se beneficiado com os supostos pagamentos, assim como na carência de justificativas apresentadas pelo fiscalizado, que sequer tentou explicar o porquê dessa discrepância entre valores declarados e comprovados.

Relativamente às operações de alienação de ativos de renda variável omitidas do fisco, a fiscalização necessita registrar - embora pareça irrelevante, mas veremos que não é - que o Sr. MARCOS demonstrou possuir inteiro conhecimento sobre a tributação de operações dessa natureza, além de enorme senso de organização com a guarda de seus documentos, na medida em que atendeu plenamente, apenas 18 (dezoito) dias após receber a intimação inicial para apresentar documentos e esclarecimentos, conforme se observa na resposta apresentada em 29/11/2010 (folhas 35 a 42 e 55 a 243).

Entretanto, embora fosse conhecedor do assunto e possuísse os necessários documentos correlatos, o contribuinte resolveu não informar ao fisco a ocorrência dessas operações (não preencheu o Demonstrativo de Apuração de Ganhos em Renda Variável das DIRPF), nem recolheu o imposto devido através de DARF, no valor total de R\$16.949,64, conforme expusemos.

Diante disso, consideramos que os fatos refletem, **em tese**, o caráter doloso da atitude do fiscalizado ao querer reduzir a base de cálculo do IRPF, na medida em que, reiteradamente, declarou despesas inexistentes e omitiu operações tributáveis, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

Assim, diante da conduta adotada pelo contribuinte, efetuamos o lançamento de ofício com a aplicação da multa de 150%, conforme determina o inciso I I do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 - Decreto 3.000 (art. 44, inciso I I, da Lei 9.430/96) onde está estabelecido que nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, cabe a aplicação da multa de 150 %.

Na impugnação apresentada em primeira instância o contribuinte alegou, consoante o relatório da decisão de primeira instância, o seguinte:

preliminarmente, do cerceamento do direito de defesa e da incompetência do agente; da falta de conhecimento do teor da Portaria SRRF/RF08/G13/2006; da ausência de justificativa para emissão do mandado de procedimento fiscal (MPF) pelo Superintendente Adjunto da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal e da nulidade desse MPF; da falta de certeza quanto à infração indicada no item 1 do auto de infração; da decadência do direito de constituir o crédito tributário referente ao fato gerador ocorrido em 31/01/2006; no mérito, pela inexistência de infração ao art. 6º da Lei nº 9.959/2000; pela inexistência do evidente intuito de fraude; por interpretação equivocada da resposta do contribuinte, datada de 13/01/2011, que induziu a fiscalização a qualificar a multa; sob o aspecto das despesas médicas e com instrução; sob o aspecto das operações de alienação de ativos de renda variável; da inexistência de reiteração e de conduta dolosa; da falta de prova para comprovar o caráter doloso da atitude do contribuinte; do requerimento de diligência.

427): A impugnação foi indeferida pelos fundamentos resumidos na ementa (fls.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUTORIDADE COMPETENTE.

O Superintendente da Receita Federal do Brasil da Região Fiscal de jurisdição do contribuinte é dotado de competência legal para autorizar a realização do procedimento de fiscalização, mediante emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.

A expedição do MPF pelo Superintendente não está adstrita unicamente àquelas situações em que o Delegado da Receita Federal do Brasil da unidade jurisdicionante do domicílio tributário do contribuinte está impossibilitado de efetuar a emissão ou a alteração de MPF.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA DO AGENTE.

O Mandado de Procedimento Fiscal já é o instrumento próprio que confere competência aos Auditores Fiscais nele identificados para executar os procedimentos fiscais determinados no mandado.

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

TRIBUTAÇÃO. GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, são tributáveis pelo Imposto de Renda.

Não fica caracterizado o cerceamento do direito de defesa, quando o tratamento tributário aplicável foi corretamente descrito, assim também, a descrição dos fatos ocorridos, que deram margem à tipificação legal e à autuação, foi realizada com clareza e precisão.

GLOSA. DEDUÇÃO INDEVIDA. DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Matérias não expressamente contestadas, restando incontroversas as glosas efetuadas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A ciência do acórdão ocorreu em 18/05/2012 e o recurso voluntário foi interposto no dia 18/06/2012 (fls. 463 e ss).

No voluntário o recorrente :

- **Preliminares:**

a) Cerceamento do direito de defesa e da incompetência do agente; da falta de conhecimento do teor da Portaria SRRF/RF08/G13/2006. Ademais; nem que se diga que tal ato administrativo está disponível em página da rede mundial de computadores (*internet*), alega ter efetuado, antes de terminar a elaboração da impugnação ao auto de infração, busca em vários sítios de pesquisa, mas não o encontrou a referida Portaria.

b) Nulidade do Auto de Infração, dos atos e termos lavrados pelos Auditores Fiscais designados no MPF, tendo em vista que não foi cientificado das razões que impossibilitaram o Delegado em São José do Rio Preto (SP) de emitir o MPF Justifica que conforme artigo 6º da Portaria RFB nº11.371 de 12 de dezembro de 2007, somente , na impossibilidade de as autoridades de que tratam os incisos V e VI do *caput* desse artigo, entre as quais se inclui o Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil, efetuarem a emissão de - MPF, o Superintendente da respectiva região fiscal poderá fazê-lo. Justifica que , no caso vertente o procedimento de expedição do MPF não dependia somente da atuação do Superintendente, mas também do pronunciamento do Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do

Rio Preto (SP), uma vez que a diligência que redundou na fiscalização foi processada nessa Delegacia, como se vê da resposta do SÃO DOMINGOS SAÚDE - ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA., datada de 10 de agosto de 2010 (f. 36), endereçada a essa Delegacia e com a identificação, no cabeçalho, de MPF- Diligência contendo o código de emissão daquela unidade (08.1.07.00). Assegura que, o próprio Termo de Verificação de Infração atesta, na introdução, essa situação (página 2 do Termo): "Em declaração obtida em procedimento de diligência fiscal efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto/SP - MPF-D nº 08.1.07.002009-01650-6 - o contribuinte SÃO DOMINGOS SAÚDE - ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA, CNPJ 00.636.975/0001-00, afirmou que ..."

c) Nulidade do Auto de Infração devido a falta de certeza quanto à infração Ganhos Líquidos no Mercado de Renda Variável. Inexiste correlação entre o fato e a hipótese descrita no dispositivo legal citado no enquadramento da infração. Assevera que a autoridade julgadora *a quo* reconheceu que o enquadramento legal, constante no item 001 da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) (fl. 386), cita somente o art. 6º da Lei nº 9.959, de 2000 (fl. 440). Entretanto, não se ateu ao enquadramento legal consignado no Auto de Infração, buscando afastar a preliminar com esteio em argumentos que contrariam o disposto no inciso IV art. 10 c/c o inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - **a disposição legal infringida** e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. '

d) Decadência do direito de constituir o crédito tributário referente ao fato gerador ocorrido em 31/01/2006. Esclarece que a ciência do auto de infração se deu em 29/03/2011, quando já estava extinto o crédito tributário por força do disposto no art. 150, § 4º, da Lei n. 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), pois já havia transcorrido mais de 5 (cinco) anos da data da ocorrência do fato gerador. E o fisco tinha conhecimento, antes do quinquênio anterior à data de ciência do auto, de que houve ganho tributável, uma vez que foi recolhido, a título de imposto de renda retido na fonte, o valor de R\$ 1,38 (um real e trinta e oito centavos), conforme comprovam as notas de corretagem referentes aos pregões de 30 e 31/01/2006, cujas cópias foram entregues à fiscalização, consoante item "i.I" da sua resposta de 29/11/2010, e igualmente anexadas à impugnação (fl. 420). Tal valor foi reconhecido **também na tabela inserida ao final da página nº. 7 (sete) do Termo de**

Verificação de Infração, lavrado em 24/03/2011, e corresponde à aplicação da alíquota de 0,005% (cinco milésimos por cento) sobre o valor das alienações efetuadas no mês de janeiro de 2006 (R\$ 27.800,00), constante da tabela supracitada, efetuada nos termos do 2º, § 1º, IV, da Lei nº. 11.033/2004. As disposições expendidas nos §§ 4º e 5º do referido art. 2º, abaixo transcritas, revelam que a retenção somente é feita nos casos em que o valor total das alienações, em um mesmo mês, supera o limite de isenção do imposto de renda sobre ganhos líquidos auferidos por pessoa física em operações no mercado à vista de ações nas bolsas de valores (vinte mil reais):

§ 4º Fica dispensada a retenção do imposto de que trata o § 1º deste artigo cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 1,00 (um real).

§ 5º Ocorrendo mais de uma operação no mesmo mês, realizada por uma mesma pessoa, física ou jurídica, deverá ser efetuada a soma dos valores de imposto incidente sobre todas as operações realizadas no mês, para efeito de cálculo do limite de retenção previsto no § 4º deste artigo.

Presumidamente, o valor retido foi repassado aos cofres públicos, no prazo previsto no art. 70, I, b, 1, da Lei n. 11.196/2005 - até o 3º (terceiro) dia útil subsequente ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores - considerando que a corretora (BB BANCO DE INVESTIMENTO S.A.) é vinculada a instituição financeira de grande porte e com antiga atuação no mercado financeiro (Banco do Brasil). Acaso esse órgão julgador não acate essa presunção, requer-se diligência para confirmar se as importâncias retidas conforme aludidas notas de corretagem, nos valores de R\$ 1,03 e R\$ 0,35 respectivamente, foram recolhidas ao Erário. Embora o julgador *a quo* tenha asseverado que a diligência é desnecessária, consignamos novamente aqui por entendermos que a aceitação da presunção será avaliada por Vossas Senhorias. Ressalte-se, como visto, que o fisco tinha conhecimento, por meio do imposto retido e presumidamente recolhido, que as alienações de ações efetuadas no mês de janeiro de 2006 não estavam ao amparo de isenção, o que atrai a aplicação dos preceitos contidos no "caput" e no § 4º do art. 150 do CTN. Fundamenta suas alegações transcrevendo ementas de acórdãos deste colegiado.

e) Nulidade da decisão de primeira instância - Fundamenta em acórdão, deste colegiado, para invocar a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento de direito de defesa fundamento nos argumentos expostos nos itens 2.2.6 e 2.2.2.3, do presente recurso, no item 2.2.2.6 falta de sua participação do no curso sobre tributação de operações no mercado de renda variável. Item 2.2.2.3 de sua impugnação para demonstrar a inexistência de conduta dolosa, mas a decisão o analisa sob o prisma da apuração do imposto e do cumprimento da obrigação acessória.. Ademais, assevera que a autoridade julgadora *a quo* não se pronunciou acerca de vários argumentos e provas por ele apresentados em sua impugnação, mormente os que refutavam as alegações da fiscalização para qualificar a multa de ofício, tais como:

a) Seus argumentos constantes do item 2.2.2.1 da impugnação, principalmente os transcritos no item 2.2.2.6 deste recurso;

- b) Como se poderia exigir que alguém, ao preencher sua declaração, pensasse seguidamente que ele não efetuou despesas médicas e com instrução proporcionais aos rendimentos declarados" (fl. 411);
- c) A falha pode ter sido cometida pela vinculação equivocada a comprovantes de despesas realizadas por terceiros, acreditando o elaborador das DIRPF que fossem seus" (fl- 411);
- d) A proporção entre o valor das despesas e dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas acrescidos dos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva, conforme tabela à fl- 411;
- e) A fiscalização tomou como premissa para qualificar a multa a ocorrência de um fato ocorrido posteriormente à data de entrega das DIRPF referentes aos anos-calendário de 2005 a 2008" (fl. 411);
- f) Como pode a fiscalização considerar que ele, na época dos fatos, ou seja, de 01.01.2005 até a data de entrega das DIRPF (note-se que a entrega da DIRPF do último ano-calendário fiscalizado se deu em 29/04/2009), conhecimento da tributação de operações de alienação de ativos de renda variável pelo simples fato de atender, em 18 (dezoito) dias, a intimação inicial?!" (fl. 412);
- g) Ao invés de receber os aplausos das autoridades fiscais por ter sacrificado seus momentos de descanso e lazer a fim de colaborar, da melhor forma possível, com a apuração do imposto devido, foi surpreendido com a conclusão ora atacada" (fl. 412);
- h) Preocupou-se tanto com a entrega das informações aos Auditores, no prazo marcado na intimação (20 dias), que laborou intensamente para que a resposta fosse enviada, por via postal, no antepenúltimo dia desse prazo" (fl. 412);
- i) Outra ilação inapropriada da fiscalização é a de ter, pelo mesmo fato (atendimento em 18 dias), enorme senso de organização com a guarda de seus documentos" (fl.412/413);
- j) Imprimiu intensa busca pelos documentos necessários para atender a intimação. Ademais, se tivesse a organização apontada pela autoridade autuante, teria encontrado todos os comprovantes das despesas com instrução efetivamente realizadas nos anos-calendário de 2005 e 2006. Após inúmeras tentativas no sentido de encontrá-los, ficou-se frustrado, tendo inclusive que recorrer ao *site* da instituição financeira em que manteve conta corrente no período para localizar os pagamentos efetuados eletronicamente." (fl. 412/413). Que, a própria fiscalização demonstra reconhecer que não foram apresentados todos os comprovantes das despesas com instrução efetivamente pagas nos anos-calendário de 2005 a 2006" (fl. 412/413);

- k) A fiscalização diz que o "*contribuinte resolveu não informar a ocorrência dessas operações (não preencheu o Demonstrativo de Apuração de Ganhos em Renda Variável das DIRPF)*". Isso nem passou pela sua mente, pois foi outra pessoa que preparou as suas DIRPF dele" (fl. 413). Ao que parece pela análise dos valores lançados nas DIRPF, o elaborador incluiu os rendimentos derivados das operações no mercado de renda variável em campo apropriado para registrar rendimentos isentos e não-tributáveis" (fl. 413);
- l) Ainda que tivesse conhecimento suficiente, seria factível não notar a ocorrência do fato gerador, visto que a maior parte das operações que efetuou, nos anos-calendário de 2005 a 2008, resultou em alienações cujos valores totais mensais não superam o limite de isenção de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)" (fl. 414). o total de meses em que houve isenção é bem maior do que o número de meses correspondentes ao imposto de renda decorrente de alienação de ações apurado pela fiscalização, conforme tabela" inserida na impugnação (fl. 414);
- m) A existência de alienação de ações em apenas um mês do ano-calendário de 2005 (março), representada por uma única operação de venda (cópia da respectiva nota de corretagem em anexo), demonstra sua pouca intimidade com os aspectos relacionados a esse tipo de investimento, no que se incluem aqueles atinentes à tributação" (fl. 415);
- n) Se o elaborador da sua DIRPF tivesse a intenção de reduzir a base de cálculo do IRPF, incluiria despesa com instrução, na DIRPF do exercício de 2009 (ano-calendário de 2008), de valor igual ou superior ao limite anual individual de dedução (R\$ 2.592,29), ao invés do valor inferior que inseriu (R\$ 1.935,00)" (fl. 415);
- o) A fiscalização não produziu prova de vários fatos e circunstâncias invocados para concluir pela aplicação da multa qualificada. De modo algum poderia tomá-los como premissa para inferir a qualificação da multa, uma vez que o Auto de Infração está desacompanhado dos documentos que comprovam tais fatos e circunstâncias" (fl. 416).

- **Mérito**

Como matéria de mérito, invoca novamente a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, em decorrência da incorreta disposição legal infringida. Assevera que as autoridades fiscais enquadraram a infração exposta no item n. 1 do Auto de Infração no art. 6º da Lei nº 9.959/00. Entretanto, tal dispositivo legal não vigorava à data da ocorrência dos fatos geradores discriminados no Auto de Infração, uma vez que a prescrição da alíquota, nesse período, fundava-se no art. 2º, §§ 1º e 2º, da Lei n. 11.033, de 21 de dezembro de 2004, publicada no D.O.U. de 22.12.2004. Impende notar que o art. 10, inciso IV, do Decreto n. 70.235/1972 (PAF) veicula como requisito formal do auto de infração, a indicação da disposição legal infringida, procedimento esse que deve ser levado a efeito nos termos do art. 144 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), *in verbis*:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada

Assim, em face do exposto, não houve infração ao art. 6º da Lei nº 9.959/00, razão pela qual são insubsistentes os lançamentos tributários vertidos no aludido item do Auto de Infração.

No mais, o recorrente desenvolve todo o seu recurso com argumentos visando a descaracterizar a qualificação da multa de ofício por evidente intuito de fraude.

É o relatório.

Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

No voluntário o contribuinte apenas ratifica as alegações apresentadas em primeira instância, nenhum novo elemento foi juntado aos autos. Não contesta, objetivamente, a glosa das despesas médica, com instrução. Quanto a omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores tenta desconstituir a infração com a alegação de que . não houve infração ao art. 6º da Lei nº 9.959/00.

Preliminarmente:

O interessado sustenta a nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) por cerceamento do direito de defesa em face de que a decisão recorrida não se pronunciou acerca de vários argumentos e provas por ele apresentados em sua impugnação, mormente os que refutavam as alegações da fiscalização para qualificar a multa de ofício.

Não merece prosperar essa tese. Ao contrário do alegado, o colegiado de primeira instância discutiu todas as teses necessárias e suficientes para a solução da lide administrativa.

Confira-se trecho do voto condutor no item : **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DA INEXISTÊNCIA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE**

Ademais, os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelos recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas. Nessa esteira, o julgador não tem a obrigação de rebater, um a um, todos os argumentos apresentados pelo interessado na impugnação.

Não se pode perder de vista que a decisão recorrida apreciou todas as questões relevantes necessárias a solução do litígio, em especial o fato da qualificação da multa de ofício. Assim, eventual omissão sobre argumentos do sujeito passivo não acarreta a nulidade da decisão recorrida, visto que o julgador apresentou razões coerentes e suficientes para embasar a decisão.

Além disso, no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa, tendo em vista que a decisão recorrida motivadamente demonstrou de forma clara e concreta os motivos pelos quais foi mantida a multa qualificada.

Por tais razões não há que se falar em nulidade da decisão guerreada por cerceamento de direito de defesa.

Passa-se ao exame da preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

Ano Calendário de 2005

Cuida-se de autuação, mantida pela decisão recorrida, com exigência do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF apurado em função de glosa de despesa médicas, com a multa qualificada de 150%..

Decadência.

Sustenta inicialmente decadência em relação às exigências do ano base de 2005.

Nesse ponto tenho entendimento diferente da decisão de primeira instância, o que não significa que a tese da decadência será acolhida.

É imposto de renda da pessoa física– IRPF, de fato gerador periódico e complexo sujeito a ajuste anual e que se completa no último dia do ano civil, com a obrigação de o contribuinte apurar e pagar o tributo, sem o prévio exame da autoridade fiscal.

Cuida-se assim de tributo de lançamento por homologação, na forma do art. 150, Parágrafo 4º, do CTN, se houver prova de pagamento e ausência de dolo, fraude conluio, conforme posição fixada pelo C. Superior Tribunal de Justiça no Recurso Repetitivo REsp 973.733/SC, de observância obrigatória por Conselho, a teor do art. 62A, do Regimento Interno e do Agravo Regimental no REsp 1.203.986, Rel. Min. Luiz Fux j, 09.11.2010 e nos Embargos de Declaração, com a seguinte Ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO

CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Extrai-se do voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j.12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi

lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu

Não havendo prova de pagamento ou existindo acusação de dolo, fraude ou conluio, a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação deve observar a regra do art. 173, do CTN, a posição fixada pelo C. STJ de observância obrigatória por este Conselho.

Aqui temos acusação de dolo, fraude ou conluio, com isso o termo inicial da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, ou seja, do IRPF do ano base de 2005, o dia 01.01.2007.

O termo final o dia 31.12.2012.

A autuada foi notificado do lançamento em 29/03/2011 (fls. 403),

Aplicando-se a regra do artigo 173 do CTN, podemos afirmar que entre 01.01.2006 e 29/03/2011 não se operou prazo decadencial.

Caso excluída a multa qualificada de 150% e na hipótese de existir pagamento do tributo no período da exigência, entende-se que assim, a contagem do prazo decadencial do ano base de 2005 deve observar o art. 150, Parágrafo. 4º, o CTN, na forma da jurisprudência do C.. STJ, com início da contagem do prazo, o dia 01.01.2006. O termo final o dia 31.12.2011.

Como já ressaltado, a notificação do lançamento ocorreu em 29/03/2011 (fls. 403), com isso o período de 2005 também não está alcançado pela decadência.

Da aplicação da multa qualificada

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

(...)

§ 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 15 de junho de 2007)

A Lei n.º 4.502, de 1964, a que se reportou o comando legal em referência, estabelece o seguinte:

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, na sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal, na sua natureza ou circunstância materiais.

Art. 72 Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou 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 artigos 71 e 72.

Como se vê, a multa de lançamento de ofício qualificada decorre do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, e deve ser aplicada nos casos em que ficar caracterizada a fraude.

Conforme farta Jurisprudência emanada do antigo Conselho de Contribuintes e do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, bem como da sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde se utilizando subterfúgios se esconde à ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

No caso dos presentes autos, entendo que a decisão de primeira instância foi clara e esgotou toda a fundamentação para manter a multa qualificada de 150% apurada sobre a glosa das despesas médica e despesas com instrução. Foram realizadas diligências juntos aos supostos prestadores de serviços médicos e de educação, fls. 34, 252/296, sendo que os mesmos negaram ter prestado os serviços informados pelo recorrente. Só este fato já é suficiente para concordar com a autoridade lançadora quando considerou que os fatos apurados refletem, o caráter doloso da atitude do fiscalizado ao querer reduzir a base de cálculo do IRPF, na medida em que, reiteradamente, declarou despesas inexistentes, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei..

Boa-Fé do Recorrente – Exegese do art. 136 do CTN.

O recorrente alega em seu recurso que as infrações, no caso pleitear despesas inexistentes - médicas e com instrução- não preenchimento do Demonstrativo de Apuração de Ganhos em Renda Variável das DIRPF decorreria de lapsos da pessoa que elaborou as suas declarações. Assegura que o elaborador da declaração lançou despesas realizadas por terceiros, acreditando que fossem seus. Portanto não teve nenhuma intenção em burlar o fisco.

Importante ressaltar que, diferentemente do que alega em seu recurso, eventual ausência de má-fé por parte do recorrente não tem o condão de elidir a sua responsabilidade.

O préstimo de informações relativas as declarações de ajuste anual , ao fisco é obrigação tributária acessória a cargo do contribuinte.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Certo é que no caso dos autos não se pode dizer que não tenha havido culpa sua; o equívoco no preenchimento das declarações decorreu, certamente e no mínimo, de imperícia ou negligência do recorrente.

Entretanto discordo da aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) , na omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores, apurado conforme Termo de Verificação de Infração. A fiscalização assim fundamentou a qualificação da multa: *“Relativamente às operações de alienação de ativos de renda variável omitidas do fisco, a fiscalização necessita registrar - embora pareça irrelevante, mas veremos que não é -, que o Sr. MARCOS demonstrou possuir inteiro conhecimento sobre a tributação de operações dessa natureza, além de enorme senso de organização com a guarda de seus documentos, na medida em que atendeu plenamente, apenas 18 (dezoito) dias após receber a intimação inicial para apresentar documentos e esclarecimentos, conforme se observa na resposta apresentada em 29/11/2010 (folhas 35 a 42 e 55 a 243). Entretanto, embora fosse conhecedor do assunto e possuísse os necessários documentos correlatos, o contribuinte resolveu não informar ao fisco a ocorrência dessas operações (não preencheu o Demonstrativo de Apuração de Ganhos em Renda Variável das DIRPF), nem recolher o imposto devido através de DARF, no valor total de R\$16.949,64, conforme expusemos. Diante disso, consideramos que os fatos refletem, em tese, o caráter doloso da atitude do fiscalizado ao querer reduzir a base de cálculo do IRPF, na medida em que, reiteradamente, declarou despesas inexistentes e omitiu operações tributáveis, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.”*

Assim, entendo que a informação trazida pelo fisco de que . embora o interessado houvesse obtido ganhos líquidos em alienações de ações no mercado à vista em bolsa de valores, em montantes superiores ao limite mensal de isenção de R\$20.000,00, nos meses de jan/2006 (R\$23.680,82), dez/2006 (R\$32.951,90), abr/2007 (R\$22.276,33) e maio/2007 (R\$37.300,53), o contribuinte não informou ao Fisco a ocorrência dessas operações, por meio do Demonstrativo de Apuração de Ganhos em Renda Variável das DIRPF, nem efetuou o recolhimento do imposto devido por meio de DARF, nos valores de R\$3.076,13, R\$4.940,66, R\$3.339,89 e R\$5.592,96, totalizando a importância de R\$16.949,64 (Termo de Verificação de Infração de fls. 376/380). passa a ser relativa, razão pela qual entendo não ser suficiente, por si só, para motivar o lançamento de multa qualificada

Diante disso, há que se aplicar ao caso o enunciado previsto na Súmula CARF, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Isto posto, sou pela desconstituição da imposição de multa qualificada na razão de 150%, aplicada na omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores, conduzindo-a ao patamar ordinário de 75%.

No mais, o Contribuinte aduz vício no seu processo, uma vez que: 1) não recebeu cópia da Portaria SRRF/RF08/G13/2006, indicada no cabeçalho do Termo de Verificação de Infração; 2) assim, não teve como se defender sob o aspecto da competência dos Auditores-Fiscais signatários do Termo de Verificação e do Auto de Infração; 3) o contribuinte teria que conhecer o teor da aludida portaria, para avaliar se as autoridades tinham competência para executar o procedimento fiscal e autuá-lo; 4) o contribuinte fez busca em vários sítios de pesquisa, mas não encontrou o dito ato administrativo; 5) assim, merece ser cancelado o auto de infração diante do cerceamento do direito de defesa, configurada que está a nulidade prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, em relação a preliminar de nulidade, não posso acatar o recurso já que o Decreto nº 70.235/1972, através de seu artigo 59, estabelece todas as situações em que os atos administrativos possam ser considerados nulos, "in verbis":

"Art. 59. São nulos:

- I. os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II. os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

Assim, somente estes vícios são capazes de determinar a nulidade de um ato administrativo, como nenhum deles veio, efetivamente a ocorrer descarto qualquer pretensão de nulidade levantada.

Além do mais depreende-se da leitura da impugnação e do recurso, por sinal idênticos, que o Recorrente conhece plenamente todas as acusações que lhe foram atribuídas.

Inexistiu também cerceamento de defesa por qualquer ato ou omissão da autoridade administrativa que implicasse em prejuízo ou preterição do direito de defesa e incompetência do Agente da falta de conhecimento do teor da Portaria SRRF/RF08/G13/2006, da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, ausência de justificativa para emissão do MPF pelo Superintendente - Adjunto da Receita Federal do Brasil-8ª Região Fiscal.

Nos autos estão as provas de que o recorrente teve ciência de todos os elementos de que necessitava para sua defesa, tendo sido intimado de todos os atos praticados, inclusive, na decisão de primeira instância lhe foi esclarecido sobre as questões levantadas sobre a Portaria SRRF/RF08/G13/200, e caso o mesmo achasse que tal portaria era de suma importância para a sua defesa esta estaria a sua disposição para consulta na Biblioteca do 22º andar do Prédio do Ministério da Fazenda em São Paulo, sito à Avenida Prestes Maia, 733, São Paulo-SP.

Como já bem explicitado no acórdão recorrido, as alegações do recorrente não procedem

Ademais, todo o cidadão é passível de ser escolhido para uma auditoria, fiscal, tal processo de escolha não se caracteriza de forma alguma em perseguição, pelo contrário o processo de fiscalização visa o atendimento ao interesse público.

Com relação a alegação da inexistência de infração ao art. 6º da lei nº 9.959/2000 na omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, firmo idêntico entendimento manifestado no acórdão recorrido, onde, conforme fragmento do voto, abaixo transcrito, acolho e adoto como razão de decidir

“Já foi dito que o disposto no art. 6º da Lei nº 9.959, de 2000, remete-se ao art. 72 da Lei nº 8.981, de 1995, que dispõe sobre a tributação pelo imposto de renda dos ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas.

Por sua vez, no próprio Termo de Verificação de Infração foi mencionado que a partir de 1º de janeiro de 2005, tributam-se os ganhos líquidos auferidos em operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, a alíquota de 15%, nas operações realizadas nos mercados à vista, a termo, de opções e de futuros (Lei nº 11.033/2004, art. 2º, inciso II e art. 23, inciso I e IN/SRF nº 487/2004, art. 11).

Saliente-se que eventuais incorreções na citação do enquadramento legal (art. 2º, inciso II, da Lei nº 11.033, de 2004, ao invés de art. 1º, conforme mencionado no Termo de Verificação de Infração à fl. 376) são superadas, quando o tratamento tributário aplicável foi corretamente descrito, assim também, quando a descrição dos fatos ocorridos, que deram margem à tipificação legal e à autuação, foi realizada com clareza e precisão. Que é o caso destes autos.

A descrição dos fatos contida no Auto de Infração em seu item 001 (fl. 386) e no Termo de Verificação de Infração, sob o título de Omissão de Ganhos Líquidos no Mercado de Renda Variável (fls. 376/380), deixa bastante claro que o contribuinte auferiu ganhos líquidos em alienações de ações realizadas no mercado à vista em bolsa de valores, nos meses de jan/2006 (R\$23.680,82), dez/2006 (R\$32.951,90), abr/2007 (R\$22.276,33) e mai/2007 (R\$37.300,53), sujeitos à tributação pelo imposto de renda à alíquota de 15%. Ganhos que não foram declarados tempestivamente ao Fisco, nem houve o recolhimento do correspondente imposto a pagar, conforme apuração realizada pela Fiscalização (fl. 380), em clara infração à legislação tributária vigente, já acima transcrita.

Nessa circunstância, eventual erro na menção do artigo, alínea ou inciso do dispositivo legal citado nos autos, não invalida o ato de lançamento, por inoportunidade o cerceamento do direito de defesa.

Principalmente, se o próprio contribuinte demonstra, nos autos, o pleno conhecimento da matéria, citando, inclusive, o dispositivo legal aplicável, pois entende-se que a descrição dos fatos e o tratamento tributário aplicável contidos no Auto de Infração/Termo de Verificação permitiram o exercício do pleno direito de defesa.

Relativamente aos acórdãos do Conselho de Contribuintes reproduzidos pelo impugnante, cumpre destacar que sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, eles não constituem normas complementares do Direito Tributário (art. 100 do CTN), razão por que não podem ser estendidos ao caso presente.”

É válido, portanto, o lançamento relativo à omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores (item 001 do Auto de Infração de fl. 386), não assistindo razão ao recorrente.

Diante do exposto, **VOTO** por julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o recurso voluntário, apenas para desconstituir a imposição de multa qualificada na razão de 150%, aplicada na omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações na bolsa de valores, conduzindo-a ao patamar ordinário de 75%.

(Assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite