



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.003350/2007-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-006.776 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de dezembro de 2019
Recorrente LADY GONCALVES DORIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Incide o imposto de renda mensal sobre os ganhos líquidos auferidos na compra e venda de ações em Bolsa de Valores, que tem como valor a ser tributado a diferença entre o preço de venda e o custo de aquisição das ações .

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. FATO GERADOR.

O fato gerador do imposto de renda incidente sobre o ganho líquido no mercado de ações se dá no momento da realização destes ganhos.

BENS ADQUIRIDOS ATÉ DEZEMBRO DE 1991. CUSTO DE AQUISIÇÃO. APURAÇÃO.

O custo de aquisição de bens adquiridos até dezembro de 1991 é o determinado pelo art. 96 da Lei nº 8.383/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Fernanda Melo Leal e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls. 163/173) interposto em face do Acórdão n.º 06-32.622 (e-fls 152/160) prolatado pela DRJ/CTA em sessão de julgamento realizada em 8 de julho de 2011.
2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão n.º 06-32.622

Trata o presente de Manifestação de Inconformidade contra **indeferimento** de pedido de restituição de imposto de renda pessoa física incidente sobre o ganho de capital na alienação de ações negociadas em bolsa de valores, através de declaração de compensação transmitida em 29/05/2007 pela contribuinte acima identificada, na qual indicou crédito de R\$ 67.347,50 resultante de pagamento a maior originário de DARF relativo à receita de código 6015 (ganhos líquidos em operações em bolsa), do período de apuração de 31/08/2006, no valor originário de R\$ 262.764,82, com data de arrecadação em 28/09/2006 (fls. 01/07).

O Despacho Decisório, emitido pela unidade de origem (fl. 127/130¹) expõe, em síntese, as seguintes informações:

1. *Trata o presente processo de pedido de restituição, no valor de R\$ 67.347,50, referente a Imposto de Renda Incidente sobre Ganhos Líquidos em Renda Variável, em virtude de pagamento além do devido, formulado através de PER/DCOMP n.º 11327.78438.290507.2.2.04-9049;*
2. *Em agosto de 2006, a contribuinte alienou ações constantes na sua Declaração de Bens e Direitos de 2007. A interessada apurou o ganho em renda variável e recolheu o tributo, no valor de R\$ 262.764,82, em 28/09/2006;*
3. *Ao elaborar sua Declaração de Ajuste Anual de 2007 e o respectivo Demonstrativo de Renda Variável (fls. 15 a 17), a contribuinte verificou que pagou além do devido, já que tributou seus ganhos líquidos à alíquota de 20%. De acordo com o citado demonstrativo (fl. 16), o correto valor de imposto devido foi de R\$ 195.417,31;*
4. a contribuinte foi orientada por contato telefônico a apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) documentação comprobatória das operações confessadas em *Demonstrativo de Renda Variável* de sua DIRPF/2007, demonstrando o custo das ações vendidas e o resultado apurado na venda destas ações;
5. a contribuinte apresentou junto à RFB a documentação referente ao valor de venda das ações, mas não com relação ao seu custo de aquisição. Informou que não dispunha mais dos comprovantes de aquisição destes papéis, pois eram muito antigos, e utilizou os valores informados em suas declarações de ajuste anual de imposto de renda anteriores;

¹ Despacho Decisório: e-fls. 132/139.

6. intimada a comprovar o custo de aquisição das respectivas ações, a atuada alegou que o custo das ações da Petrobrás foi atualizado a valores de mercado na declaração de ajuste anual do exercício de 1992 dela e do cônjuge (sendo que este veio a falecer, e suas ações passaram à atuada por herança), nos termos da legislação vigente à época, sem se manifestar sobre o custo de aquisição das demais ações;

7. a autoridade fiscal questionou os critérios de atualização do valor dessas ações na declaração de ajuste anual de 1992 da contribuinte e do cônjuge por considerar discrepantes os valores empregados para uma e para outra declaração;

8. a atuada foi intimada novamente, desta vez para apresentar documentação comprobatória do valor das ações através da média dos preços de negociações ocorridas em bolsa de valores na última quinzena do ano de 1991, valores estes trazidos pela contribuinte após consulta ao sítio da Bovespa. Outra vez restou sem sucesso tal comprovação;

9. ante a impossibilidade de se apurar o valor de compra das ações adquiridas antes de 1991, e, conseqüentemente, o correto valor do ganho de capital, a contribuinte teve seu pedido de restituição de imposto de renda indeferido.

Cientificada do resultado por via postal em 02/04/2009 (fl. 131), a interessada, através de seu procurador, apresentou tempestivamente, em 29/04/2009, manifestação de inconformidade (fls. 132/141²) na qual alega, em síntese, que:

1) A impugnante transmitiu eletronicamente à RFB a PER/DCOMP n.º 11327.78438.290507.2.2.04-9049 para restituição do imposto de renda pago a maior no valor de R\$ 67.347,50, decorrente da alienação de ações constantes na sua Declaração de Bens e Direitos de 2007;

2) Teve o pedido de restituição negado pelo motivo de não ter comprovado o custo do bem alienado, para o qual apresenta esta manifestação de inconformidade, com as alegações a seguir:

a) Após a transmissão da PER/DCOMP, a contribuinte foi várias vezes intimada e apresentou todos os documentos solicitados pela fiscalização para que se averiguasse o custo dos bens alienados e o conseqüente ganho de capital;

b) Porém, a fiscalização se pronunciou no sentido de não ter sido possível concluir qual foi o real custo de aquisição dos bens alienados;

c) A dificuldade de se apurar o custo dos bens é devido ao fato de estes bens terem sido adquiridos há mais de 18 anos e tratarem-se de ações negociadas no mercado;

d) *A última movimentação procedida por parte da Manifestação (sic) foi a atualização monetária dos referidos bens em 1995, conforme informado na declaração de ajuste daquele ano;*

e) *Assim, o custo a ser considerado não pode ser outro senão aquele constante na Declaração de Imposto de Renda do ano calendário de 2005, que nada mais é do que o custo existente em 1991 atualizado até 1995. Esse foi o valor que*

² Manifestação de inconformidade: e-fls. 141/150.

serviu de base para a apuração do ganho de capital e que gerou, conseqüentemente, o valor do Imposto de Renda pago a maior;

f) E isso porque, caso houvesse alguma inconsistência no valor informado nas Declarações de Imposto de Renda da Manifestante de 1991 ou 1995, a Secretaria da Receita Federal deveria ter questionado tal fato dentro do prazo de cinco anos. Como não o fez, significa dizer que homologou tacitamente as informações prestadas pela ora Manifestante em suas declarações de rendimentos;

g) Os prazos fiscais são de cinco anos após a ocorrência do fato gerador conforme dispõe o Regulamento do Imposto de Renda, citando vários artigos;

h) Entende, assim, que ... *tendo sido homologado o custo dos bens alienados, conforme informado nas declarações de ajuste da Manifestante, resta preservado o seu direito à restituição do Imposto de Renda pago a maior por ocasião da alienação de tais bens.*

A manifestante cita, ainda, ementas do antigo Conselho de Contribuintes para reforçar sua tese.

Ao final, requer seja dado provimento à presente manifestação de inconformidade, com o reconhecimento do direito à restituição pleiteada.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão n.º 06-32.622

2.1. Ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, o acórdão tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Incide o imposto de renda mensal sobre os ganhos líquidos auferidos na compra e venda de ações em Bolsa de Valores, que tem como valor a ser tributado a diferença entre o preço de venda e o custo de aquisição das ações .

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. FATO GERADOR.

O fato gerador do imposto de renda incidente sobre o ganho líquido no mercado de ações se dá no momento da realização destes ganhos.

BENS ADQUIRIDOS ATÉ DEZEMBRO DE 1991. CUSTO DE AQUISIÇÃO. APURAÇÃO.

O custo de aquisição de bens adquiridos até dezembro de 1991 é o determinado pelo art. 96 da Lei n.º 8.383/91.

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls. 163/173), a Recorrente deduz as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação, ao sustentar que são válidas as informações constantes nas declarações que serviram de base para apuração do ganho de capital, repisar a alegação feita acerca da homologação tácita do custo dos bens alienados (custo existente em 1991 atualizado até 1995), e que eventual inconsistência deveria ter sido apontado pela Receita

Federal no prazo de cinco anos, acrescentado que a aplicação de alíquota equivocada (20% em vez de 15%) é que teria motivado o pedido de restituição. Pede o provimento do recurso para se reconhecer o direito à restituição do Imposto de Renda incidente sobre Ganhos Líquidos em Renda Variável, recolhido a maior e requerido por meio da PerDcomp n.º 11327.78438.290507.2.2.04-9049.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.
5. Verifico a coincidência entre as alegações deduzidas no recurso e aquelas ofertadas ao tempo da impugnação, e por concordar com a análise feita pela decisão de primeira instância, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF, adotando-se como razões de decidir, os mesmos fundamentos apresentados no voto inserto no acórdão recorrido:

início da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 06-32.622

A contribuinte teve seu pedido de restituição de imposto de renda pago a maior negado por não ter conseguido comprovar o custo de aquisição dos bens vendidos (ações negociadas em bolsa de valores). Também não comprovou se a atualização do valor destas ações em sua declaração de ajuste anual e na do seu cônjuge, no exercício de 1992, cumpriam as determinações legais da época.

Em que pese haver-se passado quase vinte anos entre a declaração de ajuste de 1991 e a venda das ações em 2006, esta informação é de suma importância para se apurar o fato gerador do imposto de renda que incide sobre o ganho líquido nestas operações.

Ao contrário do seu entendimento, a determinação do custo de aquisição das ações vendidas é, sim, *fundamental para a análise da exatidão dos créditos* correspondentes à totalidade do montante devido a título de imposto de renda sobre o ganho líquido nesta operação.

A falta de apresentação de documentos que comprovassem de forma consistente o custo de aquisição das ações vendidas, impediu a auditoria fiscal da RFB de aferir o exato montante do ganho líquido com a venda dos bens e o valor do tributo devido no período de competência, a saber, o mês de agosto de 2006, para se apurar eventual saldo em favor da requerente.

Apesar da falta de documentação a respeito do custo de aquisição das ações nos autos, se forem utilizadas somente as informações trazidas nas declarações de ajuste anual da contribuinte e do cônjuge para o exercício de 1992, constata-se que o critério de atualização patrimonial não foi o mesmo nos dois documentos, senão vejamos:

1. Na DIRPF/92 do cônjuge, sr. Osvaldo Altino Dória, consta a propriedade de 245.672 ações da Petrobrás, no valor de aquisição de Cr\$ 245,67, atualizado para 28.768,19 UFIR;
2. isto significa dizer que 245.672 ações, ao preço de Cr\$ 1,00 o lote de mil ações, passou a valer 28.768,19 UFIR, ou seja, cada ação passou a valer 0,12 UFIR, aproximadamente;
3. Na DIRPF/92 da contribuinte, consta a propriedade de 372.728 ações da Petrobrás, de valor de aquisição de Cr\$ 372,72, atualizado para 1.307.380,73 UFIR;
4. isto significa dizer que 372.728 ações, ao preço de Cr\$ 1,00 o lote de mil ações, passou a valer 1.307.380,73 UFIR, ou seja, cada ação passou a valer 3,51 UFIR, aproximadamente;
5. em janeiro de 1992, o valor da UFIR era de Cr\$ 597,06, conforme pesquisas realizadas em sítios da internet sobre o assunto.

Pode-se constatar que os critérios de atualização do preço das ações para o valor em UFIR não foram os mesmos nas duas declarações, e estas deveriam ter sido avaliadas pelos mesmos critérios, visto que se tratavam dos mesmos bens, critérios estes determinados pela Lei n.º 8.383/91, em seu art. 96:

Art. 96. No exercício financeiro de 1992, ano-calendário de 1991, o contribuinte apresentará declaração de bens na qual os **bens e direitos serão individualmente avaliados a valor de mercado no dia 31 de dezembro de 1991, e convertidos em quantidade de Ufir pelo valor desta no mês de janeiro de 1992.**

§ 1º A diferença entre o valor de mercado referido neste artigo e o constante de declarações de exercícios anteriores será considerada rendimento isento.

§ 2º A apresentação da declaração de bens com estes avaliados em valores de mercado não exime os declarantes de **manter e apresentar elementos que permitam a identificação de seus custos de aquisição.**

§ 3º A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor informado, sempre que este não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória administrativa ou judicial.

§ 4º Todos e quaisquer bens e direitos adquiridos, a partir de 1º de janeiro de 1992, serão informados, nas declarações de bens de exercícios posteriores, pelos respectivos valores em Ufir, convertidos com base no valor desta no mês de aquisição.

§ 5º Na apuração de ganhos de capital na alienação dos bens e direitos de que trata este artigo será considerado custo de aquisição o valor em Ufir:

- a) constante da declaração relativa ao exercício financeiro de 1992, relativamente aos bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1991;
- b) determinado na forma do parágrafo anterior, relativamente aos bens e direitos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1992.

§ 6º **A conversão, em quantidade de Ufir, das aplicações financeiras em títulos e valores mobiliários de renda variável, bem como em ouro ou certificados representativos de ouro, ativo financeiro, será realizada adotando-se o maior dentre os seguintes valores:**

- a) de aquisição, acrescido da correção monetária e da variação da Taxa Referencial Diária (TRD), até 31 de dezembro de 1991, nos termos admitidos em lei;
- b) de mercado, assim entendido o preço médio ponderado das negociações do ativo, ocorridas na última quinzena do mês de dezembro de 1991, em bolsas do País, desde

que reflitam condições regulares de oferta e procura, ou o valor da quota resultante da avaliação da carteira do fundo mútuo de ações ou clube de investimento, exceto Plano de Poupança e Investimento (PAIT), em 31 de dezembro de 1991, mediante aplicação dos preços médios ponderados.

§ 7º Excluem-se do disposto neste artigo os direitos ou créditos relativos a operações financeiras de renda fixa, que serão informados pelos valores de aquisição ou aplicação, em cruzeiros.

§ 8º A isenção de que trata o §1º não alcança:

- a) os direitos ou créditos de que trata o parágrafo precedente;
- b) os bens adquiridos até 31 de dezembro de 1990, não relacionados na declaração de bens relativa ao exercício de 1991.

§ 9º Os bens adquiridos no ano-calendário de 1991 serão declarados em moeda corrente nacional, pelo valor de aquisição, e em Ufir, pelo valor de mercado em 31 de dezembro de 1991.

§ 10. O Poder Executivo fica autorizado a baixar as instruções necessárias à aplicação deste artigo, bem como a estabelecer critério alternativo para determinação do valor de mercado de títulos e valores mobiliários, se não ocorrerem negociações nos termos do § 6º.”

Os critérios para a atualização do valor das ações em questão estava determinado no § 6º, alíneas “a” e “b” do art. 96 supra. Tal atualização deveria ter sido comprovada pela contribuinte, no momento da ocorrência do fato gerador do imposto de renda sobre o ganho líquido com a venda das ações. O próprio § 2º acima determina que *a apresentação da declaração de bens com estes avaliados em valores de mercado não exige os declarantes de manter e apresentar elementos que permitam a identificação de seus custos de aquisição.*

Independentemente do critério utilizado pela contribuinte, constata-se que ele não foi o mesmo nas duas DIRPF/92, sua e do cônjuge, o que descaracteriza de pronto a sua utilização como custo de aquisição dos bens para fins de apuração do montante de imposto devido.

Em 1996, foi permitida nova atualização monetária, desta vez para que os contribuintes pudessem converter o valor de seus bens de UFIR para reais, multiplicando-se o valor dos bens expressos em UFIR por R\$ 0,6767. Como a outra avaliação realizada na DIRPF/92 é passível de contestação, tampouco a atualização realizada em 1996 pode ser considerada como custo de aquisição das ações vendidas.

Ademais, a última atualização monetária destes papéis não foi realizada em 1995, como afirma a requerente em sua manifestação de inconformidade. Na declaração de ajuste anual do exercício de 1998, a contribuinte atualizou novamente o valor das respectivas ações, por exemplo, as 420.266 ações ordinárias e 459.093 ações preferenciais da Petrobrás passaram a valer, de R\$ 904.171,00, para R\$ 1.107.247,80, o que não era permitido pela legislação da época. Também procedeu da mesma forma para outras ações declaradas.

E foi o valor atualizado na declaração de ajuste anual do exercício de 1998 que serviu de base para o cálculo do ganho líquido na venda das ações, fato este que descaracterizaria por completo o valor do custo de aquisição informado para esta operação, mesmo que os critérios de atualização monetária utilizados no exercício de 1992 estivessem corretos.

A contribuinte alega que os prazos fiscais são de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o Regulamento do Imposto de Renda.

O Código Tributário Nacional (CTN), determina o fato gerador do Imposto sobre a Renda:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a **aquisição da disponibilidade econômica** ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

[...]

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[...]

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

(grifos nossos)

O tema discutido nesta manifestação de inconformidade era tratado, à época, pela Instrução Normativa (IN) SRF n.º 25, de 06 de março de 2001 (revogada pela IN/RFB n.º 1.022/2010), que dispunha sobre o imposto de renda incidente nos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em operações de renda fixa e de renda variável:

Art. 23. Os **ganhos líquidos auferidos** por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, **em operações realizadas nas bolsas de valores**, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, existentes no País, **sujeitam-se à incidência do imposto de renda de acordo com as disposições previstas nesta seção.**

[...]

§ 3º Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações de que tratam os arts. 25 a 29 realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações.

§ 4º O imposto de que trata este artigo **será apurado por períodos mensais e pago até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.**

[...]

Art. 25. Nos mercados à vista, o ganho líquido será constituído pela **diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição**, calculado pela média ponderada dos custos unitários.

(grifos nossos)

A homologação que pleiteia a contribuinte só se realizará após o prazo decadencial para o fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica ocorrida, a saber, o ganho líquido na venda de ações no mês de agosto do ano calendário de 2006, conforme dispõe o art. 43, I do CTN.

Portanto, não há que se falar que “*tendo sido homologado o custo dos bens alienados, conforme informado nas declarações de ajuste da Manifestante, resta preservado o seu direito à restituição do Imposto de Renda pago a maior por ocasião da alienação de tais bens.*”

A título de observação, a Instrução Normativa SRF n.º 84, de 11 de outubro de 2001, trazida aos autos pela manifestante não regulamenta os ganho líquidos na venda de ações, conforme dispõe o seu art. 1.º:

Art. 1.º Os ganhos de capital percebidos por pessoas físicas são apurados e tributados pelo imposto de renda na forma desta Instrução Normativa, **exceto quando** decorrentes de operações realizadas:

I - **em bolsas de valores**, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

II - com ouro, ativo financeiro;

III - em mercados de liquidação futura fora de bolsa.

(grifos nossos)

Finalmente, deve-se deixar claro que são improficuas as decisões administrativas trazidas pela manifestante, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que **a lei atribua eficácia normativa;**(grifei)”

À luz dessas considerações, não há como acolher a pretensão da manifestante.

final da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 06-32.622

CONCLUSÃO

6. Em vista do exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles