



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11052.000395/2010-31
ACÓRDÃO	2001-008.068 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALEXANDRE MEDABER
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

O fato gerador do imposto de renda, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano calendário.

Mantém-se o lançamento porquanto constituído dentro do lustro regulamentar e legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL. MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. OPERAÇÕES COMUNS E DAY TRADE. MEIOS DE PROVA. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Constituem rendimento bruto sujeito à incidência tributária todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, bastando para a incidência do imposto o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Incide imposto de renda sobre ganhos líquidos apurados no mercado de renda variável em operações comuns e day-trade.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis e não levados integralmente ao ajuste anual, deverá ser mantida a omissão apurada.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Weber Allak da Silva (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente a conselheira Lilian Claudia de Souza, e o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima foi substituído pelo conselheiro Weber Allak da Silva.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 2856/2869):

Mediante Auto de Infração de fls. 201/222, exige-se do contribuinte acima qualificado o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 389.457,87, incluída a multa proporcional e os juros de mora calculados até 30/12/2010, em virtude da constatação de irregularidades na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2007, ano calendário 2006.

Conforme registrado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 203, a partir da análise dos documentos apresentados e das informações colhidas no decorrer do procedimento fiscal, foram apuradas as infrações relacionadas a seguir: **a) ganhos líquidos no mercado de renda variável - omissão de ganhos - operações comuns; b) ganhos líquidos no mercado de renda variável - omissão/apuração incorreta de ganhos - operações "day-trade".**

Conforme informado no Termo de Constatação Fiscal às fls. 223 e seguintes, anexo da autuação, o contribuinte acima qualificado foi cientificado do procedimento fiscal por meio do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 31/08/2009, sendo solicitado documentação comprobatória (cópias) de todas as operações realizadas nas bolsas (de valores, mercadorias e futuros, e assemelhadas, incluindo operações day-trade), notas de corretagem ou negociação, extratos mensais de custódia emitidos pela CBLC das corretoras em que operou, folhas do livro Razão de Cliente escriturados por corretoras em que operou, estoques inicial e final de papéis em cada mês do ano-calendário (quantidade e custo médio ponderado), memória de cálculo utilizada pelo contribuinte para subsidiar o preenchimento do Resumo de Apuração de Ganhos de Renda Variável do ano de 2006, da declaração de ajuste anual do exercício 2007. Foram solicitadas as planilhas individualizadas por títulos, contendo datas, quantidades adquiridas, valores de aquisição, custo médio ponderado, quantidades alienadas, valores de alienação, ganhos líquidos auferidos, DARFs pagos sobre ganhos líquidos auferidos no mercado de renda variável no período.

Em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte entregou, em 01/10/2009, documentos (fls. 15). De acordo com o relatório fiscal, da análise da documentação entregue pelo contribuinte ficou constatado que **as memórias de cálculo entregues mostraram-se inservíveis**, pois:

- registravam somente operações de day-trade;
- os valores transcritos apresentavam erros ou estavam ilegíveis, ou estavam rasurados, além de incompletos;
- os extratos mensais emitidos pela CBLC estavam incompletos, faltando diversas folhas, em vários meses;
- as notas de corretagem entregues eram uma pequena parcela do total, o que se depreendia pela comparação entre o IRRF constante em DIRF e o somatório dos IRRF constantes das notas de corretagem (fls. 24); para operações normais, a DIRF mostrava valor de IRRF de R\$ 3.113,39 e as notas conduziam a um valor de R\$ 2.155,84, com uma diferença de R\$ 957,55 (30,7%); para operações day-trade, a DIRF mostrava valor de IRRF de R\$ 18.239,64 e as notas conduziam a um valor de R\$ 7.504,93, com uma diferença de R\$ 10.734,71 (58,9%).

Tendo em vista as ocorrências citadas, o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação faltante, por meio do Termo de Intimação 002, recebido em 16/10/2009, deveria fornecer em meio magnético, todas as operações realizadas em Bolsas de Valores, e em Bolsas de Mercadorias e Futuros, no ano de 2006 (dados constantes das Notas de Corretagem), ou, alternativamente, apresentar autorização expressa, com firma reconhecida em cartório, para que a Receita Federal do Brasil obtenha, junto da corretora Banco Fator, todas as Notas de Corretagem de sua titularidade, em meio magnético, relativas ao ano de 2006 (nos termos do inciso V, do § 3º, do art. 1º da Lei Complementar nº 105/01).

Em razão de o contribuinte **não** ter apresentado a totalidade dos documentos solicitados apresentou notas corretagem em meio magnético (Anexo XIV - Compact Disc) e Notas de corretagem faltantes em papel (incompleto - a fiscalização imprimiu, a partir dos arquivos magnéticos, as notas de corretagem que faltavam Anexos X a XII). Foi emitido Termo de Intimação 003, recebido em 17/11/2009, sendo o contribuinte intimado a apresentar a documentação faltante. Os documentos foram relacionados no relatório, com a indicação de que se tratava de reitimação.

De acordo com o informado no relatório, no Termo de Intimação 003, foi solicitado o preenchimento planilhas mensais semelhantes à anexada a presente intimação (Anexo I), individualizadas por título (ex.: Vale R. Doce, TAM, COSAN, Lojas RENNEN etc.). Embora o contribuinte não tivesse preenchido o Resumo de Apuração de Ganhos de Renda Variável do ano de 2006 (operações comuns), da declaração de ajuste anual do exercício 2007, tal exigência faz-se **necessária tendo em vista que o contribuinte, além de operar com day-trade, também operava regularmente com operações comuns, especialmente nos mercados à vista e de opções**. A planilha do Anexo II mostrou os totais mensais negociados (vendas de ativos em estoque superior a R\$ 62 milhões no ano, fls. 35) nestes mercados, o que comprova a necessidade do preenchimento de tais planilhas.

Em atendimento ao Termo de Intimação 003, o contribuinte apresentou, em 10/12/2009 (fls. 33), memórias de cálculo de operações no mercado à vista - ações (Anexo I); memórias de cálculo de operações no mercado à vista - opções (Anexo I).

De acordo com o relatado, a partir da documentação entregue, a fiscalização conclui que:

- Não foram entregues os itens 1 e 2 solicitados no Termo de Intimação 003;
- As memórias de cálculo de operações no mercado à vista de ações (Anexo I - fls. 058 a 095) mostraram-se inservíveis, pois:
 - Não estavam individualizadas por título, logo, não tinham qualquer serventia;
 - Os valores transcritos apresentavam erros, alguns eram ilegíveis, ou estavam rasurados, além de incompletos.
- As memórias de cálculo de operações no mercado de opções (Anexo I) também se mostraram inservíveis, não sendo passíveis de serem entendidas por estarem incompletas, foram fornecidas em pedacinhos de papel (que tiveram que ser reunidas e coladas em folhas A-4 pela fiscalização).

O contribuinte foi intimado em 08/01/2010 (Termo de Intimação 004, às fls. 38/39), a fornecer extrato onde constasse seu estoque de ativos em custódia em 31/12/2005, cujo atendimento ocorreu em 13/1/2010.

Apurado pela fiscalização **os ganhos auferidos pelo contribuinte em operações de day-trade nos mercados de ações e de opções**, foi intimado a se pronunciar quanto à diferença verificada (Termo de Intimação 005, recebido em 3/3/2010, fls. 42 a 69), demonstrada nas tabelas contidas no corpo do Termo de Intimação, assim como nas vinte e seis planilhas encaminhadas pela fiscalização ao contribuinte. A fiscalização observa que o contribuinte havia apurado um **ganho em day-trade no ano de 2006 de R\$ 172.297,09, enquanto que a fiscalização apurou, a partir das notas de corretagem fornecidas pelo contribuinte, um ganho de R\$ 699.964,06, ou seja, foi apurada uma omissão de ganhos em day-trade, nos mercados de ações e de opções, de R\$ 527.684,97**. Na intimação foi solicitado ao contribuinte que, “na hipótese de discordar do resultado apurado, que fosse apresentado elementos/documentos que modificassem ou complementassem os valores apontados nesta intimação e em seus anexos.”

O contribuinte **não respondeu à intimação no prazo assinalado**. Foi reintimado em 01/04/2010, por meio do Termo de Intimação 006, fls. 71/72.

Conforme observou a fiscalização, o contribuinte apresentou resposta em 15/4/2010 (fls.74/75), **porém deixou de se manifestar acerca dos cálculos feitos pela fiscalização**, sobre o conteúdo do termo, com tabelas totalizadoras e as seis planilhas, anexadas ao Termo de Intimação 005, **por meio das quais foram demonstrados os ganhos obtidos diariamente, classificados por nota de corretagem**. Conforme descrito pela fiscalização, o contribuinte “contentou-se em fazer afirmações e questionamentos genéricos quanto aos cálculos apresentados. Afirmou ter entregado à fiscalização todos os documentos solicitados” (fls. 72). **A fiscalização destacou ser inverídica a afirmação, posto que, as planilhas apresentadas pelo contribuinte se mostraram inservíveis, como já citado anteriormente.**

Tendo em vista que a resposta do contribuinte (fls. 74/75) foi dada de forma genérica/superficial, foi emitido o Termo de Intimação 007, recebido em 03/05/2010, por meio do qual foi solicitada manifestação mais uma vez, acerca dos valores apurados pela fiscalização. Foi solicitado novamente que, na hipótese de discordância deveria ser apresentado os elementos/documentos que modificadores ou complementassem os valores apontados na intimação e em seus anexos.

No Termo de Intimação 007, a fiscalização reproduziu de forma detalhada todas as ações/solicitações e os resultados apurados até então, às fls. 76/78 do Termo de Constatação. Informou ter anexado também, ao Termo de Intimação 007, cópias das memórias de cálculo entregues anteriormente pelo contribuinte, relativas a apuração de ganhos de day-trade, para demonstrar que tais documentos, produzidos pelo contribuinte, se mostravam inservíveis para fins de apuração de ganhos em day-trade.

Considerando-se que, na resposta à intimação anterior, o contribuinte **o fez com afirmações genéricas**, no Termo de Intimação 007, o contribuinte foi alertado da forma como deveria contestar os cálculos feitos pela fiscalização. Conforme relatado, **o contribuinte não respondeu a esta intimação.**

Tendo em vista a existência de divergência entre valores dos ganhos em day-trade apurados pela corretora FATOR, e aqueles apurados pelos sistemas de cálculo da RFB, foi efetuada diligência sendo intimada a corretora a se pronunciar acerca das divergências.

Em resposta à segunda intimação (fls. 117/118), a corretora informou que seus cálculos de ganhos em day-trade (mostrados nas respectivas notas de corretagem) estavam corretos,

mas que as notas de corretagem, por não estarem necessariamente na ordem cronológica, se utilizadas, conduziram a resultados errôneos para os cálculos dos ganhos nos diversos mercados. Especificou em sua resposta, **que para realizar tais cálculos acertadamente, deveriam ser solicitados, em meio magnético, os relatórios: Relatório Analítico day-trade e Relatório Analítico Pregão.**

O contribuinte intimado por meio do Termo de Intimação 008, recebido em 30/6/2010, fls. 120/121, a apresentar tais relatórios, em meio magnético. De acordo com a fiscalização, o contribuinte **deixou de atender a intimação na forma solicitada**, ou seja, entregou os relatórios em papel, o que inviabilizou os cálculos a serem feitos pela fiscalização, tamanha é a quantidade de dados a ser fornecida e processada pelos sistemas de cálculo.

Tendo em vista a situação apresentada, conforme registra o relatório, foi expedida Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira à Corretora FATOR, com a finalidade de se obter os relatórios em meio magnético. De acordo com a fiscalização, os arquivos magnéticos, entretanto, também não possibilitaram executar os cálculos necessários, já que os valores de corretagem não eram fornecidos em um deles.

A fiscalização obteve informações, **provenientes da BOVESPA**, de que os arquivos que possibilitavam os cálculos corretos dos ganhos em renda variável eram os relatórios a seguir, ambos emitidos pelo sistema SINACOR: Relatório "Movimento em Ações" (lay-out 802) e Relatório "Movimento em BMF" (lay-out 803).

O contribuinte novamente foi intimado por meio do Termo de Intimação 009, recebido 24/08/2010, fls. 153/154, desta vez para fornecer o Relatório "Movimento em Ações", emitido pelo sistema SINACOR (lay-out 802), em meio magnético, Relatório "Movimento em BMF", emitido pelo sistema SINACOR (lay-out 803), em meio magnético e Extrato, emitido pela FATOR S.A. - Corretora de Valores, contendo a posição de ativos do cliente em 31/12/2006 (estoque de títulos em custódia em 31/12/2006, contendo ainda custo e valor atual de cada ativo).

O contribuinte forneceu, em 13/09/2010, unidade de Compact Disc gravada (Anexo XIV), contendo as informações solicitadas.

A partir do Relatório "Movimento em Ações" (lay-out 802 do sistema SINACOR), fornecido pelo contribuinte, **foi possível à fiscalização calcular os ganhos obtidos em operações Comuns (ações e opções)**. O CD fornecido pelo contribuinte, contendo os arquivos com as informações de operações realizadas no mercado à vista, encontra-se no Anexo XIV.

Foi apurado pela fiscalização **um ganho de R\$ 398.976,45 no ano (fls. 157), embora o contribuinte tivesse declarado por ocasião do ajuste anual, ganho zero.**

Tendo em vista a diferença apurada (R\$ 398.976,45) **de ganho não declarado, ou seja, R\$ 56.733,21 de imposto a pagar (já compensado o imposto retido na fonte)**, foi o contribuinte intimado por meio do Termo de Intimação 010, de 04/11/2010, fls. 157 a 160, a se manifestar quanto aos valores apurados, e, ainda, na hipótese de discordância, que fossem apresentados os elementos e documentos que modificassem complementassem os valores apontados pela fiscalização. Foram encaminhadas as planilhas e tabelas constantes no Anexo XIII e Anexo XIV, conforme referido no relatório fiscal.

Em 25/11/2010, o contribuinte mais uma vez foi intimado a se pronunciar quanto aos cálculos elaborados pela fiscalização, os quais foram devidamente detalhados nas

planilhas e tabelas anexadas ao Termo de Intimação 010. Em resposta, **com afirmações genéricas, não apresentou nenhuma informação, cálculo ou demonstrativo que pudesse se contrapor àqueles apresentados pela fiscalização** (repetindo resposta evasiva apresentada em resposta ao Termo de Intimação 006). O contribuinte não anexou qualquer cálculo alternativo em sua resposta, ou seja, o cálculo que ele consideraria como sendo o correto.

Mercado de futuro

Considerando que a fiscalização recebeu do contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação 009, o Relatório "Movimento em BMF", emitido pelo sistema SINACOR (lay-out 803), em meio magnético, a fiscalização constatou a existência de informações sobre operações neste mercado, ou seja, no mercado futuro de índices. Como o contribuinte não havia entregado à fiscalização notas de corretagem relativas a este mercado, foi o mesmo intimado, em 29/11/2010, a fornecer à fiscalização cópia de tais notas (Termo de Intimação 011).

O contribuinte atendeu à intimação, em 17/12/2010, e entregou as notas de corretagem relativas a suas operações no mercado futuro de índices (Anexo XV). O Compact Disc fornecido pelo contribuinte, contendo os arquivos com as informações de operações realizadas no mercado à vista, encontra-se no Anexo XIV.

Efetuados os cálculos relativos às operações do contribuinte no mercado futuro de índices, tendo como base as notas de corretagem (Anexo XV) e o Relatório "Movimento em BMF", emitido pelo sistema SINACOR (lay out 803), em meio magnético (Anexo XIV), a fiscalização **efetuiu o levantamento de ganhos e perdas neste mercado, apresentou demonstrativo no Termo de Constatação.**

Assim sendo, tendo em vista que o contribuinte **nada havia declarado, por ocasião do ajuste acerca do ganho no mercado futuro e, tendo a fiscalização constatado a sua ocorrência de R\$ 25.079,48 (operações comuns) e de R\$ 74.742,48 (day-trade)**, expediu o Termo de Intimação 012, em 20/12/2010. Nele foi solicitado que o contribuinte, em caso de discordância, apresentasse os elementos/e documentos que modificadores ou complementadores dos valores apontados nesta intimação e em seus anexos". Juntamente com o Termo de Intimação 012, foram encaminhados ao contribuinte as planilhas demonstrativas dos cálculos efetuados, num total de 102 folhas (Anexo XIV).

O contribuinte, em atendimento à intimação em 11/01/2011, discordou dos cálculos efetuados pela fiscalização. Junto com resposta, inseriu novamente todas as notas de corretagem de mercado futuro, já entregues quando do atendimento ao Termo de Intimação 011. "Primeiramente, alegou que" **parece não ter sido levado em considerado, na apuração dos resultados, todas as faturas**". Quanto a esta alegação, a fiscalização procedeu a conferência de todas as notas de corretagem entregues quando do atendimento ao Termo de Intimação 011, com aquelas entregues em atendimento ao Termo de Intimação 012, e **nenhuma divergência foi encontrada**. Além disso, os cálculos efetuados pela fiscalização também tiveram como fonte as informações, fornecidas pelo contribuinte, contidas no arquivo magnético com lay-out 803 do sistema SINACOR.

Como já citado, o Termo de Intimação 012 continha, como anexos, 102 folhas de planilhas de cálculo, nas quais desenvolveram-se todos os cálculos e demonstrações necessários à **apuração dos resultados no mercado futuro (day-trade e operações normais)**. Foi solicitado, na referida intimação, que o contribuinte informasse "... se há concordância

com os valores apurados pela fiscalização. Caso haja discordância, apresentar elementos/documentos que modifiquem ou complementem os valores apontados nesta intimação e em seus anexos", **solicitação esta que o contribuinte preferiu desconsiderar.**

Consta do recibo de fls. 168, ter o contribuinte entregue à fiscalização, além de duplicatas das notas de corretagem já entregues anteriormente, doze pedaços de papel, de cerca de 10cm x 10cm, um para cada mês, com, possivelmente, aquilo que o contribuinte considera ser o seu resultado mensal no mercado futuro, **sem estar acompanhado de memória de cálculo demonstrativa dos resultados.** Os papéis foram devidamente colados às fls. 169/174. De acordo com o registrado nos pedacinhos de papel, os resultados apurados pelo contribuinte, comparados com aqueles constatados pela fiscalização, seriam os valores indicados na tabela a seguir (às fls. 188 no relatório fiscal):

Tabela - Resultados Apurados Mensalmente day-trade - Mercado Futuro Contribuinte (em resposta à intimação), a seguir:

- Fiscalização - Resultados day-trade - total de R\$ 74.742,48

- Contribuinte - Resultados day-trade - total de R\$ 27.978,78

Em razão da diferença verificada e da solicitação do contribuinte, **a fiscalização refez todos os seus cálculos, inclusive usando um sistema de apuração diverso daquele usado anteriormente, o resultado apurado manteve-se o mesmo, ou seja, R\$ 74.742,48.** Não tendo apresentado suas memórias de cálculo, não pode a fiscalização aceitar os argumentos apresentados. Como já observado no curso da fiscalização, não só nas respostas às intimações, **o contribuinte alegou ter a fiscalização incorrido em erro, porém não demonstrou a sua ocorrência.**

A mesma conclusão chegou à fiscalização **quanto aos resultados apurados pelo contribuinte nas operações normais do mercado futuro.** Seu resultado é de um ganho de R\$ 13.753,00 (R\$ 7.620,00 em maio e R\$ 6.133,00 em junho), **enquanto o apurado pela fiscalização foi de R\$ 25.079,48.** Na Tabela I, anexada ao Termo de Intimação 012 (e enviada ao contribuinte - Anexo XIV), **a fiscalização apresentou memória dos cálculos que conduziram ao resultado de R\$ 25.079,48 (mercado futuro, operações normais).** Deveria o contribuinte, apontar o(s) erro (s), **mas não o fez.** Assim, não restou à fiscalização alternativa (após revisar mais uma vez seus cálculos), manteve o valor apurado.

De acordo com a fiscalização, foram considerados, nos cálculos de ganhos e perdas efetuados os estoques de ativos mantidos em custódia em 31/12/2005 (pelos seus valores de custo), de acordo com documento entregue pelo contribuinte em 13/01/2010 (fls. 41).

No item 2, do Termo de Constatação Fiscal, ao tratar das infrações apuradas, a fiscalização registrou ter o contribuinte deduzido o valor do IRRF de R\$ 18.305,85 incidente sobre as operações de day-trade no mercado à vista, no exercício 2007, ano calendário 2006. Destacou o fato de inexistir valores a compensar conforme demonstrado na tabela de fls. 192/193. Nas demais operações e mercados, operações comuns no mercado à vista e no mercado de futuro, day-trade no mercado futuro, **o contribuinte não fez qualquer apuração na declaração de ajuste do exercício 2007, para estas operações foi considerado o crédito de todo o IRRF.**

Assim as infrações apuradas pela fiscalização são referentes à **omissão de ganhos em operações day-trade - mercado à vista (ações e opções) e mercado futuro e a omissão de ganhos em operações comuns - mercado à vista (ações e opções) e futuro.** Os fundamentos legais embasadores dessas exigências estão relacionados na autuação.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 214/220, na qual traz os seguintes argumentos, em resumo.

Inicialmente destacou o fato de ter colaborado com a fiscalização e de ter apresentado todos os documentos solicitados, incluindo documentos adicionais, embora em quantidade expressiva, dentro dos prazos possíveis.

Alegou não ter sido respeitado por parte da fiscalização o direito à "ampla defesa", visto que o auditor trabalhou meses, em tempo integral, nas planilhas, mas concedia prazos exíguos para a sua manifestação, uma vez que não dispunha de tempo integral para esta tarefa. Observou que o Processo Administrativo Fiscal está pautado no princípio da verdade material, sendo assim, espera o restabelecimento da verdade dos fatos.

Segundo alegou, alguns débitos lançados se referem a fatos geradores ocorridos em 2006, tendo em vista que a ciência da autuação ocorreu em 03/02/2011, **alguns débitos já foram alcançados pela decadência**. Afirmou que o direito de constituir o crédito tributário **decaiu relativamente a este período, uma vez foi tacitamente homologado após o transcurso do prazo de cinco anos a que se refere o CTN**. Citou o disposto nos arts. 150, e art. 156 do CTN.

Destacou que, considerados os dispositivos citados, os tributos com fatos geradores ocorridos até 02/02/2006, estão tacitamente homologados. Afirmou que a presente autuação versa sobre débito que, no entender do Fisco, **não teria sido recolhido no momento oportuno**. Entende que o período indicado no auto de infração, que registrou a ocorrência de recolhimento de tributos a menor, não pode ser objeto de exigência fiscal, por ocorrência de **decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário**. Transcreveu o inciso III, do art. 146 da CF. Assim, estando o crédito tributário extinto, relativamente aos meses apontados no Auto de Infração, não mais poderiam ser objeto de nova constituição.

Diante disto, entende ser improcedente a autuação visto que versa sobre direito do qual já **decaiu** a Fazenda Pública, pretendendo rever lançamento já homologado tacitamente e o crédito tributário já extinto.

Ganhos Líquidos no Mercado de Renda Variável - Omissão de Ganhos - Operações Comuns

Segundo afirmou foram lançados como "Ganhos em Renda Variável", todos os créditos em conta corrente apesar das explicações e da farta documentação entregue, entende ter comprovado todas as operações. Alegou ter o auditor, confirmado a entrega de toda documentação requisitada.

Ressaltou o fato de ter efetuado uma quantidade muito grande de operações no mercado de capitais, e, dada a sua experiência e capacidade de reconhecer as oportunidades e decidir arriscar no mercado, operava obtendo lucro, mas também absorvendo prejuízo, conforme pode ser visto na Declaração de Renda Variável, enviada com a Declaração de IRPF.

Observou que embora a expressiva quantidade de operações realizadas, o ganho não corresponde ao montante declarado pelo auditor, mas sim aos declarados pelas operações realizadas e que foram tributadas. Portanto, não pode o fisco

apontar "omissão de valores", visto que todas as operações foram declaradas e os impostos devidos pagos.

Ganhos Líquidos no Mercado de Renda Variável - Omissão /Apuração Incorreta de Ganhos - Operações Day-Trade

Afirmou ter a fiscalização cometido equívoco na apuração dos créditos, uma vez que **não considerou a compensação de prejuízos anteriores**.

Alegou a falta de conhecimento aprofundado por parte do auditor, acerca do mercado de capitais, visto que, não levou em consideração diversos fatos importantes das operações. Segundo destacou, o mercado de capitais brasileiro é um dos mais desenvolvidos e permite uma gama enorme de variações e operações estruturadas e combinadas. O contribuinte indicou obras doutrinárias, que segundo refere "para que se conheçam algumas das alternativas com a finalidade de exemplificar algumas destas operações" (obras e autores).

Observou que a apuração dos resultados destas operações **não pode ser feita isoladamente**, como efetuado pela fiscalização. Salientou que elas dependem de diversos fatores e algumas operações podem aparentar lucro, quando na realidade apresentam prejuízo, e vice-versa.

Solicitou **perícia** para que seja procedida a revisão nos cálculos, visto que parece não ter sido levado em consideração, na apuração dos resultados, diversos fatos como a distribuição de juros, dividendos, bonificações, etc. Estes eventos alteram substancialmente a apuração, pois alteram os custos. O método utilizado para apuração não levou em conta estes eventos.

Observou que a Constituição Federal limita a aplicação de tributos, conforme disposto no art. 150, da CF/88. Entende que a exigência fiscal, quanto a estes valores tem característica de confisco, uma vez que **o montante é grande parte do patrimônio**. Desta forma, ao exigir o pagamento destes valores, os tributos, relativos ao período em questão, terão, nitidamente, **um caráter confiscatório vedado pela CF/88**.

Ao concluir suas razões requereu o reconhecimento da procedência da impugnação apresentada para o fim de reconhecer a nulidade do lançamento. A ocorrência de decadência do direito de a Fazenda pública constituir o crédito tributário após cinco anos do fato gerador.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

GANHO LÍQUIDO NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL OMISSÃO DE GANHOS - OPERAÇÕES COMUNS - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Os valores referentes a ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações comuns na bolsa de valores, mercados à vista e futuro são passíveis de tributação.

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS - OPERAÇÕES "DAY -TRADE - INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.

Os ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações "day-trade", em bolsa de valores, mercados à vista e futuro, são passíveis de tributação.

CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. ARGUIÇÃO.

A autuação com a qualificação do notificado, a descrição dos fatos, a disposição legal infringida, o valor do crédito tributário e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, mostra perfeitamente o atendimento dos princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

DECADÊNCIA.

Inocorrência de decadência, quando não transcorrido o prazo indicado no § 4º, do art. 150 do CTN.

Cientificado da decisão, em 13/02/2015 (fls. 2870/2871), o contribuinte, em 16/03/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 2874/2882), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido da ocorrência decadência do direito lançar em relação aos fatos geradores ocorridos em janeiro/2006, suscitada preliminarmente. No mérito, alega haver equívocos na apuração dos créditos constatados sobre as omissões de rendimentos apuradas, os quais deverão ser apurados mediante realização de perícia técnica por perito especializado em mercado de capitais, visando auditar as planilhas elaboradas para verificar os erros cometidos pela fiscalização, as quais divergem substancialmente dos valores levados ao ajuste anual, ancorado no princípio da verdade material, sob pena de caracterização de confisco, vedado pela CF/88, sendo certo que os documentos já constantes dos autos comprovam as inconsistências alegadas. Cita jurisprudência administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a nulidade do lançamento, com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 2883/2898.

Em 07/01/2025, em face da extinção do mandato do conselheiro relator, Wilsom de Moraes Filho, ocorrida em 31/12/2024, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 2902), sendo-me distribuído, em 16/05/2025, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente pugna, em sede preliminar, pelo reconhecimento da nulidade parcial da autuação, diante da ocorrência do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, contado do fato gerador da obrigação tributária, referente ao mês de janeiro de 2006.

Contudo razão não lhe socorre.

Ademais, as alegações ora novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela DRJ/POA, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 2866/2867):

Da decadência

Segundo alegou o autuado “alguns débitos se referem ao ano-calendário 2006. Como tomou ciência da autuação em 03/02/2006, alguns débitos já foram alcançados pelo instituto da decadência.”

Ainda, destacou que “o período apontado no lançamento e no qual o auto de infração indicou ter havido recolhimento de tributos a menor, não pode ser objeto de exigência fiscal, por ocorrência de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário”.

Conforme verifico, a presente autuação, que abrangeu fatos geradores **do ano calendário 2006, foi lavrada em 14/01/2011, e cientificada ao contribuinte conforme AR - Aviso de Recebimento de fls. 257, em 24/01/2011.** Portanto, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda efetuar o lançamento, uma vez que **não transcorreu o prazo indicado no § 4º, do art. 150 do CTN, citado na defesa.**

Consta no AR, no campo “Declaração de Conteúdo” o envio dos seguintes documentos: Auto de Infração, Termo de Constatação Fiscal e Termo de Encerramento. Assim, tendo em vista que **a data da ciência do contribuinte do lançamento fiscal ter ocorrido em janeiro de 2011,** não há que se falar em decadência do direito da Fazenda constituir o crédito tributário exigido na presente autuação.

Rejeitam-se, pois, essas preliminares arguidas na defesa.

Não obstante, vale relembrar que o fato gerador do imposto de renda é **complexivo** compreendendo a disponibilidade econômica ou jurídica apurada no ano-calendário e se aperfeiçoando no dia 31/12, sobretudo tendo em mente que a tributação do imposto da renda pessoa física só se perfectibiliza tornando-se definitiva no ajuste anual, ao teor da legislação de regência.

Destarte, e como bem fundamentado na decisão recorrida, constatado o termo inicial da contagem do prazo decadencial ocorreu em 31/12/2006, escoando-se **em 31/12/2011.** E, certificando que o lançamento foi lavrado em 14/01/2011 (fls. 210), tendo sido o contribuinte dele regularmente notificado **em 18/01/2011** (fls. 211), inclusive apresentando impugnação regular em 15/02/2011 (fls. 214), não se operou a decadência suscitada, porquanto em curso o lustro legal e regulamentar para constituição integral do crédito tributário, ao teor do art. 150, § 4º do CTN.

Portando, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito**Das omissões de rendimentos apuradas:**

O litígio recai sobre as omissões de rendimentos sobre ganhos líquidos no mercado de renda variável em operações comuns (R\$ 424.055,95) e operações day-trade (R\$ 602.409,45), apuradas em sede de verificação das obrigações tributárias do ano-calendário de 2006, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 176.207,94, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento das infrações apuradas.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 2856/2869) e atendo-se às informações contidas no termo de constatação fiscal e no auto de infração (fls. 179/197 e 201/210), não há como prosperar a pretensão recursal.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades apontadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação da não ocorrência da omissão de rendimentos apurada, **quando reiteradamente exigidas e não demonstradas, autoriza o lançamento e a tributação dos valores correspondentes.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujas razões, ora novamente apresentadas, já foram detidamente apreciadas pela DRJ/POA – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 2867/2868), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Do mérito

A presente autuação reúne as informações provenientes de dados internos da Receita Federal do Brasil, das respostas e documentos apresentados pelo contribuinte decorrentes dos diversos Termos de Fiscalização emitidos no decorrer do procedimento fiscal no total de doze, bem como, de informações decorrentes das respostas às Requisições de Informações Sobre Movimentação Financeira endereçadas à corretora FATOR S.A - Corretora de Valores, informações provenientes da BOVESPA, e demais papéis/documentos citados no Termo de Constatação Fiscal.

As infrações apuradas ocorridas no ano calendário 2006, descritas na presente autuação estão caracterizadas a seguir:

- Omissão de Ganhos em Operações Day-Ttrade - Mercado à Vista (Ações e Opções) e Mercado Futuro

O contribuinte alegou ter entregado todos os documentos solicitados durante o procedimento fiscal. Segundo destacou, efetuou uma quantidade grande de operações no

mercado de capitais obtendo lucro, mas também absorvendo prejuízos, conforme pode registrado na Declaração de Renda Variável, enviada com a Declaração de IRPF.

Afirmou **inexistir** o ganho no montante declarado pelo auditor, mas sim os valores declarados pelas operações realizadas, que foram tributadas. Segundo referiu, não há que se falar em "omissão", visto que todas as operações foram declaradas e pagos os devidos impostos.

Relativamente ao valor apurado pela fiscalização referente a omissão de ganhos em operações day-trade - mercado à vista (ações e opções) e mercado futuro no ano calendário 2006, há que se considerar os fatos narrados no Termo de Constatação Fiscal.

Como demonstrado no corpo do Termo de Intimação 005 e nas planilhas a ele anexadas, o contribuinte **omitiu rendimentos obtidos em operações day-trade no mercado à vista (ações e opções) totalizando R\$ 527.666,97**. Os valores declarados pelo contribuinte por ocasião do ajuste no exercício 2007 e os apurados pela fiscalização, assim como, as omissões apuradas mensalmente, **estão demonstradas na tabela intitulada Tabela - Infrações Apuradas Mensalmente Omissão de Ganhos em day-trade mercado à vista (Ações e Opções)**.

De acordo com o registrado no Termo de Intimação 012 e nas planilhas a ele anexadas (Anexo XIV), o contribuinte **omitiu rendimentos obtidos em operações day-trade no mercado futuro totalizando R\$ 74.742,48**. Os valores apurados pela fiscalização, assim como as omissões, apuradas mensalmente (a totalidade do apurado pela fiscalização, tendo em vista que o contribuinte **nada** declarou neste mercado/modalidade), **estão demonstradas na tabela intitulada Tabela - Infrações Apuradas Mensalmente Omissão de Ganhos em Day-Trade Mercado Futuro**.

De acordo com o relatado, a partir das **duas** tabelas apresentadas, foi possível levantar as infrações relativas às operações de day-trade totais, já sendo computado o resultado conjunto (mercado à vista mais mercado futuro). Os valores apurados pela fiscalização estão mostrados na **tabela intitulada Tabela - Infrações Apuradas Mensalmente Omissão de Ganhos em Day-Trade Mercado à Vista (ações e opções) e Mercado Futuro**.

O contribuinte foi intimado, durante o transcorrer do procedimento fiscal nos **diversos** Termos de Intimação Fiscal de números 05, 06, 07, 10, 11 e 12, para apresentar manifestação acerca dos valores constantes nas planilhas/demonstrativos anexos dos termos. Conforme bem demonstrado pela fiscalização, as respostas foram evasivas/superficiais. O contribuinte **não demonstrou as incorreções alegadas da defesa**.

Observe também que a fiscalização por **diversas** vezes orientou o contribuinte que, na hipótese de **discordar** do resultado, deveria apresentar elementos/documentos que modificassem ou complementassem os valores apontados nas diversas intimações, **fato que não ocorreu**.

No tocante à **omissão de ganhos em operações comuns - mercado à vista (ações e opção) e Futuro**, conforme demonstrado no corpo do Termo de Intimação 010 e nas planilhas a ele anexadas (Anexo XIII e Anexo XIV), o contribuinte **omitiu** rendimentos obtidos em operações comuns, realizadas no Mercado à Vista (ações e opções). Os valores apurados de omissão, mensalmente, **estão indicados na tabela intitulada de Tabela - Infrações Apuradas Mensalmente Omissão de Ganhos em Operações Comuns Mercado à Vista (ações e opções)**.

A fiscalização observou que os valores declarados foram todos iguais a zero. Assim, os valores apurados são todos omissão de ganhos, não informados na declaração de ajuste do exercício 2007.

Como demonstrado no corpo do Termo de Intimação 012 e nas planilhas a ele anexadas (Anexo XIV), o contribuinte omitiu rendimentos obtidos em operações comuns, realizadas no Mercado Futuro, totalizando R\$ 25.079,50. Os valores apurados pela fiscalização, assim como as omissões, apuradas mensalmente (a totalidade do apurado pela fiscalização, tendo em vista que o contribuinte nada declarou neste mercado/modalidade), estão registradas na tabela intitulada de Infrações Apuradas Mensalmente Omissão de ganhos em operações Comuns Mercado Futuro.

A partir das duas tabelas citadas, foi possível levantar as infrações relativas à operações comuns totais, já se computando o resultado conjunto (mercado à vista mais mercado futuro). Os valores de infração apurados pela fiscalização estão mostrados na tabela intitulada de Infrações Apuradas Mensalmente Omissão de Ganhos em Operações Comuns Mercado à Vista (ações e opções) e Mercado Futuro.

Portanto, agiu com correção a fiscalização ao efetuar o lançamento de valores que o autuado não logrou comprovar não ter omitido na declaração de ajuste anual apresentada.

De fato, da leitura da autuação pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada dos impostos devidos e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de oportunizar à contribuinte o exercício do direito de defesa. Do ponto de vista procedimental, a conduta fiscal transcorreu dentro da restrita legalidade sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude a tempo e modo, inexistindo, pois, eventual cerceamento de defesa.

Ademais, não remanesce dúvida que o contribuinte teve várias oportunidades para trazer o suporte probatório completo e exigido por diversas vezes pela fiscalização, de forma a demonstrar, cujo ônus lhe competia, a incorreção do lançamento e não o fez, portanto sem mácula a ação fiscal, ratificada pela decisão recorrida.

Destarte, considerando que não foram levados ao ajuste anual a totalidade dos rendimentos recebidos nos anos-calendário de 2006, relativos aos ganhos líquidos no mercado de renda variável obtidos em operações comuns na bolsa de valores e day-trade – sendo certo que sucessivamente intimado e reintimado, o contribuinte não demonstrou as incorreções alegadas a infirmar os valores constantes nas planilhas e demonstrativos elaborados pela fiscalização (193 e 196), tendo inclusive apresentado respostas evasivas e superficiais, conforme aliás fundamentado na decisão recorrida, não se desincumbindo em comprovar, como lhe competia acerca da ausência de omissão de rendimentos sobre ganhos obtidos em operações realizadas no mercado de capitais à vista (ações e opções) e futuro – razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário exigido.

Em relação a suposta inconstitucionalidade acerca da natureza confiscatória da exigência fiscal, nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar

sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás também está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para realização de perícia técnica contábil visando justificar a não ocorrência das omissões de rendimentos apuradas, **cujo ônus probatório lhe competia**, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o presente processo está suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva em relação às matérias autuadas. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despidendo no presente feito.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, segundo o art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste apresentada, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e no mérito em NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento as alterações decorrentes realizadas nas bases de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto