



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

Processo nº 12448.721236/2010-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-005.122 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2019
Matéria IRPF. GANHO DE CAPITAL. GANHO LÍQUIDO NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL.
Recorrente AUGUSTO ACIOLI DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte, e esta violação deve sempre ser comprovada ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. Havendo a descrição pormenorizada dos fatos, a sua compreensão por parte do contribuinte e a correta capitulação da fundamentação legal do lançamento, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

IRPF. GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A simples desconsideração de documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar o acréscimo do custo de aquisição, não comprova a falsidade ensejadora da fraude apta a qualificar a multa aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, também por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Débora Fófano Dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernanda Melo Leal (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 2910/2919 interposto contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro II/RJ, de fls. 2890/2895 a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 2747/2751, lavrado em 16/12/2010, relativo ao ano-calendário 2006, com ciência do RECORRENTE em 18/12/2010, conforme AR de fls. 2853/2855.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado após identificados ganhos líquidos obtidos pelo RECORRENTE no mercado de renda variável não oferecidos à tributação, gerando crédito no valor de R\$ 969.140,70, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de 150%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 2752/2759, a fiscalização identificou que o contribuinte teria omitido ganhos líquidos no mercado de renda variável referente a operações comuns e também a operações em “*Day-trade*”, ambas realizadas na bolsa de valores (BMF&BOVESPA).

Após diversas intimações, a autoridade fiscal afirmou que o contribuinte deixou de apresentar toda documentação solicitada, sobretudo planilhas individualizadas por título contendo datas, quantidades adquiridas de ações, valores de aquisição, custo médio ponderado, quantidades alienadas, valores de alienação para apuração do ganhos/prejuízos de renda variável; demonstração da posição dos ativos na conta de custódia na data de 31/12/2005, bem como o seu custo médio ponderado, nos termos da legislação vigente (extrato da CBLC de 31/12/2005 + cálculo do custo médio), notas de corretagem, etc. Diante do exposto, e também em decorrência da ausência de manifestação a diversos Termos de Intimação, a autoridade fiscal emitiu RMFs às corretoras e à BMF&BOVESPA.

Quando do exame de toda a documentação apresentada pelo contribuinte e com os dados extraídos dos sistemas da Receita Federal e de fontes externas, a fiscalização

Processo nº 12448.721236/2010-93
Acórdão nº 2201-005.122

S2-C2T1
Fl. 2.933

constatou a ocorrência de ganhos líquidos em renda variável não declarados pelo contribuinte quando da entrega de sua declaração de ajuste anual. Além disso, também não foram incluídos na declaração de bens e direitos os saldos anteriores e do ano dos ativos mantidos em custódia.

Assim, a Autoridade fiscalizadora apurou ganhos líquidos em renda variável no valor de R\$ 1.788.930,77, nos mercados à vista, a termo e de opções; e ganhos de R\$ 275.055,32 em “Day-trade”, nos mercados à vista e de opções. O detalhamento da apuração, de acordo com o tipo de mercado foi apresentado em planilhas individualizadas (fls. 2761/2849), e unificado em demonstrativo contendo todos os ganhos obtidos em 2006 (fl. 2755) adiante reproduzido:

**Demonstrativo de Ganho de Capital em Operações na Bolsa de Valores
referente a Janeiro de 2006**

Contribuinte: AUGUSTO ACIOLI DE OLIVEIRA
CPF: 237.767.167-87

Mês	Ativo	Resultado em Operações Comuns				Resultado em Operações Day-Trade
		Vista	Opções	Termo	Total	
Janeiro/06	ACES3	0,00		1.908,98	1.908,98	
	ACES4			937,34	937,34	
	BESP4	16,53			16,53	0,00
	BSPOM5	-4.697,01			-4.697,01	0,00
	CMET4	26.664,82		19.594,80	46.279,60	-989,13
	LIGH3	-1.862,95		466,15	-1.396,80	0,00
	PETRA	224.266,15		6.345,39	230.611,54	854,69
	PETRA36		18.288,53		18.288,53	198,85
	PETRA38		553.968,01		553.968,01	2.262,49
	PETRA40		187.686,53		187.686,53	36.803,92
	PETRA42		21.550,56		21.550,56	-13.705,84
	PETRB40		345.858,89		345.858,89	19.508,28
	PETRB42		78.059,16		78.059,16	28.194,10
	PETRB44		35.098,34		35.098,34	36.037,98
	PETRB46		223.184,82		223.184,82	90.278,93
	PETRB48		38.310,19		38.310,19	54.621,67
	PETRB50		3.431,73		3.431,73	18.999,64
	RAPT4	1.395,21		1.038,82	2.334,03	0,00
	TBLE3	1.316,84		1.807,89	3.124,73	0,00
	TELB4	-695,79		-6.866,38	-7.562,17	0,00
	UNIP6	897,19		976,39	1.873,58	0,00
	VALE5	2.048,73		7.816,04	9.864,77	0,00
RESULTADO LÍQUIDO DO MÊS:					1.788.930,77	275.055,32
Resultado negativo mês anterior:		0,00				0,00
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO:		1.788.930,77				275.055,32
Prejuízo a compensar:		0,00				0,00
Alíquota do imposto		15,0%				20,0%
Imposto devido:		268.339,61				55.011,11
Total do imposto devido:						323.350,72
IR fonte a day-trade do mês:						0,00
IR fonte a compensar de meses anteriores:						0,00
IR fonte compensável (Lei nº 11.033/2004):						3.037,18
IR fonte compensado em DIRPF:						0,00
IR fonte a compensar dentro do mês:						3.037,18
IR fonte a compensar meses seguintes:						0,00
Imposto a pagar:						320.313,54
Imposto pago:						0,00
Diferença objeto de lançamento de ofício:						320.313,54

Quando à multa aplicada, a fiscalização compreendeu aplicável a penalidade qualificada em razão do não preenchimento do contribuinte do Demonstrativo de Apuração de Ganhos – Renda Variável, de apresentação obrigatória, em sua declaração de Imposto de Renda referente ao ano-calendário de 2006. Ademais, apontou que o contribuinte não relacionou, em sua DIRPF, seus estoques de ativos cujo valor de constituição ou de aquisição fosse superior a R\$ 1.000,00 (mil reais), conforme determina o art. 12 da IN 715 de

05/02/2007, apesar de possuir ações em estoque, de acordo com informações prestadas pela BMF&BOVESPA. Além disso, também não declarou em sua Declaração de Ajuste Anual qualquer rendimento sujeito a tributação exclusiva/definitiva exceto 13º salário.

De acordo com o TVF, tais condutas evidenciam o intuito do contribuinte em reduzir a base de cálculo do imposto, o que configura, em tese, crime contra a ordem tributária.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 2858/2868 em 18/01/2011. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ no Rio de Janeiro II/RJ, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

"Após ciência do Auto de Infração em 18/12/2010 (fls. 2.852 a 2.855), o Interessado, em 18/01/2011, apresentou a impugnação de fls. 2.858 a 2.871, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

1) os ganhos de capital teriam sido submetidos à tributação no auto de infração, sem observar o disposto nos arts. 760 e 761 do RIR/99, segundo os quais o imposto incidiria sobre o ganho líquido;

2) a Fiscalização teria deixado de levar em consideração o custo das ações no mercado à vista, conforme demonstrativo em anexo;

3) haveria uma diferença no valor dos resultados apurados nas operações comuns (R\$ 219.745,62) e "day trade" (R\$ 29.680,36);

4) nas operações com papéis da Petrobrás teria ocorrido a maior diferença de resultados (R\$ 193.540,42);

5) caso os documentos anexados não sejam suficientes para a convicção do julgador, o Impugnante protesta pela realização de perícia, na forma do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, indicando para seu perito o Sr. Alberto Portella Santos e formulando os quesitos a serem respondidos;

6) a aplicação da multa qualificada estaria definida nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, sendo que o Fisco, em nenhum momento, teria logrado comprovar que o Impugnante teria praticado qualquer ato doloso ou fraudulento previsto nos referidos dispositivos legais;

7) a presunção relativa prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 não se estenderia ao art. 44, II, do mesmo diploma legal, inclusive no que se refere ao ônus probatório, o que estaria reconhecido em pacífica jurisprudência administrativa, nos termos da Súmula Vinculante nº 25 do CARF;

8) o Interessado nunca teria se valido de especialistas na área tributária, elaborando suas declarações ao seu arbítrio, deixando, em razão de seu desconhecimento técnico, de declarar as ações possuídas, mas, em compensação, declarando valores em dinheiro, correspondentes aos das ações sob custódia da Corretora;

9) o Interessado sempre teria obtido prejuízo com as aplicações realizadas, não se preocupando com a incidência tributária, porque, em sua concepção, todas as ações teriam um custo e o lucro deveria incidir sobre o valor apurado, cuja tributação e recolhimento de imposto seriam procedidos pela Corretora como sua preposta;

10) espera o Impugnante que pelo menos a multa qualificada de 150% seja desconsiderada em virtude de seu agravado estado de saúde, haja vista que jamais teve intuito doloso de burlar o Fisco, tendo cometido apenas simples erros materiais."

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Rio de Janeiro II/RJ julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 2890/2895):

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

Ano-calendário: 2006

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHOS LÍQUIDOS NO
MERCADO DE RENDA VARIÁVEL.*

Incide o imposto de renda mensal sobre os ganhos líquidos auferidos na compra e venda de ações em Bolsa de Valores.

PEDIDO DE PERÍCIA

Deve ser indeferido o pedido de perícia, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, contendo o processo os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 21/08/2012, conforme AR de fls. 2905/2906, apresentou o recurso voluntário de fls. 2910/2919 em 11/09/2012.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da impugnação, pois requereu a nulidade do lançamento em razão de divergências na base de cálculo utilizada e também se insurgiu contra a aplicação da multa qualificada.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Da Nulidade do Lançamento

O RECORRENTE inicia as razões de seu recurso voluntário apontando suposta irregularidade na decisão recorrida, conforme fl. 2912, adiante reproduzida:

RAZÕES DO RECORRENTE**- Nulidade do Lançamento -**

O Acórdão recorrido informa que foi demonstrado às fls. 2761 a 2764 o custo das ações do mercado à vista, e, pelo Demonstrativo de fls. 2813, as operações "day trade" à vista, indicando os valores de aquisição e de alienação de cada tipo de ação e o correspondente ganho ou perda ocorridos, conforme previsão legal.

Contudo, referidas peças de fls. 2761 a 2764, não foram anexadas ao Acórdão recorrido para a necessária conferência, razão porque o Recorrente não lhes atribui valor probante.

Ocorre que as fls. 2761 a 2764, citadas no acórdão recorrido, correspondem às planilhas de apuração dos ganhos que compõem o Termo de Intimação Fiscal e que acompanharam o Auto de Infração, cuja ciência do RECORRENTE se deu em 18/12/2010 (fls. 2853/2855). Neste sentido, não merece prosperar a alegação de invalidade da decisão recorrida.

Em seguida, reitera os argumentos apresentados em sua Impugnação ao Auto de Infração, afirmando que a Autoridade fiscalizadora teria ocorrido em erro na apuração, por desconsiderar o custo de aquisição das ações. Ou seja, afirma que não foram observados os arts. 760 e 761 do RIR/99 pois, da forma como foi lavrado, o lançamento incidu sobre o ganho bruto e não sobre o ganho líquido. Neste sentido, pleiteou a nulidade do lançamento.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *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.

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301-004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

No presente caso, houve perfeita compreensão dos fatos e fundamentos que ensejam a lavratura do auto de infração, conforme comprovado inclusive pela impugnação e pelo recurso voluntário do RECORRENTE que adereçaram perfeitamente a matéria objeto do lançamento.

Por estes fundamentos, entendo que não merece prosperar o argumento de nulidade do lançamento por suposta inobservância dos arts. 760 e 761 do RIR/99.

Sobre a base de cálculo apurada no presente lançamento, o RECORRENTE afirma que haveria uma diferença no valor dos resultados apurados nas operações comuns e “day trade”, nos seguintes valores (trecho extraído da Impugnação – fl. 2860):

a)	<u>resultado de operações comuns:</u>		
- R.F.B.	-	R\$	1.788.930,70
- Levantamento correto		<u>R\$</u>	<u>1.569.185,15</u>
Diferença:		R\$	219.745,62
b)	<u>resultado de operações Day Trade:</u>		
- R.F.B.		R\$	275.055,55
- Levantamento correto		<u>R\$</u>	<u>245.375,19</u>
Diferença:		R\$	29.680,36

Embasa suas alegações na planilha de fl. 2871, por ele elaborada e apresentada junto à impugnação (adiante reproduzida), reiterando ter comprovado o erro na apuração:

Processo nº 12448.721236/2010-93
Acórdão nº 2201-005.122

S2-C2T1
Fl. 2.939

RESUMO DE APURAÇÃO DE GANHOS - RENDA VARIÁVEL

ANO-BASE

2006

CLIENTE : Augusto Acioli de Oliveira

CPF : 237707167-87

DISCRIMINAÇÃO	JANEIRO OPERAÇÕES		FEVEREIRO OPERAÇÕES		MARÇO OPERAÇÕES	
	COMUNS	DAY-TRADE	COMUNS	DAY-TRADE	COMUNS	DAY-TRADE
Vista - Ações	59.310,75	-150,77	0,00	0,00	0,00	0,00
Vista - Ouro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vista - Ouro Fora de Bolsa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Opções - Ações	1.489.360,98	245.525,96	0,00	0,00	0,00	0,00
Opções - Ouro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Opções Fora de Bolsa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Opções - Outros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Futuro - Dólar EUA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Futuro - Índices	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Futuro - Juros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Futuro - Outros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Termo - Ações / Ouro	20.513,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Termo - Outros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Resultado Líquido do Mês	1.569.185,15	245.375,19	0,00	0,00	0,00	0,00
Resultado Neg. até mês anterior			0,00	0,00	0,00	0,00
Base de Cálculo do Imposto	1.569.185,15	245.375,19	0,00	0,00	0,00	0,00
Prejuízo a Compensar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Alíquota do Imposto	15%	20%	15%	20%	15%	20%
Imposto Devido	235.377,77	49.075,04	0,00	0,00	0,00	0,00
Total do Imposto Devido	284.452,81		0,00		0,00	
IRRF Day Trade do Mês	-2.801,32		0,00		0,00	
IRRF Day Trade Meses Anteriores			0,00		0,00	
IRRF Day Trade a Compensar	0,00		0,00		0,00	
Sub-Total	281.651,49		0,00		0,00	
IRRF(Comuns)	-233,99		0,00		0,00	
IRRF(Comuns) - Meses Anteriores			0,00		0,00	
IRRF(Comuns) - A Compensar	0,00		0,00		0,00	
Imposto a Pagar	281.417,50		0,00		0,00	
Imposto Pago						

documento de 14 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://carf.receita.fazenda.gov.br/RECARG/publicarlogon.aspx> pelo código de localização EP08.1110.11590.1E0V.

FOLHA 1/4

Como se observa, a planilha apresentada pelo contribuinte nada traz sobre a composição dos custos de aquisição das ações objeto de alienação. Mesmo havendo indicação na decisão recorrida de que a documentação apresentada não comprova o custo de aquisição das ações negociadas, o RECORRENTE não apresenta novos documentos.

Por esta razão, entendo que os argumentos de defesa do RECORRENTE encontram-se destituídos de provas que os fundamente.

A fiscalização, com base nas informações constantes em seus sistemas e naquelas obtidas perante as corretoras, Bolsa de Valores e o próprio RECORRENTE, elaborou diversas planilhas individualizadas (acostadas às fls. 2761/2849) onde detalhou a apuração dos ganhos líquidos auferidos pelo RECORRENTE em operações comuns (mercados à vista, a termo e de opções) e em operações “day-trade” (nos mercados à vista e de opções).

Neste sentido, por haver uma constatação de omissão de ganhos, caberia ao RECORRENTE apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim, caberia ao RECORRENTE, para se eximir do fato que lhe é imputado, comprovar que a apuração realizada pela autoridade fiscal estaria equivocada, apontando (e comprovando mediante documentação hábeis e idôneas) qual seria a correta apuração do ganho. No entanto, nada disto foi realizado pelo RECORRENTE no presente caso.

Ademais, considerando a identidade de argumentação apresentada em sede Impugnação ao Auto de Infração e no Recurso Voluntário e, conforme autorização do art. 57, §3º do Regimento Interno do CARF, proponho adotar as razões da DRJ em Campo Grande/MS para manter o lançamento no tocante à omissão de ganho de capital:

“A Fiscalização apurou imposto de renda sobre ganhos auferidos em renda variável, com operações comuns, nos mercados a vista, a termo e de opções, e com operações “day trade”, nos mercados a vista e de opções, no mês de janeiro do ano-calendário de 2006.

O Impugnante argumenta que o lançamento em questão não teria observado o disposto nos arts. 760 e 761 do RIR/99. Vejamos in verbis o conteúdo desses dispositivos do Decreto nº 3.000, de 1999:

'Art. 760. Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações, e a compensação de perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 761, 764, 765 e 766, ressalvado o disposto no art. 767 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 40, § 1º, e Lei nº 7.799, de 1989, art. 55, §§ 1º e 7º).

§ 1º As perdas apuradas nas operações de que trata este Capítulo poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos nos meses subseqüentes, em operações da mesma natureza (Lei nº 8.981, de 1995, art. 72, § 4º).

§ 2º As deduções de despesas, bem como a compensação de perdas previstas neste Capítulo, serão admitidas exclusivamente para as operações realizadas nos mercados organizados, geridos ou sob a responsabilidade de instituição credenciada pelo Poder Executivo e com objetivos semelhantes ao das bolsas de valores, de mercadorias ou de futuros (Lei nº 8.383, de 1991, art. 27).

Art. 761. 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 (Lei nº 7.799, de 1989, art. 55, § 2º, alínea "a", e Lei nº 8.541, de 1992, art. 29, § 2º, alínea "a").'

Diferentemente do defendido na impugnação, na presente hipótese, a Fiscalização fez incidir o imposto de renda sobre o ganho líquido no mercado de

renda variável apurado nas operações comuns e “day trade”, da forma determinada nos dispositivos supra.

Não procede a alegação de que a Fiscalização teria deixado de levar em consideração o custo das ações no mercado à vista. Os demonstrativos de operações comuns à vista (fls. 2.761 a 2.764) e de operações “day trade” à vista (fl. 2.813) apontam os valores de aquisição e de alienação de cada tipo de ação e o correspondente ganho ou perda ocorrido.

Com relação à diferença apurada pelo Contribuinte nas operações comuns, “day trade” e com papéis da Petrobrás, o Impugnante limitou-se a juntar o demonstrativo de fl. 2.871, sem esclarecer e comprovar os valores nele constantes, nem trazer qualquer prova de que os dados considerados pelo Fisco não correspondiam à realidade.

Frise-se que o Contribuinte não apresentou junto com sua declaração de ajuste anual do exercício 2007 o demonstrativo de apuração de ganhos de renda variável, nem tampouco incluiu em sua declaração de bens e direitos os saldos anteriores e do ano dos ativos mantidos em custódia.

Nesse diapasão, cabe reportar-se ao famoso brocardo latino, “Allegatio non probatio quasi non allegatio”, que ensina que alegações destituídas de provas documentais tornam-se improficuas para fins de defesa processual.

O Interessado solicita, ainda, a realização de perícia, discriminando quesitos e indicando seu assistente técnico. Entretanto, é imperativo enfatizar que inexistem razões capazes de justificar a produção de prova pericial. As informações e documentos constantes no processo são suficientemente esclarecedores para a formação da livre convicção do julgador, não sendo necessárias novas provas para a solução do litígio, devendo, em função disso, rejeitar-se o pleito do Autuado.

Inexistindo, portanto, reparo a ser feito nas omissões de ganhos líquidos no mercado de renda variável descritas no presente auto de infração, cabe manter-se as infrações capituladas."

Da multa qualificada

Em relação a inaplicabilidade, ao presente caso, da cominação de multa qualificada, entendo assistir razão ao RECORRENTE.

Como se sabe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96. Excepciona a regra a comprovação, pela autoridade lançadora, da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei nº 4.502/64.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal, especificamente na parte em que trata da aplicação da multa qualificada (fls. 2756/2759) constata-se que foi presumido o dolo do RECORRENTE em ocultar a ocorrência do fato gerador por não ter realizado o devido preenchimento do “Demonstrativo de Apuração de Ganhos – Renda Variável”, além da ausência de indicação dos estoques de ações como ativos em sua declaração de Imposto de Renda referente ao ano-calendário de 2006 e da não declaração de rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

A DRJ, por sua vez, manteve a aplicação da multa qualificada, por compreender que *“da conduta adotada pelo Autuado, não se vislumbra outra intenção que não a de ocultar do Fisco os ganhos líquidos auferidos no mercado de renda variável para, em consequência, deixar de apurar o imposto devido sobre as diferenças positivas apuradas nessas operações omitidas”*.

Apesar de haver a indicação do enquadramento da multa no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deixou de descrever o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, praticado pelo contribuinte, como exige a mencionada norma punitiva (com redação vigente à época dos fatos):

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.”

Neste ponto, a autoridade fiscal afirmou que a conduta do RECORRENTE se enquadraria, em tese, no tipo penal do art. 1º da Lei nº 8.137/90:

“Art. 1º - Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

Entendo que a indicação de dispositivo da Lei nº 8.137/90 não é suficiente para motivar o ato de qualificação da multa, mormente quando não há no auto de infração, nem no termo de verificação fiscal, a demonstração dos fatos cometidos pelo contribuinte para ensejar a aplicação da multa de 150% ou a indicação dos dispositivos da Lei nº 4.502/64, de modo a permitir a ampla defesa e o contraditório ao contribuinte.

Ademais, para aplicação da multa na sua forma qualificada a autoridade fiscal deve comprovar nos autos a prática dolosa relacionados aos tipos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o art. 44, II, da Lei 9.430 de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada.

Ou seja, a autoridade lançadora deve observar os parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser aplicada quando houver convencimento do cometimento do crime (fraude ou sonegação mediante dolo) e a demonstração de todos os fatos, de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e o delito efetivamente praticado.

Contudo, entendo que a Autoridade Fiscalizadora não conseguiu comprovar, com a exatidão e certeza necessárias, o dolo do contribuinte em praticar ardilosa conduta em relação a tais fatos geradores, simplesmente pela ausência de apresentação do Demonstrativo de Apuração de Ganhos – Renda Variável.

O TVF apenas indica a suposta conduta dolosa a partir de presunções ou subjetividades. Contudo, não houve a devida comprovação, por parte da autoridade fiscal, com base em modos concretos e sem deixar margem para dúvidas, da intenção pré-determinada do RECORRENTE visando a prática de sonegação, fraude ou conluio.

Em que pese a omissão na declaração do imposto, o RECORRENTE atendeu às exigências da fiscalização, apresentando documentos cuja idoneidade não foi questionada pela Autoridade Fiscalizadora.

A própria jurisprudência sumulada deste Conselho Administrativo aponta nesse entendimento, consoante se extrai da dicção das Súmulas CARF nº 14 e nº 25:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (destaques nossos)

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Portanto, da mesma forma que a omissão de receitas não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessário comprovar o dolo para práticas de fraude, conluio ou sonegação, a simples omissão de declaração também não autoriza a qualificação, se não comprovada a prática daquelas condutas.

Processo nº 12448.721236/2010-93
Acórdão n.º **2201-005.122**

S2-C2T1
Fl. 2.944

Por esta razão, entendo que deve ser afastada a incidência da multa qualificada imposta pela fiscalização, devendo ser aplicada ao caso a penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%).

CONCLUSÃO

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa aplicada ao patamar de 75% do valor do débito, nos termos do voto em epígrafe.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator