



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

Processo nº 12448.727931/2016-54
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-004.691 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrentes LUDOVICO TAVARES GIANNATTASIO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO.

Colegiado *a quo* analisou todos os pontos da defesa e aplicou o direito aos fatos indicados pelas partes, sendo que no caso em questão trata-se de mero inconformismo da parte recorrente não havendo mácula da decisão de piso. Preliminar afastada.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. RESPOSTA INSATISFATÓRIA À INTIMAÇÃO.

É incabível o agravamento da multa de ofício quando a pessoa física fiscalizada responde, ainda que de forma insatisfatória, à intimação da fiscalização. Recurso de Ofício negado.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES/QUOTAS NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA DE VALORES.

O imposto de renda devido sobre o ganho de capital apurado na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos por meio da entrega de títulos ou valores mobiliários deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente à data da integralização à alíquota de 15% (quinze por cento).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Dione Jesabel Wasilewski, que deram provimento. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão recorrida às fls. 270/299, por bem relatar os fatos ora questionados.

DO LANÇAMENTO

Versa este processo sobre a exigência de crédito tributário relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2011, conforme auto de infração de fls. 153/159. O crédito tributário lançado é assim composto:

Imposto: R\$ 28.481.194,50

Juros de mora (calculados até 10/2016): R\$ 14.246.293,48

Multa proporcional: R\$ 32.041.343,81

Valor do crédito tributário: R\$ 74.768.831,79

Trata a autuação de omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa de valores. A descrição dos fatos é apresentada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 111/151, abaixo resumido.

Em 26/05/2015 foi lavrado o Termo nº 01 – Início de Procedimento Fiscal (fls. 31/36), referente à fiscalização do Sr. Ludovico Tavares Giannattasio, que foi enviado por via postal

para o endereço constante no cadastro da Receita Federal do Brasil eleito como domicílio tributário. Esse termo foi recebido em 02/06/2015, conforme Aviso de Recebimento (AR) de fls. 37/38, e o intimava a apresentar os elementos/esclarecimentos descritos às fls. 31/34.

Em 23/06/2015, tempestivamente, a Fiscalização recebeu pedido de prorrogação de prazo por mais 60 dias (fls. 39/41) para atendimento do Termo de Início nº 01.

Em 30/06/2016, foi lavrado o Termo nº 02 – Prorrogação de Prazo (fls. 42/43), que foi enviado por via postal ao domicílio tributário eleito pelo Sr. Ludovico, cujo recebimento se deu em 07/07/2015 (cf. AR de fl. 45), e concedia 30 dias para entrega da documentação já solicitada no Termo de Início nº 01, atendendo, assim, parcialmente o pleito do contribuinte.

No dia 27/07/2015, após 55 dias da ciência do Termo nº 01 – Início de Procedimento Fiscal, o qual solicitava diversos esclarecimentos, o Sr. Ludovico apresenta resposta de apenas uma página (fl. 46) com esclarecimentos superficiais e sem apresentar a documentação solicitada no TIPF – Termo de início de procedimento fiscal, caracterizando um evidente propósito de protelar ou não atender às intimações.

Veja-se que, em sua resposta de fl. 39, o Sr Ludovico deixa claro que as informações estariam sendo obtidas junto à contabilidade de terceiros (no caso em questão, instituições financeiras), porém não entrega nenhuma documentação solicitada, caracterizando, assim, não atendimento à intimação.

Dando continuidade à ação fiscal, e em atendimento ao disposto no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, a Fiscalização lavrou o Termo nº 03 – Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal (fl. 47), de 24/08/2015, que foi enviado, via postal, para o endereço constante no cadastro da RFB, cuja ciência se deu em 27/08/2015, conforme AR de fl. 48.

Do mesmo modo, a Fiscalização lavrou o Termo nº 04 – Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal (fl. 50), de 20/10/2015, que foi enviado por via postal ao endereço constante no cadastro da RFB, retornando com o indicativo de que o contribuinte havia se mudado (fls. 51/53).

A despeito de as correspondências retornarem como “mudou-se”, não houve nenhuma ação por parte do contribuinte em alertar a Fiscalização sobre seu novo domicílio tributário, mesmo sabendo estar sobre procedimento fiscal devidamente cientificado.

Tampouco houve atualização de seu cadastro na Receita Federal do Brasil; muito pelo contrário, em 18/11/2015, após todas as intimações, apresenta declaração retificadora para a DAA - Declaração de Ajuste Anual 2015, referente ao AC 2014, onde afirma não haver mudança de endereço.

Para a DAA - Declaração de Ajuste Anual 2016, referente ao AC 2015, continua afirmando não haver mudança de endereço, fato no mínimo contraditório, uma vez que as intimações retornaram com a indicação de “mudou-se”.

Como última tentativa de se obter a documentação através do Sr. Ludovico e em atendimento ao disposto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, a Fiscalização lavrou o Termo nº 05 – Ciência da Continuidade do Procedimento Fiscal (fl. 54), datado de 11/12/2015, que foi enviado por via postal em 14/12/2015 ao endereço constante no cadastro da RFB, retornando novamente com o indicativo de que ele havia se mudado (fls. 55/56).

Vale lembrar que, no item F das observações do termo de início de procedimento fiscal, recebido pelo sujeito passivo em 02/06/2015, a Fiscalização deixou claras quais as consequências do não atendimento do que fora pedido no referido termo.

Fato, no mínimo, controverso é que, no dia 18/04/2016, a DRF Rio de Janeiro I lavrou termos de intimação, oriundos de malha fiscal, para os anos calendários 2011 a 2014, e todos os quatro termos foram enviados para o mesmo endereço constante no cadastro e recebidos pelo sujeito passivo, no dia 28/04/2016, conforme se verifica às fls. 92/103.

Pode-se notar que todos os ARs enviados pela DRF do Rio de Janeiro I foram recebidos e assinados pelo Sr. José Humberto no dia 28/04/2016, mesma pessoa que recebeu e assinou o AR referente ao termo de início deste procedimento, cuja ciência ocorreu em 02/06/20015, e ao termo de nº 2, cuja ciência ocorreu em 07/07/20015 (conforme fls. 37, 45, 94, 97, 100 e 103).

Pelo histórico extraído do portal IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física (sistema interno da RFB), o contribuinte, em 06/07/2016, entregou toda documentação solicitada pela malha da DRF Rio de Janeiro I, atendendo, assim o termo de intimação emitido por aquela delegacia.

Em virtude dos fatos mencionados, restou claro o propósito do sujeito passivo em atrapalhar o procedimento fiscal iniciado pela Demac - Delegacia de Maiores Contribuintes PF de Belo Horizonte, não só pelo não atendimento ao que fora pedido nas sucessivas intimações, mas também pelo fato de “mudar” de domicílio sem comunicar este fato à Fiscalização ou atualizar seu cadastro perante a Receita Federal do Brasil.

Como visto acima, não faltaram oportunidades para essa atualização. Mesmo assim a Fiscalização acredita que de fato não houve mudança, e sim uma tentativa de não atendimento às intimações emitidas pela Demac BH, uma vez que, com relação às intimações realizadas pela Delegacia do Rio de Janeiro, fruto de trabalho de malha fiscal (fls. 92/103), recebidas em 28/04/2016, não retornaram os ARs com a justificativa “mudou-se”.

Para reforçar esse entendimento, pesquisando o endereço de residência do Sr. Ludovico, conforme telas copiadas às fls. 123/124, chega-se à constatação de que o síndico do prédio do endereço cadastral do Sr. Ludovico Tavares Giannattasio é seu filho Ludovico Papini Giannattasio, que possui o mesmo endereço cadastral na Receita Federal do Brasil que seu pai.

Dessa maneira, caberá, por determinação legal, o agravamento do percentual da multa de ofício para 112,5%, conforme se tratará mais adiante, pela conduta de não atendimento às intimações adotada pelo contribuinte durante o procedimento fiscal e comprovada nas peças processuais (art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pelo art. 18 da MP nº 303/06, e art. 14 da MP 351/07, convertida na Lei nº 11.488/07, art. 14, art. 70, inciso I, da Lei nº 9.532/97 e art. 959, inciso I, do RIR/99).

Como não houve resposta por parte do contribuinte e diante da necessidade de buscar os documentos necessários à apuração dos custos de aquisição das ações integralizadas no fundo em 20/07/2016, foi emitido ofício direcionado à Jucerja – Junta Comercial do Rio de Janeiro (fls. 57/59), solicitando os documentos ali relacionados. O ofício foi recebido em 25/07/2016, conforme AR de fl. 60.

Ato contínuo, em 26/07/2016, o Fisco, em busca da verdade dos fatos e em conformidade com o disposto na Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, e no Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, solicitou, ao delegado da Demac em Belo Horizonte a emissão da requisição de informação sobre movimentação financeira ao administrador do Canabrava Bioenergia Fundo de Investimentos em Participações – Controle (doravante “FIP Bioenergia”), BNY Mellon Serviços Financeiros D.T.V.M S/A, sendo expedida a RMF – Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira de nº 06.1.85.00-2016-00022-6 (fls. 64/65).

A referida RMF foi recebida em 29/07/2016, conforme AR de fl. 66, e intimava o destinatário, BNY Mellon, a apresentar os mesmos elementos/esclarecimentos solicitados ao sujeito passivo durante o procedimento fiscal.

No dia 29/07/2016, foi recebido o Ofício Jucerja VP nº 4147/2016, contendo a documentação solicitada, conforme consta à fl. 63.

Já no dia 15/08/2016, foi recebida resposta do administrador do fundo, a BNY Mellon, à RMF de Nº 06.1.85.00-2016-00022-6, conforme consta à fl. 70.

A Fiscalização, de posse de praticamente toda a documentação obtida, passou a analisar os fatos.

Durante o ano-calendário de 2011, o fiscalizado transferiu valores mobiliários para o Fundo de Investimentos em Participações “FIP Bioenergia”, CNPJ nº 12.565.053/0001-39,

administrado pela BNY Mellon e regido por norma própria, a título de integralização de cotas.

Em resumo, no dia 30/11/2011, o fiscalizado integralizou 1.900,0025 cotas do fundo, sendo cada cota com valor unitário de R\$ 100.000,00, totalizando assim um valor financeiro integralizado de R\$ 190.000.250,00, conforme documentação entregue pelo administrador do fundo, BNY Mellon.

Conforme boletim de subscrição, assinado em 28/11/2011 pelo Sr Ludovico, entregue pela BNY Mellon, é possível confirmar os valores e quantidades acima mencionados e ter a certeza de que as cotas foram subscritas através da integralização de valores mobiliários, no caso ações da Portopar Participações S.A, empresa S.A de capital fechado, CNPJ nº 07.340.609/0001-59, doravante “Portopar”.

No item “forma de pagamento” do boletim, fica claro que o Sr Ludovico integralizou 125.620 ações da Portopar e, em virtude disso, recebeu 1.900,0025 cotas do FIP Bioenergia a um valor unitário de R\$ 100.000,00, totalizando um valor financeiro de R\$ 190.000.250,00. Dessa maneira pode-se concluir que cada ação da Portopar valia, na data, R\$ 1.512,50.

Pela leitura do § 6º do art. 17 do regulamento do fundo, tais valores deveriam estar confirmados por laudo de avaliação de empresa especializada. Dessa maneira foi nomeada a empresa Apsis Consultoria e Avaliações Ltda., para emissão do laudo de avaliação, confirmando o valor unitário de ações da Portopar em R\$ 1.512,50.

Comprovadas as quantidades transferidas, as datas de transferência, os ativos que foram transferidos, os valores de alienação/integralização, falta somente a informação dos custos das ações integralizadas da Portopar, para, assim, ser efetuado o cálculo do ganho de capital e confrontar com o que fora apresentado pelo contribuinte.

Com relação aos custos de aquisição das ações da Portopar pelo contribuinte, como ele não apresentou nenhuma documentação e como o administrador do fundo não tem acesso a tais informações, a Fiscalização teve que recorrer aos documentos arquivados na Jucerja (fls. 57/59).

Sua posição acionária na Portopar, conforme estatuto social, imediatamente antes da integralização é a seguinte: 199.999 ações, no valor de R\$ 199.999,00, posição essa confirmada em sua declaração de ajuste anual original 2011/2010, entregue em 27/04/2011.

Como o custo unitário das ações é R\$ 1,00, então o custo das 125.620 ações alienadas para o fundo FIP Bionergia foi de R\$ 125.620,00.

Em plena consonância com o art. 153, III, e § 2º, I, da Constituição Federal e com o art. 43, II, e §1º, do Código

Tributário Nacional, a legislação infraconstitucional prescreve que o ganho de capital auferido por pessoa física com a alienação, a qualquer título, de bens e direitos (da qual decorra diferença positiva entre o valor da alienação e o custo do objeto alienado) é fato gerador do imposto de renda, calculado pela alíquota de 15% e devido até o último dia do mês subsequente ao da sua ocorrência (tributação definitiva).

Como se pode ver, para fins tributários, na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem em alienação a qualquer título. Vale dizer que a alienação é considerada em sua acepção ampla, envolvendo toda e qualquer transmissão de bens ou direitos para outrem. E para haver ganho de capital, basta a existência de diferença positiva entre o custo de aquisição e o valor de transmissão do bem ou direito. É cristalino, pois, que o conceito de alienação também envolve a integralização de cotas em fundos de investimento, uma vez que ela, na esteira de outros contratos listados no § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, também implica a transferência de um bem ou direito para o domínio de outrem.

No caso concreto, o contribuinte transferiu valores mobiliários, ações da Portopar para Canabrava Bioenergia Fundo de Investimento em Participações - controle, CNPJ nº 12.565.053/0001-39, tendo integralizado cotas do referido fundo de investimentos, conforme boletim de subscrição.

O art. 3º da Lei nº 7.713/1988 assim dispõe, em seu § 3º: “Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.”

No presente caso, não há qualquer dúvida de que houve alienação de valores mobiliários, dado que o contribuinte transferiu a titularidade deles para um fundo de ações. Tais valores mobiliários, então, passaram a compor a carteira do fundo. Cabe examinar o disposto no art. 6º do regulamento do fundo em comento:

Artigo 6º - O Fundo é administrado pela BNY MELLON SERVIÇOS FINANCEIROS DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS S.A., instituição financeira com sede na Cidade e Estado do Rio de Janeiro, na Av. Presidente Wilson, nº 231, 11º, 13º e 17º andares (partes), inscrita no CNPJ/MF sob o nº 02.201.501/0001-6, a qual é autorizada pela CVM a exercer a atividade de administração de carteira de valores mobiliários por meio do Ato Declaratório Nº 4.620, de 19 de dezembro de 1997 (Administrador”).

Parágrafo 1o - A carteira do Fundo será gerida pela ASM ADMINISTRADORA DE RECURSOS S.A., sociedade anônima, com sede na Cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de

Janeiro, na Avenida das Américas, 700, Bloco 6. Grupo 148 (parte), Barra da Tijuca, inscrita no CNPJ/MF sob nº 04.248.117/0001-40, a qual é autorizada pela CVM a exercer a atividade de administração de carteira de valores mobiliários por meio do Ato Declaratório Nº 6.279, de 14 de fevereiro de 2001 ("Gestor").

Constata-se, então, que é a gestora do fundo, e não mais o contribuinte, quem pode negociar, em nome do fundo, os valores mobiliários. Dessa forma, fica perfeitamente caracterizada sua alienação.

Aliás, tal prerrogativa está perfeitamente determinada no art. 56 da Instrução CVM nº 409 (com alterações posteriores), transcrito às fls. 140/141.

Houve, assim, transmissão de propriedade de ativos onerosa e avaliada em dinheiro. E, de acordo com o disposto no art. 3º da Lei nº 7.713/88, havendo diferença positiva entre o valor da transmissão e o respectivo custo de aquisição, esta deve ser tributada como ganho de capital.

As ações da Portopar foram corretamente avaliadas a preço de mercado no ato da integralização, conforme determina o art. 17, § 6º, do regulamento do fundo. Não caberia, no caso em questão, aplicação do disposto no art. 23 da Lei nº 9.249/95, transcrito à fl. 141.

De acordo com o citado art. 23, uma pessoa física pode integralizar capital em uma pessoa jurídica por meio da conferência de bens ou direitos. E pode fazê-lo pelo valor desses constante em sua DAA (Declaração de Ajuste Anual) ou pelo seu valor de mercado.

Ocorre que Fundos de Investimentos não são pessoas jurídicas. Com efeito, o vocábulo "pessoa", derivado do latim persona, exprime ou designa todo ser capaz ou suscetível de direitos e obrigações. Em síntese, pessoa é quem titulariza relações jurídicas. É quem pode compor os polos ativo ou passivo de relações jurídicas. Não é o caso dos Fundos de Investimentos. Eles não contratam, não se obrigam, não titularizam obrigações jurídicas. Quem o faz são os gestores, em seu nome.

Dispõe o art. 2º da Instrução CVM nº 409/2004 (com as alterações posteriores) que "O fundo de investimento é uma comunhão de recursos, constituída sob a forma de condomínio, destinado à aplicação em títulos e valores mobiliários, bem como em quaisquer outros ativos disponíveis no mercado financeiro e de capitais, observadas as disposições desta Instrução."

É de se concluir que o art. 23 da Lei nº 9.249/95 não se aplica à integralização de cotas de Fundos de Investimentos. Em outras palavras, não é facultado ao contribuinte escolher entre dispor de seus valores mobiliários para integralização no fundo pelo valor do custo de aquisição ou pelo valor de mercado.

Aliás, um exemplo bem simplório basta para demonstrar quão ilógica seria a faculdade de se considerar o valor do custo de aquisição de valores mobiliários na integralização de cotas de fundos de investimentos. Imaginemos que três investidores qualificados (A, B e C) decidem criar um fundo de investimentos integralizando suas cotas por meio de valores mobiliários. O investidor A entregaria ações da companhia X que ele adquiriu por R\$ 1.000.000,00 e hoje valem R\$ 6.000.000,00; O investidor B disporia de ações da companhia Y que lhe custaram R\$ 2.500.000,00 e hoje valem R\$ 2.000.000,00; e o investidor C entregaria ações da companhia Z que ele comprou por R\$ 500.000,00 e atualmente valem R\$ 2.000.000,00. Uma hipotética integralização considerando-se os custos de aquisição das ações das companhias X, Y e Z levariam a uma distribuição de cotas do fundo na seguinte proporção: 25% para o investidor A; 62,5% para o investidor B e 12,5% para o investidor C.

Ocorre que a valor de mercado a distribuição de cotas do fundo seria feita da seguinte forma:

60% para o investidor A; 20% para o investidor B e 20% para o investidor C. Por óbvio, esse fundo de investimentos jamais seria criado. Pelo menos não com as ações pertencentes aos investidores A e C.

De qualquer forma, na presente situação, os valores mobiliários do Sr. Ludovico foram corretamente entregues, para integralização de cotas no FIP - Bionergia, a valor de mercado, conforme laudos de avaliação já citados.

Em observância à sua competência legal de regulamentar as matérias expressamente previstas na Lei nº 6.385/76, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) emitiu a Instrução nº 438/2006 (alterada pela Instrução nº 465/2008) que aprovou o Plano Contábil dos Fundos de Investimentos. Tal Plano, em seu capítulo 1, seção 2 dispõe:

1. Disposições Gerais

1 - Os ativos integrantes das carteiras dos fundos de investimento devem ser registrados pelo valor efetivamente contratado ou pago, e ajustados, diariamente, ao valor de mercado, reconhecendo-se contabilmente a valorização ou a desvalorização em contrapartida à adequada conta de receita ou despesa, no resultado do período.

Assim, diante do regramento determinado pela CVM, os valores mobiliários alienados pelo contribuinte para integralização de cotas no fundo deveriam ser (como, de fato, foram) marcados a valor de mercado.

Para não deixar qualquer dúvida a esse respeito, a Receita Federal do Brasil editou o Ato Declaratório Interpretativo nº 07, de 24/05/2007, abaixo transcrito:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL-SUBSTITUTO, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto nos arts. 3º, 16, 19 e 20 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e no art. 23 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.001281/2007-43, declara:

Artigo único. O imposto de renda devido sobre o ganho de capital apurado na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos por meio da entrega de títulos ou valores mobiliários deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente à data da integralização à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º Na hipótese de que trata o caput, considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de mercado dos títulos ou valores mobiliários alienados, na data da integralização das cotas, e o respectivo custo de aquisição.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço informado pelo contribuinte, sempre que não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado.

Há, ainda, outro ponto de fundamental importância que deve ser abordado.

É que a tributação da diferença positiva entre o valor da transmissão e o respectivo custo de aquisição como ganho de capital independe da existência de fluxo financeiro. De fato, a legislação tributária dispõe que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incide sempre que houver aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. A lei, ao definir o fato gerador do imposto, não se reporta à disponibilidade financeira, mas à disponibilidade econômica ou jurídica (art. 43 do CTN).

Tanto é assim que o art. 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seus incisos IV e XIII, traz exemplificativamente hipóteses de incidência em que não há percepção do valor em dinheiro.

Aliás, um simples exemplo é suficiente para mostrar o que poderia acontecer caso a legislação tributária exigisse a ocorrência de disponibilidade financeira em vez da disponibilidade econômica ou jurídica de renda nessa situação. Imagine que o Investidor I tenha adquirido ações da companhia C em 02/01/2007 pelo valor de R\$ 1.000.000,00. Em 02/01/2009, o valor de mercado das ações da companhia C era de R\$ 10.000.000,00 e o investidor I decidiu integralizá-las em um fundo X, tendo recebido 10.000.000 cotas de R\$ 1,00 cada uma. Em 02/01/2015, o investidor I resgatou suas cotas em razão de liquidação do fundo. Na ocasião, o valor total dessas cotas era de R\$ 12.000.000,00.

Considerando-se que, no exemplo, o fundo X é idêntico ao Fundo de Investimento FIP Bionergia, vejamos o que diz o regulamento deste acerca da tributação do resgate de cotas:

II - Na hipótese de resgate das cotas por ocasião do encerramento do prazo de duração do FUNDO ou sua liquidação, o rendimento será constituído pela diferença positiva entre o valor de resgate e o custo de aquisição das cotas, sendo tributado na fonte na forma e alíquotas a seguir descritos: (grifamos)

- 1. 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) para prazo de aplicação de até 180 (cento e oitenta) dias;*
- 2. 20% (vinte por cento) para prazo de aplicação de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias;*
- 3. 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) para prazo de aplicação de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias; e*
- 4. 15% (quinze por cento) para prazo de aplicação superior a 720 (setecentos e vinte) dias.*

No exemplo acima, o custo de aquisição das cotas é o valor de mercado pelo qual as ações da companhia C foram entregues ao fundo na integralização dessas, ou seja, R\$ 10.000.000,00. E o valor do resgate, R\$ 12.000.000,00. Assim, seriam retidos na fonte a quantia de R\$ 300.000,00 (15% x R\$ 2.000.000,00). E quanto à valorização das ações da companhia C de R\$ 1.000.000,00 para R\$ 10.000.000,00? O IR sobre esse ganho de capital já não poderia mais ser lançado pela RFB porque as ações foram adquiridas pelo investidor I em 02/01/2007 e alienadas em 02/01/2009 (com a integralização das cotas do fundo X). Em outras palavras, em 02/01/2015 teria ocorrido a perda do direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário decorrente da alienação das ações da companhia C em 02/01/2009.

Então, caso a legislação tributária exigisse a existência de disponibilidade financeira para definir a ocorrência do fato gerador de ganho de capital, bastaria a qualquer investidor qualificado pessoa física (ver art. 109, IV, da Instrução CVM nº 409/2004 e alterações posteriores) constituir um fundo de investimentos com a entrega de ações na integralização das cotas do fundo e aguardar cinco anos para resgatar suas cotas que estaria livre do IR sobre a valorização das ações ocorrida entre sua aquisição e a entrega delas para a constituição do fundo. Contudo, sabiamente, o legislador, ao definir o fato gerador do imposto, não se reportou à disponibilidade financeira, e sim à disponibilidade econômica ou jurídica (art. 43 do CTN).

Diante do exposto, é indubitável que o Sr. Ludovico auferiu ganho de capital decorrente da diferença positiva entre o valor

de mercado dos valores mobiliários alienados, conforme a seguir:

Valor de Venda: R\$ 190.000.250,00

(-) Custo de Aquisição: R\$ 125.620,00

= Ganho de Capital: R\$ 189.874.630,00

Dessa forma, a Fiscalização procedeu à lavratura do Termo de Verificação Fiscal e do Auto de Infração, no qual foram lançados os créditos tributários relativos às infrações apuradas pelo Fisco.

O Auto de Infração detalha os valores lançados, a título de imposto e juros, e também consigna os pertinentes enquadramentos legais.

A multa de ofício é exigível nos casos de lançamento de ofício, ou seja, quando não há espontaneidade do contribuinte, por falta de pagamento ou recolhimento de tributo ou contribuição, entre outras hipóteses, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com as alterações posteriores.

A multa de ofício tem, atualmente, duas alíquotas, 75% (Inciso I do art. 44) e 150% (§1º do art. 44), aquela de aplicação genérica e esta última aplicada nos casos em que houver intuito de fraude. A primeira delas tem natureza material, ou seja, verificado o fato concreto, aplica-se a multa, sem considerar a natureza volitiva do descumprimento da legislação.

A multa de ofício aplicada ao caso teve como fato gerador a omissão de ganho de capital na integralização de valores mobiliários em fundos de investimento, não tendo qualquer relação com o intuito do contribuinte. Assim, sobre os valores de impostos a recolher encontrados pelo Fisco incidiu, primeiramente, multa de ofício no percentual de 75%; porém como não houve atendimento às intimações, e conforme disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, este percentual foi aumentado pela metade.

Assim, sobre os valores de imposto a recolher encontrados pelo Fisco incidiu multa de ofício agravada no percentual de 112,5%.

O contribuinte sujeita-se ainda ao pagamento dos juros de mora, calculados de acordo com a variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente e aprovada pelo art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 20/10/2016 (fls. 165/166), o contribuinte apresentou, em 21/11/2016, por intermédio de mandatário (procuração à fl. 222), a impugnação de fls. 170/219, abaixo resumida.

Da nulidade do lançamento.

Do Termo nº 01 – Início de Procedimento Fiscal (fls. 31/36) consta que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 0618500-2015-00211-0 foi emitido e assinado pela Senhora Delegada-Adjunta da Delegacia de Maiores Contribuintes em BH/MG, mediante utilização de certificado digital.

Registre-se que a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) de fls. 64/65 também foi lavrada pela Delegada-Adjunta da Delegacia de Maiores Contribuintes em BH/MG, como se extrai da simples leitura do documento.

O procedimento de emissão do TDPF é disciplinado pelo Decreto nº 3.724/01, com as alterações do Decreto nº 8.303/14, e pela Portaria RFB nº 1.687/14.

Da interpretação dos dispositivos desses diplomas transcritos às fls. 177/178, podem-se extrair as seguintes constatações.

1. Regra geral: o TDPF é pré-requisito para o início do procedimento fiscal (art. 2º, caput, do Decreto nº 3.724/01 c/c art. 4º, caput e §§, da Portaria RFB nº 1.687/14);

2. É atribuição do Secretário da RFB estabelecer quais autoridades são competentes para lavrar o TDPF (art. 2º, § 4º, do Decreto 3.724/01);

3. Dentre as autoridades competentes para a expedição do TDPF, o Secretário da RFB relacionou os Delegados da RFB (art. 7º, IV, da Portaria RFB nº 1.687/14);

4. Ante a multiplicidade de Delegacias da RFB no território nacional, houve por bem o Secretário concretizar o princípio da territorialidade e restringir a competência das autoridades à respectiva jurisdição (art. 7º, § 1º, da Portaria RFB nº 1.687/14);

e

5. Excepcionalmente, um procedimento fiscal pode ser conduzido por uma autoridade fiscal de Região Fiscal diferente da jurisdição do contribuinte, desde que atendidos os seguintes requisitos:

5.1. Expedição de Ordem de Serviço ou documento equivalente por determinados Coordenadores da RFB (art. 7º, § 5º, parte inicial, da Portaria RFB nº 1.687/14);

5.2. Manifestação da Superintendência Fiscal que jurisdiciona o contribuinte (art. 7º, § 5º, parte final, da Portaria RFB 1.687/14);

5.3. Somente após a expedição da Ordem de Serviço ou de documento equivalente é que o TDPF poderá ser expedido (art. 7º, § 6º, da Portaria RFB 1.687/14); e

5.4. O TDPF tem de ser lavrado pelo Delegado da jurisdição do contribuinte (art. 7º, § 6º, da Portaria RFB 1.687/14).

Entretanto, no caso em tela, embora o procedimento fiscal tenha sido conduzido por Auditor em exercício na 6ª Região Fiscal (Estado de Minas Gerais) e o contribuinte submeta-se à 7ª Região Fiscal (Estados do Rio de Janeiro e do Espírito Santo), não houve emissão de Ordem de Serviço, não houve manifestação do Superintendente da 7ª RF, e o TDPF foi lavrado por autoridade de jurisdição diversa daquela do contribuinte, qual seja, o Delegado da Demac em Belo Horizonte/MG. Ou seja, nenhum dos requisitos estabelecidos na Portaria foi cumprido.

Nem se diga que pode ser o caso de delegação de competência da DRF/Rio de Janeiro (ou mesmo da Superintendência da 7ª RF) para a Demac/Belo Horizonte, pois o § 3º do art. 7º da Portaria 1.687/14 elenca as possibilidades de delegação da competência e lá não há hipótese alguma na qual seja possível enquadrar a presente situação concreta.

Tampouco se pode cogitar a possibilidade de existência meramente eletrônica da Ordem de Serviço inexistente (§ 10 do art. 7º da Portaria nº 1.687/14). A uma porque não há nos autos qualquer elemento que sugira ter ocorrido este procedimento. A duas porque tal possibilidade não tem o condão de alterar o fato de o TDPF ter sido lavrado por autoridade de jurisdição distinta da do contribuinte.

Menos ainda cabe tentar salvar o procedimento sob o argumento de se tratar de competência concorrente, pois se assim fosse, a segurança jurídica – elemento essencial para a efetividade de qualquer relação jurídica, inclusive a tributária – imporia ao Fisco o dever principiológico de, ao inaugurar o procedimento fiscal, motivar a via do feito a unidade territorial diversa daquela do contribuinte, de sorte a afastar incertezas sobre a higidez do ato administrativo.

Perceba-se, pois, que se trata de algo bem maior do que a mera possibilidade de validação da existência formal de determinado TDPF por meio de consulta ao site da RFB.

Nesse mister, vale observar que o § 6º do art. 7º da Portaria 1.687/14 – que dispunha que a autoridade competente para lavrar o TDPF em relação aos casos de fiscalização conduzida por Auditor de outra jurisdição era a autoridade da jurisdição do contribuinte – teve a sua redação alterada para passar tal atribuição à autoridade da jurisdição do Auditor, conforme o seguinte:

§ 6o Depois da expedição da Ordem de Serviço ou ato equivalente referido no § 5o, a própria unidade solicitante emitirá o TDPF.

Ocorre que a referida alteração foi promovida pela Portaria RFB nº 1718, de 8 de dezembro de 2015, e o TDPF do presente caso foi gerado em 14 de maio de 2015!

Logo, deveria ter sido lavrado pelo Delegado da DRF/Rio de Janeiro ou da Demac/Rio de Janeiro, e não pelo Delegado da Demac/Belo Horizonte.

Ademais, tal alteração normativa só vem demonstrar que a questão da Unidade da Fazenda habilitada para a emissão do TDPF não é algo de pequena importância ou uma formalidade menor. Se assim o fosse, não careceria envidar esforços para emendar a Portaria.

Assim, à luz do § 6o (vigente à época) do art. 7o da Portaria nº 1.687/14, o TDPF foi lavrado por autoridade incompetente.

Em relação à RMF também se extraem observações importantes do art. 4º do Decreto nº 3.724/01 (transcrito às fls. 182/183):

1. A RMF é o instrumento hábil para a requisição de dados de interesse da fiscalização direcionado a instituições financeiras e equiparadas (Decreto nº 3.724/01, arts. 2o, § 5º, e 4o, § 1o);

2. A autoridade competente para a lavratura da RMF é a da jurisdição do contribuinte (Decreto nº 3.724/01, arts. 2o, § 4o, e 4o, caput, c/c Portaria RFB nº 1.687/14, art. 7o, §§ 1o e 6o); e

3. A emissão da RMF possui os seguintes requisitos:

3.1. Ser precedida de intimação ao sujeito passivo para a prestação direta das mesmas informações, que serão objeto de requisição à instituição financeira (Decreto nº 3.724/01, art. 4o, § 2o); e

3.2. Ser expedida com base em relatório circunstanciado elaborado pelo Auditor responsável pela fiscalização (ou o seu Supervisor), do qual tem de constar, de forma precisa e clara, a motivação da propositura da RMF sob o prisma da proporcionalidade da medida (Decreto nº 3.724/01, art. 4o, § 2o).

Do exposto, o que se extrai inicialmente é que, tendo a RMF sido lavrada por Delegado de jurisdição diversa da do contribuinte, o ato foi praticado por autoridade incompetente.

Não bastasse tal fato, a Fiscalização cumpriu apenas um dos dois requisitos legais exigidos para a emissão da RMF, qual seja, a intimação prévia do contribuinte para a prestação das informações desejadas. Porém, deixou de elaborar o relatório circunstanciado, cuja existência constitui requisito básico para a validade do próprio ato, como dispõe o Decreto nº 3.724/01.

O lançamento é atividade administrativa plenamente vinculada à lei (art. 142, parágrafo único, do CTN), não podendo a autoridade lançadora deixar de cumprir um comando normativo claro e direto sem que disso resulte a nulidade do feito.

Não há como se cogitar sorte diversa da nulidade para a RMF emitida sem a concretização de todos os seus requisitos legais.

É claro que essa questão somente será enfrentada na eventualidade de não se concordar com a patente incompetência da autoridade que lavrou o TDPF e a RMF. É que tal vício é igualmente ensejador de nulidade, que contamina não só o respectivo ato, como todos os que dele resultaram, no caso, toda a continuidade do procedimento fiscal. É o que impõe o Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, em seus arts. 59 e 61, transcritos às fls. 185/186.

Além desses vícios, é evidente o prejuízo à defesa do contribuinte quando fiscalizado por Auditor fora de sua jurisdição.

Nesta situação, a autoridade remotamente instalada limita-se a exarar comandos formais e nada triviais para o “homem médio”, sem que o sujeito passivo tenha um locus na região de seu domicílio para dialogar com aquele que poderá vir a formular contra ele uma exigência fiscal incorreta, lhe impondo, por conseguinte, um ônus pesado e injusto.

O Auditor assumiu que teria ocorrido uma sucessão de ruídos de comunicação como tentativa de embaraço à fiscalização, do que resultou inadequado agravamento da multa de ofício. Houvesse a autoridade intimado presencialmente o contribuinte, certamente teria percebido o alcance das singelas, porém sinceras palavras que este lhe dirigiu na correspondência de fl. 46.

Além disso, é meramente retórico sustentar que o procedimento fiscal é apenas uma fase inquisitorial do processo, de forma que, supostamente, nada que represente obstáculo para a manifestação do contribuinte no curso do procedimento deva ser considerado óbice à ampla defesa.

Assim, também com fulcro na preterição do direito de defesa no curso do procedimento fiscal que instrui estes autos, pugna-se pela nulidade do lançamento fundada na segunda parte do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Da inocorrência de transferência da titularidade das ações Fundos de investimentos não são pessoas jurídicas, como reconhece o próprio Auditor no item 4.3.11 do Termo de Verificação Fiscal. Eles estão fora do rol de pessoas jurídicas admitido no ordenamento jurídico, consoante se depreende dos arts. 40 e 44 do Código Civil (transcritos à fl. 190).

Já em seu art. 1º, o Código Civil estabelece que “Toda pessoa é capaz de direitos e deveres na ordem civil”.

A não caracterização de determinada entidade como pessoa jurídica de direito privado tem como consequência imediata a subtração de sua personalidade.

Os Fundos de Investimentos não possuem personalidade jurídica, não podendo, por conseguinte, titularizar patrimônio.

E é por esta razão que se pode afirmar, com respaldo na lei, que não houve transferência de propriedade, ou, como declara o próprio Auditor-Fiscal “alienação considerada em sua acepção ampla”.

O que houve, na prática, foi a transferência da custódia das ações de uma sociedade anônima fechada (Portopar), de propriedade do contribuinte, para um fundo de investimentos (FIP Bioenergia), e a contratação de um serviço de administração profissional de patrimônio.

Ao transferir a custódia de parte de suas ações Portopar para o FIP Bioenergia, a única consequência jurídica é a perda da posse direta desses títulos por parte do contribuinte, mas nunca da propriedade nem da posse indireta.

A finalidade dessa transferência de custódia é: 1) viabilizar a gestão profissional do patrimônio; e 2) possibilitar o auferimento de rendimentos que só seriam possíveis de obter exatamente pela conjugação do patrimônio próprio com o de terceiros, todos confiados ao Fundo do Investimento.

Já a contrapartida dessa transferência de custódia é a obtenção de cotas do fundo de investimento, por meio do qual o investidor será remunerado, de acordo com a performance que a gestão profissional alcançará para o seu patrimônio.

Sob o ponto de vista do negócio jurídico em questão, o contribuinte teria contratado “serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito” (item 15 da Lista de Serviços da Lei Complementar Nacional nº 116/03).

Mais especificamente, o contribuinte teria contratado a: (i) “custódia em geral inclusive de títulos e valores mobiliários” (item 15.12 da Lista de Serviços da LCP nº 116/03); e (ii) “administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres” (item 15.01, da Lista de Serviços da LCP nº 116/03).

Juridicamente, há uma outorga de mandato pelo investidor em favor do administrador para que este o represente em decisões de natureza de investimento e cunho empresarial, mas não a “alienação” do ativo.

O próprio Auditor manifesta subliminarmente a consciência da não transferência da propriedade e sim da custódia das ações. É

o que se percebe quando ele afirma que o contribuinte permaneceu como “acionista indiretamente da Portopar”, bem assim quando transcreve no Termo de Verificação Fiscal inúmeros dispositivos normativos – tais como: regulamento do FIP Bioenergia e Instruções Normativas da CVM – que só fazem destacar que administradores e gestores de Fundos de Investimentos são prestadores de serviços que operam em favor da melhor performance financeira dos ativos de propriedade dos cotistas, os quais se encontram custodiados no Fundo.

O Auditor sustenta estar compreendida nas atribuições da gestão do Fundo poderes para “negociar, em nome do fundo de investimento, os ativos financeiros do fundo” (Instrução CVM nº 409/04, art. 56, § 2º, inciso I).

Pois bem. É preciso entender que há diferença entre a “administração” e “gestão” de um fundo de investimento.

A primeira é atividade maior do que a segunda.

A “administração” promove a interface entre o Fundo de investimento e os seus cotistas e “compreende o conjunto de serviços relacionados direta ou indiretamente ao funcionamento do fundo” (Instrução CVM nº 409/04, art. 56, caput).

Dentre esses serviços, existe um que pode ser terceirizado, qual seja, a “gestão” da carteira. “O administrador poderá contratar, em nome do fundo, terceiros devidamente habilitados e autorizados para prestar os seguintes serviços, com a exclusão de quaisquer outros não listados: I - a gestão da carteira do fundo” (Instrução CVM nº 409/04, art. 56, § 1º, inciso I).

Isto explica porque a redação do inciso I do § 2º do art. 56 da Instrução

CVM nº 409/04 permite ao gestor “negociar, em nome do fundo de investimentos, os ativos”.

Longe de significar que os fundos de investimento são os proprietários dos ativos, apenas indica que o “gestor” pode praticar atos autorizados pela “administração” do Fundo, os quais foram antes consentidos pelo proprietário do ativo, ora cotista do Fundo.

Afinal, cada Fundo possui regulamento próprio e em tal instrumento há de constar a possibilidade ou não de alienação dos ativos dos cotistas do Fundo.

Compreendido isso, o receio maior do Auditor, qual seja, a negociação dos ativos (no caso, ações da Portopar) pelo fundo de investimento encobrindo o “ganho de capital” quando da transferência da custódia pelo proprietário não tem o menor fundamento jurídico.

É que o fato gerador do “ganho de capital” somente se concretiza com a transferência (alienação) efetiva da propriedade, que, por sua vez, só ocorrerá no momento em que o

contribuinte alienar as cotas que detém do Fundo para terceiros, sem qualquer possibilidade de se falar em decadência do direito da Fazenda Pública tributar o aludido ganho.

Do regime de tributação da pessoa física.

O IRPF é disciplinado pelas Leis Federais nº 7.713/88, 8.023/90, 8.134/90, 8.218/91 e 9.250/95, delas se extraindo os comandos basilares do RIR/99 na parte em que compila as normas do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF.

A partir da Lei nº 7.713/88, precisamente do seu art. 3º, § 4º, se obtém a regra matriz do art. 38, parágrafo único, do RIR/99, que dispõe sobre o regime de tributação das pessoas naturais: “Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.”

No mesmo sentido dispõe o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.250/95:

“O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.”

Assim, a legislação em vigor é suficientemente clara ao fixar, quanto ao aspecto temporal, que o IRPF deve ser balizado pelo regime de caixa.

Neste ponto, duas questões podem causar desconforto: 1a) Como harmonizar o comando do ordenamento jurídico – no sentido de ser o regime de caixa o aplicável à pessoa física – com o Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 07/07; e 2a) Qual a extensão da aparente exceção ao regime de caixa para pessoas físicas contidas no art. 55 do RIR/99?

A primeira questão começa a ser respondida com a necessária inversão de seus termos: o ADI/RFB nº 07/07, enquanto ato administrativo da RFB, deve se harmonizar com a Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º (RIR/99, art. 38, parágrafo único); Lei nº 9.250/95, art. 3º, parágrafo único; e, ainda com mais evidência com o CTN, art. 43. E não o contrário.

Assim, em interpretação conforme a lei, o que se conclui é que o ADI/RFB nº 07/07 cuida da apuração do ganho de capital de pessoas jurídicas – que diferentemente das pessoas físicas estão fora do regime de caixa – no processo de integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos por meio da entrega de títulos ou valores mobiliários.

Abarcar as pessoas físicas no contexto do ADI/RFB nº 07/07, mais do que ferir a razoabilidade, é fazer preponderar ato administrativo, emanado unilateralmente e no interesse da própria Administração Pública, sobre a lei emanada do Poder Parlamentar e sancionada pelo Chefe do Poder Executivo, o que em hipótese alguma pode se aceitar.

Ademais, cumpre observar que o próprio ADI/RFB nº 07/07 está inserido no âmbito do processo administrativo nº 10168.001281/2007-43, que trata da tributação de pessoa jurídica que integralizou capital em Fundo com valores mobiliários.

Não se trata de alterar o alcance de ato administrativo infralegal, mas de adequá-lo à legislação que lhe serve de fundamento.

A segunda questão destina-se a desfazer a aparente tentativa por parte do Auditor de aplicar o regime de competência às pessoas físicas, quando mencionou os incisos IV e XIII do art. 55 do RIR/99 (transcritos à fl. 202) como “hipóteses de incidência em que não há percepção do valor em dinheiro”.

Essas aparentes exceções ao regime de caixa para a pessoa física, em verdade, cuidam de mera flexibilização da regra para que da justa tributação não escapem duas situações de potencial burla ao IRPF:

1. Inciso IV: a realização de pagamento em utilidades. Ocorre quando a fonte pagadora, em substituição ao pagamento da renda ou rendimento em dinheiro, realiza a entrega de bens ou direitos de equivalente expressão monetária. Trata-se de situação frequente na esfera laboral, não deixando o Direito do Trabalho de equiparar o “salário utilidade” ao salário em espécie.

2. Inciso XIII: é a tributação do enriquecimento sem causa. Se a pessoa física não consegue justificar o seu incremento patrimonial com a contrapartida de qualquer espécie de remuneração recebida monetariamente, presume-se que o acréscimo de patrimônio se deu com o emprego de dinheiro, que, se explicitada a sua origem, seria tributado, exigindo-se, de ofício, o tributo sobre o valor equivalente ao incremento patrimonial.

O inciso XIII do art. 55 do RIR/99 encontra seu fundamento jurídico na regra matriz do art. 26 da Lei nº 4.506/64 (transcrito à fl. 203).

Já o inciso IV do art. 55 do RIR/99 encontra seu fundamento jurídico na norma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88 (transcrito à fl. 203)

No presente caso, não estamos diante de rendimento derivado de atividades ou transações ilícitas, e nem se consegue apontar qual benefício monetário o contribuinte teria obtido na transferência das ações. Logo, volta-se à regra geral do regime de caixa.

Por fim, para corroborar com todo o exposto, transcreve-se à fl. 204 entendimento recente do CARF, no sentido de que pessoa física sujeita-se ao regime de caixa.

Com tais premissas assentadas é que o contribuinte retificou a sua DIRPF para refletir o valor histórico dos ativos e somente apurar ganho de capital contra o efetivo fluxo financeiro em caso de alienação. Algo que não ocorreu até o presente momento.

Isto significa dizer que o ganho de capital está diferido para o momento em que o contribuinte efetivamente alienar os seus bens (cotas do fundo de investimento). Somente nesta ocasião é que o tributo passa a ser devido pelo contribuinte em homenagem à regra geral do regime de caixa aplicável às pessoas físicas.

Trata-se de harmonizar a regra geral prevista em inúmeros diplomas legais (aplicação do regime de caixa para as pessoas físicas) com a implementação da faculdade outorgada pela IN SRF 84/01 (a pessoa física pode optar pela adoção do valor histórico ou qualquer outro valor distinto para fins de apuração de eventual ganho de capital).

Da indevida multa de ofício (112,5%)

No item 2 do Termo de Verificação Fiscal é narrada a sequência de correspondências enviadas pela RFB ao contribuinte, ora recebidas, ora recusadas, com a informação de “mudou-se”.

Passa-se, agora, a cotejar a narrativa fiscal no item 2 do TVF com a verdade dos fatos e a jurisprudência sobre o tema.

A cronologia das correspondências postadas, todas para o endereço cadastral do contribuinte está descrita na tabela de fls. 207/208. A partir dela, bem como dos documentos constantes dos autos, extrai-se o seguinte:

1. As correspondências de 02/06/2015 a 27/08/2015 (sequenciais 1 a 3 na tabela citada) foram regularmente recebidas pelo contribuinte; e as que traziam algo além da mera informação de continuidade do procedimento fiscal foram respondidas com os esclarecimentos que o contribuinte foi capaz de prestar.

2. As correspondências de 20/10/2015 e 16/12/2015 (sequenciais 4 e 5 na tabela citada) foram devolvidas com a informação “mudou-se” ao remetente. Ambas foram recebidas pela pessoa identificada como “Marcelo”, que não recebeu nenhuma outra correspondência da RFB destinada ao contribuinte.

3. As correspondências de 28/04/2016 (sequenciais 6 a 9 na tabela acima) foram recebidas pelo contribuinte e respondidas com os esclarecimentos que ele foi capaz de prestar.

A partir de tais fatos, o Auditor construiu ilações. Passa-se a desconstruir agora, uma a uma, todas essas inverdades.

A primeira e mais branda inverdade do Auditor é quando, num arranjo de palavras, faz crer ao leitor do TVF que teria concedido 30 dias de prorrogação do prazo para atendimento à

intimação do Termo nº 01, mas o contribuinte teria se valido de uma dilação de 55 dias.

Isto não é verdade. O Termo nº 2 diz claramente que os 30 dias de prorrogação seriam contados da data da sua ciência, que se deu em 07/07/2015. Por conseguinte, a segunda resposta do contribuinte foi absolutamente tempestiva (emitida em 27/02/2015), tanto quanto a primeira (que solicitou a prorrogação), mas só esta o Auditor explicitou ter sido tempestiva. No caso da segunda resposta, a autoridade tentou induzir o entendimento de que o contribuinte teria desrespeitado o seu comando de responder em até 30 dias e teria se arvorado em utilizar quase que a totalidade do prazo que solicitou originariamente de 60 dias, respondendo em 55 dias, conforme itens 2.3 a 2.6 do TVF, transcritos à fl. 210.

A segunda inverdade consistiu no fato de o Auditor, por ter achado os esclarecimentos do contribuinte “superficiais” e desacompanhados da documentação técnica solicitada, ter concluído que restou caracterizado “evidente” propósito de embaraçar a auditoria.

Novamente, isto é falso! Se a resposta não veio a contento da autoridade, ela deveria ter esmiuçado as suas questões e/ou agido para que o contribuinte adicionasse informações de proveito do procedimento fiscal.

O Auditor repete à exaustão no TVF que o endereço cadastral do contribuinte se manteve o mesmo durante todo o tempo, mas ignora a existência de um número de telefone válido na mesma tela de cadastro que ele exibiu mais de uma vez em seu relatório.

Por esse número, com facilidade, falaria com o contribuinte. Mas, parecendo só ter percebido essa falha no encerramento da ação fiscal, o Auditor nem sequer quis preencher o campo “telefone” na identificação do sujeito passivo no TVF, como se tal informação nunca lhe tivesse estado disponível.

Ora, estamos falando de um lançamento que, com encargos, supera a cifra de R\$ 74 milhões (e formulado contra um sujeito passivo de patrimônio declarado pouco superior a R\$ 100 mil). Será que um crédito tributário dessa monta, para que fosse corretamente constituído, não valeria o esforço de uma ligação telefônica por parte do Auditor?

Ou mesmo uma diligência no Rio de Janeiro para que o contribuinte detalhasse mais sua resposta e/ou indicasse quem poderia fazê-lo?

Mas o Auditor preferiu o atalho de oficiar a Jucerja e emitir a RMF (viciada, diga-se) para o BNY Mellon (administrador do FIP) e legitimar seu salto na instrução do caso com uma fala “premonitória” segundo a qual, a medir pela primeira resposta do contribuinte, este nada informaria a contento.

Ademais, não é razoável que o Auditor espere que um “homem médio” – menos ainda o contribuinte que busca auxílio com familiares para elaborar as suas DIRPFs – saiba responder com proficiência questões como as formuladas no Termo nº 01.

Fato é que o atendimento à intimação fiscal, ainda que de forma insuficiente para a expectativa do Auditor, descaracteriza a hipótese de agravamento da multa de ofício, mormente se a partir da dita resposta “insuficiente” a autoridade fiscal nada retornou para questionar o contribuinte.

Os acórdãos do CARF, cujas ementas se transcrevem às fls. 212/213, revelam de forma inequívoca a posição dominante naquele Conselho de que não cabe o agravamento da multa de ofício quando o contribuinte apresenta resposta à intimação, mesmo que seu conteúdo não seja considerado satisfatório.

Não bastasse, é assente na jurisprudência administrativa que a multa agravada só tem lugar quando a relutância do sujeito passivo é de tal ordem que importa subtrair ao Fisco informações necessárias para a apuração do crédito tributário.

Não fosse assim, qualquer situação que ensejasse, por exemplo, a glosa de uma despesa ou a tributação de uma receita calcadas na falta de documentação que desconstituisse a intenção do Fisco acarretaria necessário agravamento da multa de ofício.

Se assim entendesse o legislador, teria expressamente consignado que a não apresentação de documentos daria azo à majoração da penalidade. É assim que o CARF tem se posicionado:

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - Descabe o agravamento da multa de ofício quando a ausência de apresentação dos livros e documentos não traz prejuízo ao fisco para a quantificação da matéria tributável. (Acórdão 101 - 96.705, em 18/04/2008)

Ainda que se cogitasse o agravamento pela não entrega dos documentos solicitados (que o contribuinte não soube identificar quais seriam), a informação pretendida pelo Auditor é, por força de lei, passível de ser obtida pela fiscalização diretamente junto às instituições financeiras. E foi exatamente isso que ocorreu no caso concreto (ainda que pela via transversa de RMFs viciadas), não havendo, por isso, que se falar em prejuízo à ação fiscal.

Essa é a orientação do CARF, conforme jurisprudência transcrita à fl. 214.

Assim, depreende-se que o agravamento da multa de ofício pressupõe a ocorrência de embaraço à auditoria, fruto da opção do legislador no sentido de bem imputar uma reprimenda mais severa à conduta do sujeito passivo que coloca obstáculos à atividade fiscalizatória, o que, a toda evidência, não se extrai dos presentes autos.

Cumpre, ainda, destacar que o § 2º do art. 19 da Lei nº 3.470/58 (transcrito à fl. 214), alterado pelo art. 71 da MP nº 2.158-35/01, afasta a aplicação da multa agravada em situações como aquelas em que o sujeito passivo deixa de apresentar documentos que são de posse de terceiros, como é o caso da documentação técnico-financeira solicitada pelo Auditor no presente processo.

A terceira inverdade foi cometida quando o Auditor narrou as remessas dos Termos nos 3, 4 e 5 como “tentativas de se obter a documentação através do Sr. Ludovico”, quando, em verdade, o teor desses Termos (fls. 47, 50 e 54) era simplesmente o de um texto que dava ciência ao contribuinte da continuidade da auditoria.

De tais termos, o melhor entendimento que se pode extrair é que o Auditor estava informando que continuava pesquisando e cruzando informações, e que o contribuinte deveria aguardar o encerramento do feito ou nova solicitação de informações.

O Auditor lavrou cinco termos destinados ao contribuinte e apenas dois não foram recebidos, tendo ambas as correspondências devolvidas sido despachadas de volta pelo mesmo funcionário do condomínio, de nome “Marcelo”.

Os ARs de fls. 51/53 e 55/56 demonstram isso. Interessante é que o Auditor percebeu que (quase) todos os ARs regularmente recebidos o foram pelo mesmo funcionário (“José Humberto”), mas não notou que os dois ARs devolvidos foram tratados assim por interpretação de apenas um único funcionário (o “Marcelo”).

O que não é nada natural é o Auditor-Fiscal imaginar que uma correspondência fechada possa ser identificada como sendo oriunda de um procedimento especial de fiscalização – conduzido pela Demac/BH – ou de um procedimento ordinário de fiscalização (malha fiscal) – tratado pela DRF/RJ.

Para o “homem médio”, todos esses envelopes são apenas “cartas da Receita Federal”, não podendo presumir que o morador fosse capaz de distinguir a correspondência de uma Delegacia em relação a outra.

Ao contrário, a julgar pela aparência externa da correspondência da DRF/RJ (reproduzida à fl. 217), o mais provável seria imaginar que se tratava de continuidade do procedimento fiscal conduzido pela RFB de Belo Horizonte.

Ora, em que parte do envelope está escrito que o remetente é a DRF/RJ (ou pelo menos não era a Demac/BH)? Em nenhuma!

Ao contrário: o endereço de devolução é identificado como “CEE Belo Horizonte/DR/MG”; portanto, se houvesse o “claro propósito em atrapalhar o procedimento fiscal iniciado pela Demac”, por meio da “tentativa de não atendimento às intimações emitidas por esta delegacia (Demac BH)”, a conduta

coerente seria prestar a informação de mudança de domicílio para as quatro intimações da DRF/RJ.

Da conclusão

De tão eivado de vícios, há razões tanto para o veredicto de nulidade como de improcedência do lançamento.

Há de se considerar, contudo, o disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, de modo que, não obstante todas as razões para a nulidade do lançamento, o julgador está autorizado pelo ordenamento jurídico em vigor a declarar a improcedência do feito fiscal, ante todas as impropriedades aduzidas nas razões de mérito.

Do pedido

Em face de todo o exposto, tendo-se demonstrado que o lançamento ora impugnado carece de quaisquer fundamentos que o justifique, requer o impugnante seja provida a impugnação, declarando-se integralmente nulo ou improcedente o lançamento fiscal.

2 – A decisão da DRJ julgou procedente em parte a Impugnação do contribuinte, conforme decisão ementada abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

PRELIMINAR DE NULIDADE. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o Fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em contraditório e ampla defesa, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO. RESPOSTA INSATISFATÓRIA À INTIMAÇÃO.

É incabível o agravamento da multa de ofício quando a pessoa física fiscalizada responde, ainda que de forma insatisfatória, à intimação da fiscalização.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE AÇÕES/QUOTAS NÃO NEGOCIADAS EM BOLSA DE VALORES.

O imposto de renda devido sobre o ganho de capital apurado na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos por

meio da entrega de títulos ou valores mobiliários deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente à data da integralização à alíquota de 15% (quinze por cento).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

3 – Seguiu-se recurso voluntário do contribuinte às fls. 309/328 e recurso de ofício em vista da desoneração de parte do crédito tributário em valor acima do patamar legal. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 - Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade. Portanto, deles conheço e inicio a análise e julgamento pelo recurso de ofício.

Recurso de Ofício

5 - Quanto ao recurso de ofício, é proveniente da desoneração do valor de R\$ R\$ 10.680.447,94 relativo ao fato da multa de ofício agravada para 112% pelo fato do contribuinte na visão da fiscalização ter dificultado a fiscalização e não ter respondido de forma efetiva a intimação enviada no domicílio do contribuinte na época.

6 - A decisão de piso que exonerou tal multa foi assim fundamentada, *verbis*:

"Do agravamento da multa de ofício

Acerca da multa de ofício aplicada no auto de infração em análise, convém transcrever as disposições pertinentes do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(...)

A fiscalização, tomando por base o § 2º acima transcrito, procedeu ao agravamento da multa de ofício sob o argumento de que o contribuinte não atendeu às intimações. O impugnante, no entanto, sustenta que as atendeu e que o fato de a fiscalização não considerar satisfatória a resposta não é motivo para o agravamento da multa.

Compulsando-se os autos, constata-se que, por meio do Termo nº 01 – Início de Procedimento Fiscal (fls. 31/36), de 26/05/2015, com ciência postal em 02/06/2015 (fl. 37), a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar, no prazo de trinta dias, uma série de documentos e esclarecimentos relacionados às 1.900,0025 cotas do Fundo de Investimento FIP Bioenergia declaradas na ficha de bens e direitos da declaração de ajuste anual do ano-calendário 2011.

Conforme se verifica à fl. 39, o contribuinte solicitou, em 23/06/2015, a prorrogação do prazo para atender à intimação por sessenta dias. Esse pedido foi parcialmente deferido, por meio do Termo nº 02 – Prorrogação de Prazo (fls. 42/43), de 30/06/2015, por meio do qual se autorizou a prorrogação por trinta dias. A ciência desse termo ocorreu em 07/07/2015, conforme consta à fl. 45.

Em 27/07/2015 (fl. 46), o contribuinte respondeu ao Termo nº 01, na qual apresenta algumas considerações sobre os valores por ele informados em sua declaração de ajuste anual, mas não entregou os documentos solicitados pela fiscalização nem abordou vários questionamentos feitos na intimação.

Posteriormente, a autoridade fiscal lavrou três outros termos de intimação (fls. 47, 50 e 54), cujo objetivo era simplesmente de comunicar ao contribuinte a continuidade da fiscalização.

A única intimação, portanto, passível de atendimento pelo contribuinte é a do Termo nº 01. Como visto mais acima, o contribuinte respondeu a essa intimação. Ele, no entanto, o fez de forma incompleta e insatisfatória, principalmente por não ter apresentado os documentos relacionados à transferência de valores mobiliários para o Fundo de Investimentos em Participações “FIP Bioenergia”, o que obrigou o Fisco a emitir uma requisição de informação sobre movimentação financeira ao administrador do fundo (fls. 64/65), com o fim de obter esses mesmos documentos.

O § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 apresenta como pressuposto para o agravamento da multa de ofício a falta de atendimento à intimação pelo contribuinte para atender ao disposto em seus incisos I, II, ou III.

O inciso I trata da prestação de esclarecimentos pelo contribuinte. O inciso II trata da apresentação de certos arquivos descritos nos arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218/1991, destinados exclusivamente a pessoas jurídicas. Por fim, o inciso III alude à documentação técnica de que trata o art. 38 da própria Lei nº 9.430/1996, que diz respeito unicamente ao sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados.

Observe-se que, tendo em vista a natureza dos documentos solicitados no Termo nº 01, bem como o fato de terem eles sido exigidos de pessoa física, não se pode enquadrar o agravamento da multa nos incisos II e III do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

A consequência da não apresentação desses documentos pelo fiscalizado é que o Fisco pode solicitá-los diretamente à instituição financeira, conforme minuciosamente explicado no relatório de fls. 241/249, em que se requer a emissão de RMF.

Do mesmo modo, como o contribuinte prestou esclarecimentos em sua resposta à intimação, ainda que

insatisfatórios para a fiscalização, também não é possível efetuar o enquadramento no inciso I.

Em síntese, não se pode manter o agravamento da multa de ofício para o patamar de 112,5%, devendo sua incidência se restringir ao percentual de 75% de que trata o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996."

7 - Do exposto acima entendo que deve ser mantida a decisão de piso por seus próprios fundamentos uma vez que entendo que não houve por parte do contribuinte uma má-fé no sentido de não apresentar a documentação indicada, tanto que realmente, houve a resposta à intimação, que na realidade não foi satisfatória também na visão desse relator, contudo, não há previsão na legislação para o agravamento da referida multa por esse simples fato.

8 - A fiscalização conseguiu através de outros meios legais obter a informação necessária para a realização do presente lançamento e por conta disso nego provimento ao recurso de ofício.

Do Recurso Voluntário

9 - Quanto ao recurso voluntário o contribuinte levanta a preliminar de nulidade da decisão recorrida, alegando a ausência de fundamentação com base no art. 50 da Lei 9.784/99.

10 - Além de ser uma lei geral a respeito de processo administrativo, que na visão desse relator não é aplicável ao caso em questão, por conta da existência de Lei especial, no caso o Decreto-Lei 70.235/72, não vislumbro a teor do art. 59 desse mesmo Decreto-Lei qualquer mácula na decisão de piso que pudesse levar à sua nulidade por falta de fundamentação. Pelo contrário, o colegiado *a quo* analisou todos os pontos da defesa e aplicou o direito aos fatos indicados pelas partes, sendo que no caso em questão trata-se de mero inconformismo da parte recorrente e portanto afastado a preliminar aventada.

11 - Quanto ao mérito recursal, as razões expostas no voluntário estão mais sintetizadas que na impugnação, contudo a matéria de fundo é a mesma e portanto entendo

plenamente aplicável ao caso os termos do art. 57 § 3º do RICARF no sentido da faculdade do relator em tomar por fundamentos de decidir os termos da decisão da turma *a quo* e os faço nesse sentido, *verbis*:

DAS QUESTÕES DE MÉRITO

Da apuração do ganho de capital pela fiscalização

O contribuinte integralizou 1.900,0025 cotas de Canabrava Bioenergia Fundo de Investimento em Participações - controle, CNPJ nº 12.565.053/0001-39, no valor de R\$ 100.000,00 cada uma, totalizando assim a importância de R\$ 190.000.250,00. A integralização foi feita mediante a entrega de 125.620 ações de Portopar Participações S.A, CNPJ nº 07.340.609/0001-59, avaliadas a preço de mercado pelo valor unitário de R\$ 1.512,50.

Como o custo total de aquisição dessas ações da Portopar pelo contribuinte foi de R\$ 125.620,00 (custo unitário de R\$ 1,00), a fiscalização apurou o ganho de capital no valor de R\$ 189.874.630,00.

A fiscalização fundamenta esse procedimento especialmente no § 3º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988 (“Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins”), e invoca as disposições do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 24/05/2007, publicado no DOU de 25/05/2007, abaixo transcrito:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - SUBSTITUTO, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto nos arts. 3º, 16, 19 e 20 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e no art. 23 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e o que consta do processo nº 10168.001281/2007-43, declara:

Artigo único. O imposto de renda devido sobre o ganho de capital apurado na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos por meio da entrega de títulos ou valores mobiliários deve ser pago até o último dia útil do mês subsequente à data da integralização à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º Na hipótese de que trata o caput, considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de mercado dos títulos ou valores mobiliários alienados, na data da integralização das cotas, e o respectivo custo de aquisição.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço informado pelo contribuinte, sempre que não mereça fê, por notoriamente diferente do de mercado.

Como se pode observar, esse ato normativo trata de situação idêntica à que ora se analisa, qual seja, a apuração do ganho de capital na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos por meio da entrega de títulos ou valores mobiliários.

Observe-se que, ao contrário do que defende o impugnante, esse ato expressamente considera como uma forma de alienação a entrega de títulos ou valores mobiliários para a integralização de cotas de fundos ou clubes de investimentos.

Registre-se ainda que não se faz ali nenhuma distinção quanto ao fato de a integralização ser feita por pessoa física ou jurídica. Nem poderia ser diferente, uma vez que não faria sentido a operação ser considerada como alienação quando se tratar de pessoa jurídica, mas ser considerada de maneira diversa quando se tratar de pessoa física.

Poder-se-ia aqui proceder a uma série de considerações sobre o substrato lógico-legal por trás desse ato declaratório interpretativo, como o fez a fiscalização de forma bastante clara e pertinente no termo de verificação fiscal resumido no relatório que precede este voto. Tais considerações, todavia, se tornam desnecessárias, uma vez que, de qualquer forma, nos termos do art. 7º, V, da Portaria MF nº 341, de 12/07/2011, que disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), o julgador administrativo de primeira instância tem o dever de observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.

Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Desse modo, tendo ficado claro que o caso em análise corresponde exatamente à situação prevista no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 7, de 24/05/2007, e tendo o ganho de capital e respectivo imposto de renda sido apurado em consonância com suas disposições, não há reparos a fazer no procedimento fiscal a esse respeito."

12 - Pelo acima exposto, nego provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

Processo nº 12448.727931/2016-54
Acórdão n.º **2201-004.691**

S2-C2T1
Fl. 450

Conclusão

13 - Diante do exposto, voto por conhecer de ambos os recursos e no mérito em NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, na forma da fundamentação acima.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso