



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.000208/2008-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.728 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente PAULO JOSE SACCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

APURAÇÃO FISCAL. TRIBUTAÇÃO PELO AJUSTE ANUAL.

Todos os rendimentos auferidos pelos contribuintes do imposto de renda estão sujeitos à apuração do ajuste anual, ressalvados os rendimentos isentos e não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva.

ALEGAÇÃO DE RECONHECIMENTO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, seja por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento, seja em razão de que tais argumentos foram submetidos à avaliação do judiciário. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo

Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 316/326 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário: 2003.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração, por meio do qual foi formalizado o crédito tributário de R\$ 1.963.491,21 de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, além dos acréscimos legais, com a consideração de que o mesmo encontra-se com a exigibilidade suspensa por força de medida judicial.

O lançamento reporta-se à constatação de omissão de rendimentos, em face da classificação indevida, na declaração de ajuste anual do exercício 2004, ano-calendário 2003, como isentos, dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica como remuneração pelo trabalho, conforme detalhado em Termo de Verificação Fiscal, às fls. 273/277.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Cientificado, por via postal, em 20/12/2008 (fl. 278), o interessado, por intermédio de procurador (fl. 300), apresentou, tempestivamente, em 16/01/2009 (fl. 314), impugnação (fls. 280/298), instruída com documentos (fls. 301/313), a seguir sintetizada.

Em descrição aos fatos, diz haver firmado contrato de natureza civil de adesão ao “Plano de Incentivo à Participação no Capital Acionário da PANAMCO” com a empresa PANAMERICAN BEVERAGES INCORPORATION, recebendo o direito de comprar ações da PANAMERICAN BEVERAGES INCORPORATION; que, com a incorporação da empresa pela FEMSA, houve rescisão unilateral do contrato, o que implicou indenização a fim de reparar o dano patrimonial sofrido; que ajuizou mandado de segurança contra a exigência de IRRF relativo à indenização recebida da empresa PANAMCO, obtendo liminar para que efetuasse o depósito do valor referente ao imposto de renda e sentença concedendo a segurança; que a fiscalização, mesmo diante do depósito da integralidade do valor do imposto de renda, efetuou o ato administrativo de lançamento, exigindo juros de mora e multa de ofício.

Quanto às razões de direito, esclarece que, em face da ação judicial acerca dos valores recebidos a título de stock option, não discutirá no presente processo se as verbas são tributáveis ou não, dizendo limitar-se a questionar a alíquota aplicada pela fiscalização, os juros e a multa. Cita, a respeito, jurisprudência administrativa.

No que tange à multa de ofício e aos juros, sob o argumento de haver efetuado o depósito à alíquota de 15%, inclusive juros e multa, considerando que o recebimento ocorreu em maio de 2003, ao passo que o depósito em dezembro de 2003, contesta a exigência no lançamento, fundamentando-se no art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, e em jurisprudência administrativa que transcreve.

Em relação à alíquota do imposto de renda aplicável, caso os rendimentos sejam tidos como tributáveis, refuta a de 27,5%.

Descreve o objetivo do “Plano de Incentivo à Participação no Capital Acionário da PANAMCO”, aduzindo que sua adesão ocorreu pela expectativa de ganho patrimonial e com a assinatura de “Acordo de Concessão”, sendo a execução do contrato estabelecida pelo período máximo de dez anos, em que poderia exercer o direito de opção de compra

das ações não estatutárias, cabendo-lhe a escolha desse momento. Salaria que o contrato previa, para o participante, a obrigação de arcar com o custo da aquisição da ação, o que argumenta ter sido ignorado pela fiscalização, que entendeu que o valor percebido teria natureza salarial, tributável à alíquota de 27,5%.

Defende, assim, que as verbas decorrentes de stock option, caso tributáveis, advêm de ganho de capital, resultante entre o valor de compra e o valor de venda.

Nesse sentido, sustenta que detinha direito de opção de ações, o qual, em razão da venda do controle acionário da empresa, teve de ser exercido, com o recebimento de R\$ 7.139.968,03, que é a diferença entre o valor de compra e o valor de venda.

Acrescenta que “no programa de stock option o custo da ação é de responsabilidade do participante, sendo que, caso o mesmo exerça esse direito, deverá vender a integralidade de suas ações, sendo-lhe devido apenas a diferença entre o valor de venda e o valor de compra, que fora anteriormente determinado”.

Cita trecho de manifestação do representante da Fazenda Nacional nos autos do mandado de segurança, no sentido de que, caso tributável a verba, decorreria de ganho de capital, bem como transcreve ementas de soluções de consulta da Receita Federal.

Argumenta, ainda, que a tributação prevista no art. 620 do RIR/1999 aplica-se apenas aos casos de rendimentos do trabalho, o que não é caso, o que ilustra com jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

Pelo exposto, requer o cancelamento do auto de infração, tendo em vista que o valor exigido foi integralmente depositado à alíquota de 15%, que sustenta ser a aplicável, caso a verba seja tributável.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente autuação, conforme ementa abaixo (fl. 316):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2003

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

APURAÇÃO FISCAL. TRIBUTAÇÃO PELO AJUSTE ANUAL.

Todos os rendimentos auferidos pelos contribuintes do imposto de renda estão sujeitos à apuração do ajuste anual, ressalvados os rendimentos isentos e não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 329/358 em que alegou em apertada síntese: (a) decadência; (b) da não omissão de rendimentos e da operação; e (c) do processo judicial – natureza indenizatória.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Do processo judicial – natureza indenizatória – concomitância – MS – Súmula CARF n.º 1

Apesar de apresentado o recurso voluntário tempestivamente, o contribuinte trouxe matéria, sob a qual não se instaurou o contencioso, de modo que se trata de inovação recursal, estando preclusas tais alegações, razão pela qual não devem ser conhecidas por este Conselho, haja vista que não foram alegadas em impugnação. O conhecimento destas alegações ocasionaria indevida supressão de instância administrativa.

Extraímos do voto condutor do acórdão recorrido que:

O contribuinte impetrou ação judicial em mandado de segurança (n.º 2003.61.00.0376737), em face do Delegado da Administração Tributária da Receita Federal em São Paulo, objetivando afastar a tributação, pelo imposto de renda, das verbas que teria recebido em decorrência de resilição de contrato que lhe permitiria adquirir participação acionária da empresa PANAMCO.

(...)

O impugnante esclarece não discutir neste processo administrativo a natureza tributária dos rendimentos, eis que a matéria encontra-se submetida à instância judicial. Questiona, por outro lado, a multa e os juros que suscita terem sido aplicados, além da alíquota do imposto de renda, sob o argumento de que os rendimentos, se tributáveis, decorreriam de ganho de capital, sujeito ao imposto de 15%.

(...)

Alega que a decisão judicial reconheceu que o ganho oriundo da recompra de ações não era tributável.

Entretanto, esta questão não será objeto de apreciação nos presentes autos, tendo em vista o disposto na Súmula CARF n.º 1:

Súmula CARF n.º 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME n.º 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por outro lado, trouxe tais alegações somente agora, em sede de recurso voluntário.

Ocorre que nos termos do art. 14 do Decreto n.º 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no art. 16, inciso III, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Estabelece, ainda, o art. 17 do referido Decreto que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Merece destaque o fato de que as alegações trazidas em recurso não se enquadram nas hipóteses de conhecimento de ofício, por não ser matéria de ordem pública, tampouco de nulidade, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72.

Portanto, não conheço em parte do recurso por este tratar de temas estranhos ao litígio instaurado com a apresentação da impugnação.

Por outro lado, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, por força do art. 16, inciso III e §4º, do Decreto 70.235/72, que determina:

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; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9/12/93)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

(grifou-se)

Conforme já referido no tópico anterior, ocorre que nos termos do art. 14 do Decreto n.º 70.235/72 a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo nela conter, conforme disposto no art. 16, inciso III, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Decadência

Com relação à alegação de decadência, alega o recorrente que teria transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, uma vez que à época da recompra das ações, fevereiro de 2003, apurou-se a quantidade de opções que tinha direito.

Por outro lado, alega que o valor decorre de ganho de capital, motivo pelo qual, houve a incidência do Imposto de Renda à alíquota de 15%.

Entretanto, a autuação decorreu da omissão de rendimentos

Súmula CARF n.º 38

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 08/12/2009

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF n.º 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Quanto à decadência, a primeira premissa a ser estabelecida para o deslinde do presente caso é a de que o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, é complexo, ou seja, leva-se em consideração o período mensal, mas só se aperfeiçoa no dia 31 de dezembro de cada ano, nos termos do disposto na Súmula CARF n.º 38.

Sendo assim, para o ano-calendário de 2003, verifica-se nos autos que houve pagamento de imposto sobre a renda, conforme se constata da declaração do contribuinte, mais especificamente à fl. 278., nos termos do disposto na Súmula CARF n.º 123:

Súmula CARF n.º 123: Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nesse sentido, deve ser aplicado ao contribuinte, o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, que dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, contando-se o prazo, para o ano-calendário 2003, a data inicial para contagem do prazo decadencial é 31/12/2003 e verifica-se que o prazo final para lançamento é 31/12/2008. O contribuinte foi cientificado do lançamento no dia 20/12/2008, dentro do prazo de 5 anos, de modo que não procede a sua alegação.

Da não omissão de rendimentos e da operação

O recorrente alega que não houve a omissão de rendimentos, nos seguintes termos:

No caso em tela, o Recorrente somente readquiriu a condição de residente fiscal no Brasil no ano de **2002**, todavia, nesse período, as ações da PANAMCO estavam em baixa na New York Stock Exchange (Bolsa de Valores de Nova Iorque), com preço médio de US\$ **10,00**. Note que o preço de concessão do último lote de opção de compra concedido ao Recorrente no ano de **2002** foi no valor de US\$ 8,86, ou seja, a ação da empresa no ano de **2002** estava depreciada, fazendo com que o Recorrente não tivesse no ano de **2002** nada a declarar, pois todas as opções atribuídas foram em preço superior ao de valor de mercado da ação no ano de **2002**. Analisando o documento 01, verifica-se que todas as opções de compra de ações foram atribuídas a preço superior ao valor de cotação no ano de **2002**, ou seja, as opções não tinham valor e, conseqüentemente, **não constituíam patrimônio declarável**. Não obstante, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física é a disponibilidade jurídica e financeira do bem (regime de caixa).

No contrato de *stock option plan*, o Recorrente só poderia exercer a opção de compra e venda após **05** anos da concessão da opção de compra, ou seja, não havia a disponibilidade jurídica do bem, pois este não poderia dispor livremente do mesmo.

Entretanto, suas alegações não prosperam.

Conforme se verifica dos presentes autos, o recorrente partiu de premissa equivocada, ao entender: 1) os valores recebidos tem natureza indenizatória e 2) os valores recebidos seriam considerados como ganho de capital, sujeitos, assim, à alíquota de 15% (quinze por cento).

Logo, não prospera tal alegação do contribuinte.

No caso em questão, há nota de processo dispondo:

O depósito vinculado à ação judicial foi transformado em pagamento definitivo. Vide e-dossiê n.º 13032.024750/2019-60.

Apesar da conversão do depósito judicial transformado em pagamento definitivo, merece destaque o fato de que os presentes autos a alíquota aplicável foi a de 27,5% e no Mandado de Segurança, utilizou-se a alíquota de 15%.

Conclusão

Diante do exposto, em não conhecer em parte do recurso voluntário, seja por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento, seja em razão de que tais argumentos foram submetidos à avaliação do judiciário. Na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya