



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16641.000103/2010-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.080 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de junho de 2021
Recorrente SERGIO LUIZ TIMM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

A alegação da existência de empréstimos tomados de terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência do numerário emprestado, notoriamente em face da existência de intimação fiscal neste sentido.

GANHO DE CAPITAL

Os ganhos líquidos decorrentes de operações em bolsa de valores (renda variável) serão tributados de forma definitiva a alíquota de 15% e pagos até o último dia do mês seguinte as operações que lhe deram origem. Os recolhimentos efetuados a maior em determinado mês não podem ser compensados nos meses posteriores. As operações denominadas day-trade sofrem tributação de 20%, IRRF de 1% e não estão sujeitos ao limite estabelecido pelo inciso I, artigo 3º da Lei nº 11.033/2004.

MULTA DE OFÍCIO.

Aplica-se a multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto apurado mediante procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem e Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-42.293 (fl. 296), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (fl. 3) com vistas a exigir débitos de IRPF em face da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) acréscimo patrimonial a descoberto e (ii) omissão / apuração incorreta de ganhos no mercado de renda variável obtidos em operações comuns e operações de “day-trade”.

Cientificado do lançamento fiscal, o Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (fl. 263), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) não ocorrência de dolo ou fraude, (ii) inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, (iii) inexistência de omissão ganhos líquidos no mercado de renda variável, (iv) cerceamento do direito de defesa por não ter tido acesso aos MPFs informados na autuação fiscal, (v) cerceamento do direito de defesa por ter lhe sido entregue apenas cópia parcial dos autos, quando da ciência da autuação fiscal, (vi) falta de embasamento legal no auto de infração, tendo sido indicados inúmeros dispositivos legais sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos e em que extensão e (vii) não aplicação da multa qualificada (75% ou 150%).

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte nos termos do susodito Acórdão 10-42.293 (fl. 296), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

GANHO DE CAPITAL

Os ganhos líquidos decorrentes de operações em bolsa de valores (renda variável) serão tributados de forma definitiva a alíquota de 15% e pagos até o último dia do mês seguinte as operações que lhe deram origem. Os recolhimentos efetuados a maior em determinado mês não podem ser compensados nos meses posteriores. As operações denominadas daytrade sofrem tributação de 20%, IRRF de 1% e não estão sujeitos ao limite estabelecido pelo inciso I, artigo 3º da Lei nº 11.033/2004.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Estão sujeitos à tributação os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e não oferecidos à tributação na declaração de ajuste.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

MULTA DE OFÍCIO. Aplica-se a multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto apurado mediante procedimento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância, o Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (fl. 311), reiterando parcialmente as razões de defesa deduzidas em sede de impugnação, especificamente em relação aos seguintes pontos:

- (i) não ocorrência de dolo ou fraude;
- (ii) não aplicação da multa qualificada (75% ou 150%);
- (iii) inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto;
- (iv) inexistência de omissão ganhos líquidos no mercado de renda variável; e
- (v) cerceamento do direito de defesa por não ter tido acesso aos MPFs informados na autuação fiscal.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso Auto de Infração (fl. 3) com vistas a exigir débitos de IRPF em face da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte: (i) acréscimo patrimonial a descoberto e (ii) omissão / apuração incorreta de ganhos no mercado de renda variável obtidos em operações comuns e operações de “day-trade”.

O Contribuinte, em sede de recurso voluntário, reiterando parcialmente os termos da impugnação apresentada, defende em síntese:

- (i) a não ocorrência de dolo ou fraude;
- (ii) a não aplicação da multa qualificada (75% ou 150%);
- (iii) a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto;
- (iv) a inexistência de omissão ganhos líquidos no mercado de renda variável; e
- (v) o cerceamento do direito de defesa por não ter tido acesso aos MPFs informados na autuação fiscal.

Neste esboço, considerando que as matérias de defesa em destaque correspondem exatamente às deduzidas em sede de impugnação, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, *in verbis*:

Nulidade

Sobre a arguição de nulidade, esclareça-se que as hipóteses de nulidade absoluta são as previstas no art. 59, Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal (PAF), e dispõe que:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

No presente processo, todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal – servidor competente para tal lavratura –, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos esses atos, no decorrer da fiscalização.

Especificamente com relação ao Auto de Infração, há de se constatar que todos os requisitos previstos no artigo 10, do Decreto 70.235/1972 (...) também foram plenamente observados quando de sua lavratura.

(...)

Outrossim, no processo administrativo fiscal, o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o auto de infração. Após a lavratura do auto de infração e de sua ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa, pois, é só com a impugnação do auto de infração, que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovam suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e, à luz da legislação tributária, o acórdão de primeira instância administrativa.

No caso, tendo sido facultado ao contribuinte impugnação na qual o autuado demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal e, apresenta seus argumentos de defesa, ora apreciados, não procede a arguição de nulidade.

Eventuais desconformidades de formalidade, ainda valeria o disposto no artigo 60, do referido PAF, *verbis*:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa por desconhecimento das infrações cometidas ou a motivação do lançamento fiscal.

Do Mandado de Procedimento Fiscal

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF consiste em procedimento administrativo da autoridade fiscal e como tal deve ser interpretado.

Trata-se de uma ordem específica emitida por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal para que servidores a ela subordinados procedam, no caso de fiscalização, à verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo e, se for o caso, à constituição do crédito tributário devido ou à apreensão de mercadorias em situação irregular. Assim, ele tem por escopo o planejamento e o controle, por parte da Receita Federal, das atividades de fiscalização dos tributos e contribuições federais a serem desenvolvidas em cada exercício fiscal.

É certo que o MPF visa permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra ele instaurada, pois, dentre outros dados, o mandado informa a natureza, a abrangência, o prazo máximo, as pessoas designadas para a execução dos trabalhos fiscais, o chefe de fiscalização responsável, com respectivo endereço e telefone, além do código de acesso à Internet que possibilita identificar a sua procedência.

(...)

O início do procedimento fiscal foi por meio do MPF nº 10.1.02.002009004070, emitido em 04/09/2009 e, como se observa na legislação transcrita, sua prorrogação do pode ser feita quantas vezes forem necessárias, devendo, no entanto, ser observado o prazo de sessenta dias para cada prorrogação.

Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal será emitido exclusivamente de forma eletrônica bem como sua ciência se dará por meio da internet.

Desta forma, o fiscal autuante estava acobertado por Mandados de Procedimento Fiscal válido.

Da não ocorrência de fraude ou dolo

Alega que lhe foi imputada conduta dolosa e fraudulenta, o que não fica comprovado nos autos.

De fato o contribuinte confunde a multa de ofício com a multa de ofício qualificada e atribui a ambas, a existência de dolo ou fraude. Tal presunção não existe, no que diz respeito a multa aplicada ao lançamento que é obrigatória e decorrente do Inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com a redação da Lei nº 11.488/2007.

(...)

Portanto, a conduta dolosa ou fraudulenta, quando comprovada nos autos, enseja a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, o que não ocorreu.

Do imposto sobre o ganho de capital

O imposto incidente sobre o ganho de capital está sujeito a tributação definitiva e mensal, conforme previsão do artigo 117 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR.

(...)

Portanto, a tributação do ganho de capital ocorre no mês em que ocorre a alienação do bem ou direito e de forma definitiva, logo não há que se falar em compensação automática do imposto nos meses seguintes. Nos artigos 142 e 852 do RIR existe a previsão do pagamento mensal do imposto.

(...)

Quanto as operações denominadas de day-trade cabe observar que são tributadas a alíquota de 20% e sofrem retenção na fonte de 1%, conforme Inciso I do art. 2º da Lei nº 11.033, de 21/12/2004.

(...)

O lançamento fiscal autuou o contribuinte por não declarar (omitir) ganhos de capital com renda variável no valor de R\$11.240,19 (operações comuns) e valores decorrentes de operações de day-trade, não declaradas sob alegação de que os ganhos estariam abaixo do limite de tributação.

Cabe observar que a isenção não alcança as operações de day-trade e o limite de R\$20.000,00 é fixado para o valor das alienações de mesma espécie no mês, conforme regramento do artigo 3º da Lei nº 11.033/2004.

(...)

Verifica-se pelo disposto no artigo retrocitado que as operações de day-trade não estão contempladas na isenção, que deve sempre ser interpretada de maneira restritiva, conforme determina o inciso II do artigo 111 da Lei nº 5.172/1966 (CTN). E, também, não alcança as alienações superiores ao limite de R\$20.000,00. No caso, as alienações no mês de 05/2006 foram superiores a este valor conforme pode ser verificado no extrato da folha 84 e, portanto, correto o procedimento fiscal ao lançar os ganhos de capital nas alienações comuns e nas operações denominadas de day-trade, observando a alíquota de 15% e 20%, respectivamente.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido art. 43 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco.

Porém, a presunção contida no artigo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

Não é a autoridade fiscal que presume a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

O principal efeito da presunção legal é a inversão do ônus da prova.

Assim, verificada a ocorrência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos utilizados.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807.

(...)

Ocorrendo diferenças negativas, quando são verificadas despesas e/ou aplicações, sem cobertura dos rendimentos declarados, cabe ao contribuinte provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito, ou seja, justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos).

Conforme Relatório Final de Fiscalização, folha 20, o autuado foi intimado a comprovar a origem do valor de R\$105.000,00 correspondente aos depósitos em sua conta corrente em 03/03/2006, 14/03/2006 e 17/03/2006 mantida junto a tesouraria da Corretora CITI INTRA, conforme extrato da folha 82.

Alega o impugnante que tomou empréstimos junto as Sr^{as} Márcia Inez Doumid e Elly Timm, esta última sua mãe, em espécie e que firmou contrato de mutuo com data de vencimento e multa por atraso.

A documentação apresentada na fase impugnatória já havia sido submetida a análise durante o procedimento fiscal, conforme relatado no Relatório Final de Fiscalização na folha 20 quando lhe foi solicitado documentos que comprovassem o depósito dos valores em sua conta-corrente, extratos, poupança bancária, extrato de cartões, etc. que não foram apresentados na impugnação.

A simples alegação de que os recursos eram guardados em espécie pelas mutuantes não é suficiente para demonstrar a origem dos recursos.

Acrescente-se que o impugnante não agregou à peça impugnatória documentação comprobatória de suas alegações. Uma vez efetuado o demonstrativo de evolução patrimonial e apurado o acréscimo patrimonial a descoberto, caberia ao contribuinte apresentar as provas de que não houve a infração apurada pela fiscalização.

Sendo assim, diante do acréscimo patrimonial a descoberto apurado, não justificado por rendimentos declarados/comprovados e dada a falta de comprovação dos argumentos expendidos mediante apresentação de documentação hábil e idônea, é de se manter o lançamento.

Multa de ofício

Destaca-se que as questões relacionadas aos princípios constitucionais não podem ser analisadas pelo julgador da esfera administrativa. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. As autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações

legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Assim, não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, lastreado em fatos e atos atribuídos ao sujeito passivo, que ensejam a exigência de tributos e dos acréscimos legais pertinentes, desde que referido lançamento seja devidamente fundamentado em regular procedimento de ofício e de acordo com os dispositivos legais que regem a espécie.

É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas motivadoras do lançamento, cuja validade está sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN).

A multa de ofício de 75%, aplicada nos autos, teve como amparo o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe o citado dispositivo, com a redação atual dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007:

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

I – de 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;

Uma vez constatada infração à legislação tributária em procedimento fiscal, o crédito tributário apurado pela autoridade autuante somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício. Correto o procedimento fiscal.

Neste esboço, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante esta instância administrativa, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente a r. decisão pelos seus próprios fundamentos, nos termos acima declinados.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior