



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

Processo nº 18471.000723/2007-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2402-000.646 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 07 de março de 2018
Assunto CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Recorrente EDUARDO FACO LEMGRUBER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos em converter o julgamento em diligência para a adoção das providências mencionadas no voto do relator

(assinado digitalmente)

Mario Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima e Renata Toratti Cassini.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 3

RELATÓRIO

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, que considerou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração em 18.06.2007 para constituição de IRPF no valor principal de R\$ 37.509,27 acrescido da multa de ofício (75%) e dos juros legais - Selic.

A autuação decorre da constatação da infração a seguir:

1 - Ganhos de Capital na Alienação de Moeda Estrangeira - Omissão de ganhos de capital sobre aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira - exercício 2003.

Para o relato dos fatos e constatações, sirvo-me do relatório do acórdão recorrido de fls. 118/130, por bem retratar o caso:

O procedimento fiscal que culminou no presente lançamento iniciou-se em 05/03/2007, data em que o interessado recebeu pela via postal o Termo de Início de Ação Fiscal à fl. 09 e Mandado de Procedimento Fiscal à fls. 01.

Nesse momento, o interessado foi cientificado da reabertura da ação fiscal relativa ao ano calendário 2002, exercício 2003, conforme autorizado pelo Delegado da Defic/Rio de Janeiro, nos termos do art. 906 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/06/1999 - RIR/99.

Em 18/06/2007 foi lavrado o Auto de Infração acompanhado do Termo de Verificação Fiscal às fls. 13/17 em que a autoridade autuante fez os seguintes esclarecimentos:

- A presente autuação teve por objetivo complementar o Auto de Infração lavrado em 22/08/2006 objeto do processo administrativo nº 18471.000606/2006-68.

- Conforme apurado no procedimento de ofício anterior, em 21/05/2002, o interessado enviou recursos para o exterior e efetuou uma aplicação financeira no valor de US\$ 621.000,00 (dólares americanos), tendo auferido rendimento mensal de juros no período de julho a dezembro de 2002.

- A partir dos dados constantes dos extratos das aplicações financeiras efetuadas pelo contribuinte, constantes do processo nº 18471.000606/2006-68, foi elaborada a tabela à fl. 18 em que se demonstra a apuração do ganho de capital auferido nas operações de crédito de juros.

- O presente demonstrativo difere do anterior, que serviu de base para a autuação original, apenas no que diz respeito à compensação de perda com variação cambial.

- No lançamento anterior havia sido compensado no mês de setembro o montante de R\$ 250.061,85 relativo ao ganho de capital negativo calculado no mês anterior (diferença negativa entre o valor de liquidação e o valor original da aplicação).

- Ocorre que, de acordo com o Parecer Disit nº 49, de 24/10/2006, não há previsão legal para tal procedimento e assim foi lavrado o presente Auto de Infração em que foi lançado unicamente o valor indevidamente compensado no mês de setembro de 2002.

- O presente lançamento deve ser considerado uma complementação do anterior pois tem como objetivo formalizar a exigência relativa ao ganho de capital que deixou de ser tributado em função de uma compensação indevida concedida no mês de setembro de 2002.

O interessado foi cientificado do lançamento pela via postal em 21/06/2007 (AR afl. 25).

Regularmente intimado, apresentou Impugnação, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil - DRJ, às fls. 118/130.

Em seu Recurso Voluntário às fls. 137/168 aduz, em síntese:

- que não houve, no período a que se refere o lançamento, qualquer resgate, alienação ou liquidação das quotas do fundo no qual o recorrente aplicara seus recursos. Sendo assim, não teria ocorrido a hipótese legal, vez que não houve qualquer ganho de capital.

- que o presente lançamento decorreria de modificação do entendimento da autuante acerca da matéria. Assim sendo, tratando-se da mesma matéria, o Fisco só poderia modificar o lançamento anterior, se presentes qualquer das hipóteses do artigo 145 e 149, ambos do CTN. Sobre esse ponto, asseverou:

E é justamente por isso que o Código Tributário Nacional limita as hipóteses de revisão do lançamento. Se a autoridade administrativa pudesse a qualquer momento mudar seu entendimento a respeito de determinada matéria e, após o lançamento, promover novas atuações a respeito do mesmo fato gerador, haveria total ruptura no equilíbrio e segurança jurídica que devem permear as relações da administração pública e seus administrados.

- Que no Superior Tribunal de Justiça a questão foi enfrentada recentemente sob o rito do art. 543-C do CPC e, como não poderia ser diferente, ratificou-se a impossibilidade de revisão do lançamento fora das hipóteses elencadas no art. 149 do CTN. Transcreveu a ementa do acórdão;

- Que a Fiscalização resolveu dar nova justificativa para sua autuação, em que pese estar tributando o mesmo fato gerador e com base no mesmo fundamento jurídico, ao sustentar, desta feita, que o evento crédito de juros geraria liquidação da aplicação na data do crédito desses juros;

- Que a MP 2.158-35 não fixa a correspondência entre crédito mensal de juros e a liquidação da aplicação financeira. Liquidação pressuporia extinção de uma obrigação, enquanto que o ato de creditar e colocar quantia que constitui crédito a seu dispor.

-
- Que a liquidação do investimento implica seu encerramento;
 - Que o alegado crédito de juros jamais ocorreu no caso da aplicação efetuada pelo recorrente;
 - Que a aplicação deu-se em um Fundo de Aplicação, sendo que o recorrente recebera quotas representativas desse fundo. Não realizou diretamente qualquer aplicação em ativo financeiro. Daí, o que se recebe em retribuição, seriam suas quotas impactadas pelos investimentos feitos por seus administradores;
 - Que a Fiscalização, reiterou o recorrente, apurou ganho de capital sem que houvesse alienação, resgate ou liquidação da aplicação financeira;
 - Que a concretização do ganho de capital - e não a mera expectativa - somente tem lugar quando os recursos são efetivamente repatriados para o Brasil e após a contratação e o efetivo fechamento da operação de câmbio. Enquanto os recursos forem mantidos no exterior e em dólares norte americanos o ganho é potencial e não real;
 - Que o Ato Declaratório Interpretativo nº 08 de 2003, procurou esclarecer, em consonância ao disposto na MP 2.158-35 de 2001, e na Instrução Normativa 1 18/2001 que, tão logo feito o resgate ou liquidação do investimento no exterior, quando então o crédito respectivo será passível de saque, deve ser apurado o eventual ganho de capital auferido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O contribuinte tomou ciência do Acórdão recorrido em 23.09.2011 e apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 18.10.2011. Observados os demais requisitos de admissibilidade, dele passo a conhecer.

O cerne da questão, quanto à preliminar suscitada, resume-se em avaliar a viabilidade, ou não, de um lançamento complementar que se relacione à mesma matéria, mesmo período e mesmo fato gerador já abordados por ocasião de um lançamento anterior.

Tendo sagrado vencedora a proposta de diligência, como adiante exposta, deixo de apresentar meu voto com relação à preliminar, a teor do § 3º do artigo 59 do Dec. 70.235/72, que será apresentado no momento oportuno.

Quanto ao mérito, o lançamento reportou-se, apenas, à diferença entre a base tributável relativa ao mês de setembro de 2002 com o aproveitamento da perda apurada em período pretérito (PAF 18471.000.606/2006-68) e aquela sem o aproveitamento da referida perda.

No lançamento anterior, a Fiscalização havia deduzido do ganho de R\$ 552.916,54, sem autorização legal, a perda incorrida em 30.08.2002, no valor de R\$ 250.061,85.

A tributação em exame tem regramento legal no artigo 24 da MP 2158-35/2001¹, que estabelece, em seu *caput*, a apuração do ganho de capital decorrente da liquidação ou resgate de aplicações financeiras, adquiridas a qualquer título, em moeda estrangeira.

¹ Art. 24. O ganho de capital decorrente da alienação de bens ou direitos e da liquidação ou resgate de aplicações financeiras, de propriedade de pessoa física, adquiridos, a qualquer título, em moeda estrangeira, será apurado de conformidade com o disposto neste artigo, mantidas as demais normas da legislação em vigor.

§ 1o O disposto neste artigo alcança, inclusive, a moeda estrangeira mantida em espécie.

§ 2o Na hipótese de alienação de moeda estrangeira mantida em espécie, o imposto será apurado na declaração de ajuste.

§ 3o A base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em Reais, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou direito, da moeda estrangeira mantida em espécie ou valor original da aplicação financeira.

§ 4o Para os fins do disposto neste artigo, o valor de alienação, liquidação ou resgate, quando expresso em moeda estrangeira, corresponderá à sua quantidade convertida em dólar dos Estados Unidos e, em seguida, para Reais, mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

§ 5o Na hipótese de aquisição ou aplicação, por residente no País, com rendimentos auferidos originariamente em moeda estrangeira, a base de cálculo do imposto será a diferença positiva, em dólares dos Estados Unidos, entre o valor de alienação, liquidação ou resgate e o custo de aquisição do bem ou do direito, convertida para Reais mediante a utilização do valor do dólar para compra, divulgado pelo Banco Central do Brasil para a data da alienação, liquidação ou resgate, ou, no caso de operação a prazo ou a prestação, na data do recebimento de cada parcela.

§ 6o Não incide o imposto de renda sobre o ganho auferido na alienação, liquidação ou resgate:

I - de bens localizados no exterior ou representativos de direitos no exterior, bem assim de aplicações financeiras, adquiridos, a qualquer título, na condição de não-residente;

II - de moeda estrangeira mantida em espécie, cujo total de alienações, no ano-calendário, seja igual ou inferior ao equivalente a cinco mil dólares norte-americanos.

Perceba que mesmo a moeda estrangeira **mantida em espécie**, pelo simples fato de sua valorização frente ao Real, sujeita-se à apuração do ganho quando de sua alienação, é o que se denota de seu §§ 1º e 2º, observado o limite do inciso II do § 6º.

Pode-se notar que o IR incidirá sobre o ganho, a qualquer título, sobre a aplicação em moeda estrangeira, seja ela qual for a modalidade.

Vale dizer que, em síntese, se houver uma aplicação/investimento em moeda estrangeira e dela decorrer sua valorização, seja em função do câmbio, seja de eventual remuneração recebida, frente ao que se tinha anteriormente em reais, ela estará sujeita ao IR, como se depreende de seu § 4º.

Nesse sentido, para fins do disposto naquele artigo, tenho que pouco importa se a aplicação dera-se em ativo financeiro ou em algum fundo, cuja valorização das cotas que a represente decorra do acerto dos investimentos promovidos por seus administradores. Se houve o ganho na valorização da moeda, se comparado com o que se tinha anteriormente, haverá a incidência do IR. Trata-se, como precisou a lei, de aplicação financeira a qualquer título.

Quanto ao investimento em moeda estrangeira mantida em espécie, a lei optou por definir o momento da incidência como sendo o de sua alienação. E mais, levando-se o valor ao Ajuste Anual.

Por sua vez, no que se referem às demais aplicações, o momento seria o de sua liquidação ou resgate, apurado a cada operação (art. 8º, I, a IN 118/00), de forma definitiva.

Por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 8/2003, a então Secretaria da Receita Federal declarou que "o crédito de rendimentos relativos a aplicação financeira, inclusive depósito remunerado, realizada em moeda estrangeira por pessoa física residente no Brasil, implica a apuração de ganho de capital tributável, desde que o valor creditado seja passível de saque pelo beneficiário."

Da leitura atenta do texto destacado, infiro que a condição trazida para que se apure o ganho de capital nos termos daquele artigo 24, qual seja, ***o creditamento, ao investidor, de rendimentos decorrentes daquelas aplicações, desde que tais rendimentos sejam por ele passíveis de saque***, não traz qualquer inovação à sistemática por ele empreendida, na medida em que, a meu ver, apenas explicita situação em que há a disponibilidade jurídica do rendimentos, em observância a parte final do *caput* daquele mesmo dispositivo, que menciona: "...mantidas as demais normas da legislação em vigor."

Nessa linha, no caso sob análise impõe-se determinar se há a comprovação de que tenha havido, em setembro/2002, o creditamento de rendimentos decorrentes daquela aplicação em moeda estrangeira e que estivessem disponibilizados, para saque, ao investidor.

Perlustrando os autos, noto que não há a juntada de qualquer elemento probatório que evidencie tal circunstância.

Veja, o extrato acostado às fls. 105/107 não demonstra o creditamento de qualquer valorização do investimento no período, ao mesmo tempo em que evidencia, a meu

§ 7o Para efeito de apuração do ganho de capital de que trata este artigo, poderão ser utilizadas cotações médias do dólar, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

Processo nº 18471.000723/2007-11
Resolução nº 2402-000.646

S2-C4T2
Fl. 8

ver, sua liquidação em 12.06.2006, pelo saldo de US\$ 661.569,79, que guarda relação com o que constou no CONTRATO DE CAMBIO DE COMPRA - T I P O 03 TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS DO EXTERIOR de fls. 111, no valor de US\$ 661.514,79 em 18.09.2006.

EXTRATO BANCARIO DE 24.05.02 A 15.09.06
CONTA : 1080002.001.000.010
CONTA CORRENTE
EM DÓLARES E.U.A.

EDUARDO FAO LEMGRUBER
HOLD MAIL

					PAGINA	1
DATA	DESCRIÇÃO	DATA VALOR	DEBITO	CREDITO	SALDO	
	SALDO					0,00
24.05.02	TRANSFERÊNCIA (CREDITO)	28.05.02		624.003,19		624.003,19
24.05.02	TIR200/02					
24.05.02	TAXA DE ABERTURA DE CONTA	28.05.02	400,00-			623.603,19
29.05.02	COMPRA (À VISTA)	31.05.02	621.000,00-			2.603,19
	4.575,9871 BIE US SH.BOND FUND					
	TITULO 0473166/000					
	AO PREÇO DE 135,70843 USD					
	EFETUADO EM 28.05.02					
26.03.03	TAXA DE CUSTÓDIA	31.03.03	394,86-			2.208,33
24.06.03	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	30.06.03	33,70-			2.174,63
24.06.03	TAXA DE CUSTÓDIA	30.06.03	396,46-			1.778,17
24.09.03	TAXA DE CUSTÓDIA	30.09.03	396,27-			1.381,90
24.09.03	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	30.09.03	100,00-			1.281,90
29.12.03	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	31.12.03	100,00-			1.181,90
29.12.03	TAXA DE CUSTÓDIA	31.12.03	396,93-			784,97
30.03.04	TAXA DE CUSTÓDIA	31.03.04	398,21-			386,76
30.03.04	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	31.03.04	100,00-			286,76
28.06.04	TAXA DE CUSTÓDIA	30.06.04	397,62-			110,86-
28.06.04	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	30.06.04	100,00-			210,86-
30.07.04	JUROS DEVEDORES EM	31.07.04	0,81-			211,67-
10.08.04	VENDA (À VISTA)	12.08.04		1.000,00		788,33
	7,1777 BIE US SH.BOND FUND					
	TITULO 0473166/000					
	AO PREÇO DE 139,32 USD					
	EFETUADO EM 09.08.04					
31.08.04	JUROS DEVEDORES EM	31.08.04	0,31-			788,02
	SALDO A TRANSFERIR					788,02

EXTRATO BANCARIO DE 24.05.02 A 15.09.06
CONTA : 1080002.001.000.010
CONTA CORRENTE
EM DÓLARES E.U.A.

EDUARDO FAO LEMGRUBER
HOLD MAIL

					PAGINA	3
DATA	DESCRIÇÃO	DATA VALOR	DEBITO	CREDITO	SALDO	
	SALDO TRANSFERIDO					216,49-
01.02.06	VENDA (À VISTA)	03.02.06		1.000,00		783,51
	7,0867 BIE US SH.BOND FUND					
	TITULO 0473166/000					
	AO PREÇO DE 142,72 USD					
	EFETUADO EM 31.01.06					
28.02.06	JUROS DEVEDORES EM	28.02.06	0,13-			783,38
28.03.06	TAXA DE CUSTÓDIA	31.03.06	406,57-			376,81
28.03.06	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	31.03.06	100,00-			276,81
27.06.06	TAXA DE CUSTÓDIA	30.06.06	408,54-			131,73-
27.06.06	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	30.06.06	100,00-			231,73-
03.07.06	VENDA (À VISTA)	06.07.06		1.000,00		768,27
	6,9105 BIE US SH.BOND FUND					
	TITULO 0473166/000					
	AO PREÇO DE 144,29 USD					
	EFETUADO EM 30.06.06					
31.07.06	JUROS DEVEDORES EM	31.07.06	0,31-			767,96
06.09.06	VENDA (À VISTA)	08.09.06		661.156,69		661.926,65
	4.540,6132 BIE US SH.BOND FUND					
	TITULO 0473166/000					
	AO PREÇO DE 145,61 USD					
	EFETUADO EM 05.09.06					
12.09.06	TAXA DE CUSTÓDIA	12.09.06	274,64-			661.652,01
12.09.06	TAXA DE MANUTENÇÃO DE CONTA	12.09.06	82,22-			661.569,79
12.09.06	TRANSFERÊNCIA (DEBITO)	12.09.06	661.569,79-			0,00
	SALDO FINAL					0,00

Processo nº 18471.000723/2007-11
Resolução nº 2402-000.646

S2-C4T2
Fl. 9

IMPRESSO EM 14/09/2006 - 16:02:29 H - 07341/0527-REISGIS P01D23D4/1924906
SISBACEN 07341-0527/REISGIS CAMBIO 14/09/06 16:01
TRANSACAO PCAM300 REGISTRO DE OPERACOES DE CAMBIO (MERCADO LIVRE)
----- IMPRESSAO DE CONTRATO DE CAMBIO -----

CONTRATO DE CAMBIO DE COMPRA - TIPO 03
TRANSFERENCIAS FINANCEIRAS DO EXTERIOR

NR. 06/132424 DE 14/09/2006 FL.NR. 01
INST: 7341 PRACA: 5885

AS PARTES A SEGUIR DENOMINADAS, RESPECTIVAMENTE, COMPRADOR E VENDEDOR.
CONTRATAM A PRESENTE OPERACAO DE CAMBIO, NAS CONDICOES AQUI ESTIPULADAS.

COMPRADOR: BANCO ITAÚ S.A.	
CNPJ.....: 60.701.190/0527-59	
ENDEREÇO.: RUA BOA VISTA, 176 - 1. SUBSOLO - SAO PAULO - SP - BRASIL	
VENDEDOR.: EDUARDO FACO LEMGRUBER	
CPF.....: 179-777-707/68	
ENDEREÇO.: AV ENG ARMANDO ARRUDA PEREIRA 707 11 AND MIDDLE JABAQUARA SAO PAULO SP	
MOEDA: 220 DOLAR DOS ESTADOS UNIDOS TAXA CAMBIAL: 2.1340	
VALOR EM MOEDA ESTRANGEIRA..... 661.514,79 (SEISCENTOS E SESSENTA E UM MIL E QUINHENTOS E CATORZE DOLARES DOS ESTADOS UNIDOS E SETENTA E NOVE CENTAVOS)	
VALOR EM MOEDA NACIONAL..... 1.411.672,56 (UM MILHAO, QUATROCENTOS E ONZE MIL E SEISCENTOS E SETENTA E DOIS REAIS E CINQUENTA E SEIS CENTAVOS)	
LIQUIDACAO ATE: 18/09/2006	FORMA DE ENTREGA DA MOEDA ESTRANGEIRA: 65 - TELETRANSMISSAO
NATUREZA DA OPERACAO: 55000-95-0-96-90 DESCRICAO.....: CBCP-DISPONIBILIDADES NO EXTERIOR	
PAGADOR NO EXTERIOR: EDUARDO FACO LEMGRUBER	PAIS: 4456 LUXEMBURGO
NUMERO DO REGISTRO RDE OU DA AUTORIZACAO OU DO CERTIFICADO DO BANCO CENTRAL DO BRASIL: //	
CORRETOR.: CNPJ.....:	

(FINAL DA FL.NR. 01)

Não obstante, há no Termo de Verificação Fiscal, a seguinte observação:

A tabela anexa foi elaborada com os dados constantes dos extratos das aplicações financeiras efetuadas no exterior pelo contribuinte e que se encontram no processo de nº 18471.000.606/2006-68. Demonstra a apuração do ganho de capital desde maio de 2002 até dezembro de 2002.

Assim, considerando tratar-se de lançamento complementar àquele anteriormente efetuado e controlado no processo encimado e a forte possibilidade de ter havido falha na instrução destes autos, voto no sentido de que o presente julgamento seja convertido em diligência, com vistas a que a Fiscalização junte ao presente feito a prova, eventualmente já

Processo nº 18471.000723/2007-11
Resolução nº **2402-000.646**

S2-C4T2
Fl. 10

colhida e acostada àquele outro procedimento, de que houvera a valorização do capital investido em setembro de 2002 e que era, ao menos, passível de saque pelo recorrente.

Cumprida a diligência, deverá ser dada vista ao recorrente para que, no prazo de 30 (trinta) dias, se manifeste acerca da informação fiscal e documentos então acostados.

Mauricio Nogueira Righetti - Relator