



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

**Processo nº** 19515.000643/2011-42  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-003.576 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de abril de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** SALIM TAUFIC SCHAHIN  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

MULTA QUALIFICADA.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. HOMOLOGAÇÃO. DOLO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos, quando há pagamento do imposto pelo sujeito passivo; contudo, na falta deste, não havendo o que se homologar, ou quando há prova de dolo, fraude ou simulação aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN.

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. MERCADO À VISTA DE AÇÕES.

No mercado à vista, o ganho líquido é constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição. O custo de aquisição é igual a zero nos casos de aquisição de qualquer ativo cujo valor não possa ser determinado pelos critérios previstos em lei.

CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS APLICÁVEIS.

À autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário,

sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado digitalmente.*

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

*Assinado digitalmente.*

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

EDITADO EM: 07/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Daniel Melo Mendes Bezerra.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 3.832.429,79 (três milhões, oitocentos e trinta e dois mil, quatrocentos e vinte e nove reais e setenta e nove centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL – OPERAÇÕES COMUNS e OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS OPERAÇÕES “DAY-TRADE”, ano-calendário 2006, sendo R\$ 1.266.892,34 referentes ao imposto, R\$ 1.900.338,50 referentes à multa proporcional e R\$ 665.198,95 referentes aos juros, em conformidade com o fundamento legal de fls. 364 e 365, Auto de Infração em fls. 362 a 366.*

*2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 330 a 356) e nos dá conta dos seguintes aspectos:*

2.1. O procedimento transcorreu contínuo e ininterrupto sem que o (a) contribuinte tenha recuperado a espontaneidade em qualquer momento, conforme inteligência do art. 7.º e seus parágrafos do Decreto 70.235/1972.

2.2. Dos Ganhos em renda Variável. Da Natureza dos Rendimentos. Uma vez que os ganhos líquidos apurados em renda variável são tributados em separado e não integram a base de cálculo do imposto de renda devido no ajuste anual e o imposto pago não pode ser deduzido do devido na declaração (§ 2º do art. 18 da Lei nº 8.134/90), então **os ganhos têm natureza de rendimentos sujeitos a tributação exclusiva/ definitiva.**

2.3. Intimado a demonstrar o estoque inicial dos ativos e seu custo médio ponderado, apresentou o fiscalizado suas fichas de estoque demonstrando que o único ativo em carteira era o PETR04 como demonstrado na tabela doe. 030/2011 a seguir.

*Saldos Iniciais dos Estoques de Ativos*

*Salim Taufic Schain, CPF: 008.205.208-53 Doe. 030/2011*

*ATIVO PETR4*

*DATA 03/01/2006*

*QUANTIDADE 457.600*

*PREÇO RS 36,33*

*FATOR 1*

*VALOR R\$ 16.626.180,26*

*Salienta que o estoque inicial não foi um exercício de dedução de outras informações, mas sim montantes e valores expressamente apresentados.*

2.4. Em especial, o fiscalizado, como já apontado, declara não ter estoque no início do ano para o ativo PETRB97, contudo em 20/02/2006, na nota de corretagem nº 1116, Salim Taufic Schahin exerce a opção de compra de 737.000 unidades da opção, demonstrando de forma inequívoca a propriedade, posse e poder de disposição desses ativos.

2.5. Acrescenta que sem comprovar os custos desses ativos e sem esclarecer qualquer informação sobre os mesmos é impossível determinar seu custo, logo os ativos foram tomados a custo zero nos cálculos do resultado, conforme determina o §4º do art. 16 da Lei 7.713/88.

2.6. DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA. Em sua declaração, Salim Taufic Schahin deixou de declarar R\$8.445.910,96, não é possível a cognição de que o fiscalizado tenha omitido a receita apenas por descuido, sem a intenção de fazê-lo.

2.7. Corrobora o entendimento o fato de o fiscalizado ter omitido de seu estoque inicial os ativos PETRB97 que representavam uma opção de compra. Saliente-se que o fiscalizado expressamente apresenta seu estoque inicial de ativos e omite as opções PETRB97.

3. Auto de Infração foi lavrado em 11/03/2011, tomando o autuado ciência em 14/03/2011, conforme AR de fl. 379, ingressou com a impugnação (fls. 380 a 403), através de seus advogados legalmente constituídos (procuração de fl. 404), em 12/04/2011, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, o seguinte:

3.1. **PRELIMINARES.** Vários são os mandamentos legais e princípios fundamentais de direito violados pelo auto de infração, tornando a exigência fiscal formulada contra o Impugnante manifestamente nula. O Impugnante suscita, nesse sentido, antes mesmo de discutir o mérito da autuação, **três diferentes preliminares**, referentes aos seguintes assuntos: **(a)** nulidade dos atos praticados no Mandado de Procedimento Fiscal; **(b)** cerceamento de defesa diante da dificuldade para acesso à íntegra do auto de infração e processo administrativo em tempo hábil; e **(c)** Decadência.

3.2. Menciona que o prazo máximo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF-F é de cento e vinte dias, o qual poderá ser prorrogado pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias (artigos 11 e 12 da Portaria RFB nº 11, de 12 de dezembro de 2007).

A contagem do prazo do MPF-F ocorrerá a partir da data do início do procedimento fiscal.

3.3. A esse propósito, observa-se que o referido MPF-F foi assinado eletronicamente em 5 de março de 2009 e deveria ter sido executado até **3 de julho de 2009** (fls. 2). No entanto, **somente foi executado em 22 de setembro de 2009**, com a lavratura do

Termo de Início de Ação Fiscal, recebido em 23 de setembro de 2009 pelo Impugnante (fls.

14). O próprio Termo de Intimação Fiscal menciona claramente que somente a partir daquela data terá início o procedimento fiscal, nos termos do artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

3.4. Sendo assim, verifica que foi ultrapassado o prazo para execução do Mandado de Procedimento Fiscal, o que contraria as próprias normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

3.5. Observar ainda que o Impugnante não foi intimado da primeira prorrogação do MPF-F para até 1º de setembro de 2009, conforme é possível se notar pelo processo administrativo em referência, no qual não consta nenhuma menção ao documento de tal prorrogação bem como da sua respectiva

*ciência pelo Impugnante, em cristalina oposição à Portaria RFB nº 11, de 12 de dezembro de 2007.*

*3.6. Nesse contexto, diante do decurso de prazo para execução do MPF-F em tela, bem como da falta de ciência do Impugnante sobre as alterações efetuadas no MPF-F, requer desde já a imediata extinção do procedimento fiscal em referência e a conseqüente nulidade dos atos praticados pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.*

**3.7. DO CERCEAMENTO DE DEFESA.** *Conforme aduzido acima, o Impugnante foi intimado do presente Auto de infração em 14 de março de 2011 e somente teve acesso aos autos em 25 de março de 2011, ou seja, onze dias após o começo do prazo para análise de documentos e elaboração de sua defesa. Tal fato teria ocorrido pela demora no encaminhamento do auto de infração e seus anexos ao setor responsável pela vista e cópia de processos na DERAT (doe. 4).*

*3.8. Ocorre que constitui direito do administrado ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, tendo vista dos autos (artigo 3º da Lei nº 9.784/99). Ademais, embora citado do auto de infração, o Impugnante não recebeu do Fisco cópia impressa dos documentos que constituem o doe. 27/2011, mencionado no auto de infração.*

*3.9. A falta de entrega desses documentos à Requerente acarreta de per si flagrante nulidade do auto de infração, haja vista que é indispensável que todo e qualquer auto de infração seja acompanhado não apenas do relatório circunstanciado dos fatos que embasaram a autuação, mas também de todos os documentos, demonstrativos e demais elementos materiais comprobatórios da suposta infração, a fim de garantir o correto e irrestrito exercício, pelo contribuinte, do direito à ampla defesa.*

*3.10. Dessa forma, ao não permitir o acesso do Impugnante ao auto de infração, seus anexos e processo administrativo como um todo, em tempo hábil o Fisco violou princípios constitucionais, devendo ser reconhecida a nulidade do processo administrativo em tela.*

**3.11. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.** *O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, nos casos de ganhos de capital, ocorre no mês de sua percepção.*

*3.12. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, §4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.*

3.13. Sendo assim, esgota-se em cinco anos o prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento do imposto ou o Auto de Infração, sendo que o citado prazo efetivamente decorreu a partir das datas dos fatos geradores, improcedente assim o lançamento a que se refere o presente auto de infração.

3.14. O referido auto de infração foi lavrado mais de 5 anos após a ocorrência do fato gerador dos débitos do imposto de renda, que se deram em 31/01/2006 e 28/02/2006. Daí a razão pela qual se suscita a decadência do débito, em estrita observância aos preceitos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

3.15. Pelas razões apresentadas que se suscita a presente preliminar, apresentando-se como salutar a decretação da decadência da parcela de R\$ 70.931,34 referente ao Imposto de Renda cujo fato gerador se deu em 31/01/2006 e da parcela de R\$ 836.879,65, referente ao Imposto de Renda cujo fato gerador se deu em 28/02/2006, por se tratar de medida de direito.

**3.16. DO MÉRITO. DA OBRIGAÇÃO DO FISCO DE APURAR E DEMONSTRAR A OCORRÊNCIA DOS FATOS QUE LASTREIAM A AUTUAÇÃO FISCAL.** O Impugnante foi autuado por ter supostamente obtido ganho no mercado de Renda variável, o qual compreende todas as operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas. As operações em Bolsa são classificadas como (i) Mercado a Vista; (ii) Mercado de Opções e Mercado a Termo.

3.17. Para calcular o imposto de renda sobre operações em Bolsa, é necessário inicialmente calcular o seu ganho líquido mensal. Feito isto e observadas as normas que regem o assunto, deverão ser tributados a uma alíquota de 20% quando decorrentes de operação day trade e 15% sobre o lucro obtido com ações, mercado futuro, termo e opções (comum).

3.18. Conforme se demonstrará a seguir na revisão dos cálculos efetuados pela autoridade fiscal e levando em consideração os valores que foram tomados por base para o lançamento objeto do auto de infração existem erros na apuração.

**3.19. DA AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA COM RELAÇÃO À QUANTIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO TENDO EM VISTA A DESCONSIDERAÇÃO DOS ESTOQUES.** Conforme já apresentando, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 13 e 14), o Impugnante foi intimado para apresentar diversos documentos para a fiscalização.

3.20. Com base nessa solicitação da fiscalização, entendendo ser suficiente para a correta atuação fiscal, o Impugnante providenciou o referido Extrato Mensal de Custódia emitido pela CBLC, no qual, conforme indicado no próprio pedido do fiscal, estariam todas as informações que ele precisaria para análise das operações realizadas pelo Impugnante (fls. 183 a 213).

3.21. Além dos referidos Extratos, o Impugnante ainda elaborou um Demonstrativo da Ficha de Estoque de Ações, com a identificação dos estoques e o seu referido custo (fls. 184 a 186). Dessa forma, entendeu ter cumprido plenamente as informações

*solicitadas, eis que entregues todos os Extratos CBLC do período e planilha com a identificação do que foi requerido.*

3.22. *Qual não foi a sua surpresa, diz, quando constatou no Termo de Verificação Fiscal as seguintes alegações do Auditor Fiscal: "Intimado a demonstrar o estoque inicial dos ativos e seu custo médio ponderado, apresentou o fiscalizado suas fichas de estoque demonstrando que o único ativo em carteira era o PETR04 como demonstrado na tabela doe. 030/2011 a seguir.(fls. 317)". "Em especial, o fiscalizado, como já discutido no subtítulo 4.7.6, declara não ter estoque no início do ano para o ativo PETRB97, contudo em 20/02/2006, na nota de corretagem nº 1116, Salim Taufic Schahin exerce a opção de compra de 737.000 unidades de opção, demonstrando de forma inequívoca a propriedade, posse e poder de disposição desses ativos."*

3.23. *Ocorre que em nenhum momento o Impugnante declarou não ter estoque no início do ano para o ativo PETRB97, bem como que o PETR04 era o único ativo, conforme pode se observar nas manifestações anexas no processo administrativo.*

3.24. *Nesse ínterim, se o fiscal não estava satisfeito com o conteúdo dos Extratos da CBLC, o que ressalte-se, foi o documento por meio do qual ele próprio informou que tais informações seriam obtidas, poderia ter novamente intimado o Impugnante para apresentar tais informações em outro formato, o que não foi feito em nenhum outro momento da fiscalização, conforme se verifica pelo processo em epígrafe.*

3.25. *Por conta desse entendimento equivocado os ativos foram tomados a custo zero nos cálculos do resultado, conforme expressamente consignado nos autos (fls. 319):*

3.26. *O Impugnante foi claramente prejudicado na análise de suas operações, conforme se demonstra na planilha do cálculo do fiscal que leva em consideração os referidos estoques iniciais/custo de opções no ato da venda dos ativos (doc. 6). A esse propósito, traz aos autos a nota de corretagem nº 8272, de 19 de dezembro de 2005, na qual evidencia o custo da opção de compra que será acrescido ao exercício da opção para compor o custo das ações (doe. 7). Nessa mesma nota, o exercício da opção de venda não exercida pelo comprador resulta em reconhecimento deste valor como lucro conforme "Resumo Mês a Mês de Resultado" (doe. 8).*

3.27. *À luz dessas considerações, requer-se seja reconhecida a procedência deste elemento de defesa, decretando-se a insubsistência do auto de infração, bem assim o encerramento e o arquivamento do respectivo processo administrativo.*

3.28. **DA APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO.** *O Impugnante é pessoa física enquadrada na lista de contribuintes do Imposto de Renda, tendo sempre cumprido fielmente suas obrigações perante o fisco, conforme é possível se observar pelas seguintes*

*certidões negativas emitidas recentemente: Certidão Conjunta Negativa de Débitos Relativos aos Tributos Federais e à Dívida Ativa da União (doe. 9); Certidão de Distribuições Cíveis da Comarca de São Paulo - Capital - Executivos Fiscais, Municipais e Estaduais no período de dez anos anteriores a 2011 - nada consta (doe. 10); Justiça Federal de Primeiro Grau em São Paulo -Ações e Execuções Cíveis, Fiscais, Criminais e dos Juizados Especiais Federais Criminais Adjuntos - nada consta (doe. 11).*

*3.29. As citadas certidões e ausência de quaisquer outros procedimentos em relação ao contribuinte geram o pressuposto de ausência de dolo e mais se considerando a complexidade de transações específicas.*

*3.30. Destaca-se no caso do Impugnante que em relação as transações realizadas no período procedeu ao registro normal e efetuou recolhimento do imposto de renda, entendendo na ocasião - por informação do profissional responsável pela sua declaração de imposto de renda - ter abrangido todas as transações realizadas.*

*3.31. Dúvidas sobre apuração de tributo e base de cálculo, ainda que se admita ad argumentandum e tão somente para este efeito, terem havido divergências na base de cálculo - decorrem de erros que são freqüentes principalmente se for considerada a posição do Impugnante no grupo de sociedades onde exerce cargo de diretor e com uma grande gama de atividades inerentes a sua condição pessoal.*

*3.32. Decorre das suas responsabilidades perante empresas e instituições sociais a necessidade óbvia de contratar profissionais para elaboração de sua declaração de imposto de renda ou delegar este trabalho a profissionais ligados às empresas das quais é diretor. A dificuldade de controle absoluto dos cálculos é decorrência do acima exposto principalmente em se tratando de cálculos e demonstrativos complexos de difícil compreensão a uma revisão.*

*3.33. É obvio que considerando os elementos citados não se pressupõe que o Impugnante possa cuidar dos seus assuntos fiscais, proceder a revisões minuciosas, conferir documentos e cálculos, necessitando contar com trabalho de terceiros que estão sujeitos a erros. Tais erros, se de fato existiram, geram a responsabilidade para o autuado na condição de contribuinte. Entretanto, de forma alguma configura dolo, pois ausentes quaisquer pressupostos de sua existência, conforme se passará a demonstrar.*

*3.34. Evidente a total ausência de fundamentos e provas que justifiquem tal lançamento sendo a citada alegação nada mais do que mera presunção que reflete a opinião do Auditor Fiscal sem a existência de elementos que gerem a comprovação necessária sobre a existência de dolo.*

*3.35. Assim, considerando que a autoridade fiscalizadora não produziu prova inequívoca da realização do fato gerador pelo Impugnante, não há como persistir o lançamento ora impugnado.*



3.36. *Conjecturas e opiniões sem fundamento não justificam a aplicação de multa que na verdade representa por si característica de confisco tendo em vista a total desproporcionalidade em relação ao valor lançado do tributo (em torno de 67% do valor da multa) ainda mais se acrescentando a total ausência de fundamentos para sua aplicação revelando desta forma o absurdo da pretensão fiscal.*

3.37. *Acrescenta que, conforme já argumentado não tem o autuado necessidade de fazer "prova" da ausência de dolo e sim o contrário. A autoridade fiscal tem por obrigação - inclusive por se tratar de multa de natureza penal - de trazer toda a comprovação clara e definitiva sobre a existência do dolo. Entretanto quer o autuado destacar a total colaboração - sem restrições (ausência total no procedimento de qualquer referência a dificuldades opostas pelo autuado) - pois apresentou todos os documentos solicitados, comparecendo através de seu representante legal à repartição competente periodicamente no sentido de melhor atender às exigências da autoridade fiscal.*

3.38. *Assim, inequívoca a nulidade da pretensão fiscal - na aplicação de multa qualificada -pela ausência de fundamentos.*

3.39. **DA OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.** *Requer seja cancelada a aplicação da multa, uma vez que improcedente o dolo declarado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e, apenas por argumentação, caso fosse devida, seria imperiosa a diminuição da multa, de forma que não se esbarre no princípio constitucional de vedação ao confisco em matéria tributária. Nesse sentido, frise-se mais uma vez que a inconstitucionalidade da aplicação de sanções de caráter confiscatório tem sido reiteradamente reconhecida pelo STF, conforme nos dá conhecimento a doutrina especializada.*

3.40. **DA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.** *A fixação da multa nos moldes ocorridos ofende o princípio da*

*proporcionalidade, eis que demonstra a aplicação de penalidade em dimensões exorbitantes ao caso concreto do Impugnante. Consoante aduzido, a aplicação da multa no percentual supracitado é atentatória aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.*

4. *À vista do prescrito no art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, abaixo reproduzido, o presente processo foi baixado em diligência em setembro/2012.*

**“DECRETO nº 7.574, de 29 de setembro de 2011**

(...)

*Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las*

*necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).*

*Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).” (grifo meu)*

*4.1. A diligência encaminhada em setembro/2012 (fls. 442 e 443), ao final, determinou que:*

*“(…) À vista do exposto, considerando que quando da lavratura do lançamento através do Auto de Infração houve a apropriação de custo “zero” no cálculo do ganho líquido no mercado de renda variável, e considerando a nota de corretagem nº 8272, de 19 de dezembro de 2005 anexada ao processo com a impugnação (fls. 433/434 do e-processo), imprescindível se faz o encaminhamento deste à DEFIS-SÃO PAULO para que essa Delegacia adote os procedimentos necessários, conforme seguem:*

*a) que os dados contidos na nota de corretagem nº 8272 (e/ou em meio eletrônico que a Autoridade Fiscal responsável entenda necessário requisitar ao contribuinte) sejam inseridos no aplicativo ContÁgil para que se apure os novos valores de ganhos de renda variável. Os novos Demonstrativos Resumo devem ser anexados ao processo;*

*b) que se promova o refazimento dos cálculos do Imposto e de seus acréscimos legais no programa Safira, a partir dos novos valores de ganhos líquidos apurados (demonstrativos de fls. 357 a 361, anexos ao AI).*

*5. Em outubro/2014 o presente processo retornou da Diligência com o seguinte resultado:*

*(…) Quanto ao item “a” – esclareço que a nota nº 82721 foi apresentada pelo fiscalizado e juntada no processo, então não há que se falar em novamente requisitá-la ao contribuinte. Também informo que a citada nota foi analisada e considerada nos cálculos.*

*A Colega da DRJ cita o impugnante<sup>2</sup> afirmando que este “contesta o cálculo do ganho no mercado de renda variável, argumentando que, em nenhum momento o Impugnante declarou não ter estoque no início do ano para o ativo PETRB97, bem como que o PETR04 era o único ativo”. Ocorre que logo no Termo de Início<sup>3</sup> o fiscalizado foi intimado a demonstrar seu estoque inicial, ou seja, o estoque em 31/12/2005, bem como a composição do seu custo nos termos da legislação. Então são totalmente descabidas as alegações de “não declarou não ter estoque” ou “não disse que PETR04 era seu único ativo”, o fiscalizado foi intimado a apresentar o estoque e demonstrar o custo. Prosseguindo, no Termo de Início foi esclarecido que a informação “poderá” ser obtida pela Extrato da CBLC se o fiscalizado tivesse outra forma de demonstrar não era defeso fazê-lo.*

*Outra colocação do impugnante citada pela Auditora<sup>4</sup> : “o fiscal poderia ter novamente intimado”... A intimação foi regularmente realizada e instou a comprovação e documentos de forma clara, portanto não se fala mais em reintimação, mas em cumprimento da intimação.*

*Ainda no mesmo tema, o impugnante assevera que o Auditor pediu apenas o Extrato da CBLC, não é verdade, o que foi instado é o estoque inicial e seu custo.*

*O extrato da CBLC é suficiente para comprovar o estoque. Quaisquer outros ativos fora do extrato não estavam registrados em sua declaração de renda ou em seu patrimônio, portanto sendo tomados como bens não declarados e na hora de se trabalhar com esses ativos, lhes foi imputado valor zero segundo a legislação em vigor. Ainda, em sua impugnação o fiscalizado sugere cálculos incluindo a referida nota fiscal, contudo, não demonstra o custo inicial do estoque, nem sequer a existência do ativo não declarado.*

*Devemos nos lembrar que ações são bem fungíveis de alta rotatividade, assim uma nota anterior de determinado ativo, demonstra que este foi negociado àquela época, porém não é certeza de sua existência no saldo inicial do ano – para tanto se presta o Extrato da CBLC.*

*Por derradeiro, o fiscalizado sugere cálculos mas não demonstra o custo das ações, nem demonstra a existência ou regular registro dos ativos no início do período.*

*Quanto ao item "b", a inserção de dados em aplicativos ou refazimento de cálculos não são objeto de MPF-Diligência, conforme definido pelo art. 3º, II da Port RFB 3.014/2011. A mesma redação foi mantida para o TDPF, Prot 1.687/2014, art. 3º, II. (...).*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I julgou improcedente a impugnação, restando mantida a notificação de lançamento, conforme a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 2006*

*NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.*

*Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.*

*MULTA DE OFÍCIO.*

*As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.*

*Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.*

**DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. HOMOLOGAÇÃO. DOLO.**

*Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos, quando há pagamento do imposto pelo sujeito passivo; contudo, na falta deste, não havendo o que se homologar, ou quando há prova de dolo, fraude ou simulação aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN.*

**GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. MERCADO À VISTA DE AÇÕES.**

*No mercado à vista, o ganho líquido é constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição. O custo de*

*aquisição é igual a zero nos casos de aquisição de qualquer ativo cujo valor não possa ser determinado pelos critérios previstos em lei.*

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.**

*As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.*

**CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS APLICÁVEIS.**

*À autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário, sendo-lhe defeso apreciar argüições de aspectos da constitucionalidade do lançamento*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte reiterou, em síntese, as razões dispostas em sede de impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e com condições de admissibilidade.

### 1. Ausência de nulidade do auto de infração

Sustenta o recorrente o prazo máximo de validade de um MPF é de cento e vinte dias, o qual poderá ser prorrogado sucessivamente, desde que observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias (artigos 11 e 12 da norma), sendo que a contagem do prazo inicial de vigência do MPF ocorre a partir da data do início do procedimento fiscal. Nesse sentido, seguida a lógica da norma sob comento, o MPF em questão, que foi assinado eletronicamente em 5 de março de 2009, deveria ter sido executado até julho de 2009 (fls. 2). No entanto, o aludido MPF somente foi executado em 22 de setembro de 2009, com a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal, recebido em 23 de setembro de 2009 pelo Recorrente (fls. 14).

Também aduz o recorrente que não foi intimado da prorrogação do MPF para até 1º de setembro de 2009. Assim, não tendo ocorrido a ciência do recorrente da aludida prorrogação, verifica-se nitidamente que foi ultrapassado o prazo para a execução do MPF sem que fosse formalmente declarada sua extinção, fato que configura nulidade dos trabalhos fiscais por contrariar as próprias normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela RFB.

Quanto ao escoamento da validade do MPF, tem-se que referido documento é mero instrumento de controle interno da Receita Federal, não afetando a relação jurídica estabelecida entre o contribuinte e o Fisco, que se dá através do ato administrativo de lançamento.

Neste sentido, este Conselho possui jurisprudência vasta afastando a preliminar de nulidade do lançamento em razão do MPF, conforme segue:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/1994 a .31/12/2002*

*LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE  
PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTOS DE  
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS CONCLUÍDOS ATÉ  
01/05/2007 EVENTUAIS VÍCIOS NO MPF NÃO AFETAM  
RELAÇÃO JURÍDICA FISCO X CONTRIBUINTE.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal não é instrumento que outorga ou retira competência, uma vez que esta necessita de lei que lhe defina os contornos e aquele foi instituído por Decreto. Contraria o bom-senso e a razoabilidade dos atos normativos exigir que o servidor dependa de determinação de autoridade superior para desempenhar atribuição que lhe é outorgada por lei.*

*É evidente que a autoridade da lei tem que prevalecer sobre a vontade da autoridade administrativa. A utilização do Mandado de Procedimento Fiscal restringe-se aos interesses da administração tributária em controlar a atuação dos servidores legalmente competentes para efetuar o lançamento. Assim, o MPF é um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte que permite ao sujeito passivo assegurar-se de que a fiscalização foi iniciada segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Da mesma forma que no caso dos demais tributos, nos lançamentos relativos a contribuições previdenciárias concluídos sob a égide do Decreto .3.979/2001, a existência de quaisquer vícios em relação ao MPF não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco-contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, podendo aqueles ensejar, se for o caso, apuração de responsabilidade administrativa dos servidores envolvidos, mas sem afetar relação jurídica tributária fisco-contribuinte.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Crédito Tributário Mantido*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Processo nº 37166.000411/2004-54. Acórdão nº 2301-01.378. Sessão de 28 de abril de 2010. Conselheiro Relator Leonardo Henrique Pires Lopes)*

---

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 1998*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - EXTINÇÃO PELO DECURSO DE PRAZO - COMPETÊNCIA PARA LANÇAR INDEPENDENTE DO MPF.*

*A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.*

*(...)*

*(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Processo nº 19515.001083/2003-33. Acórdão nº 2202-00.443. Sessão de 10 de março de 2010. Conselheiro Presidente e Redator Designado Nelson Mallmam)*

Portanto, rejeito a alegação de nulidade oriunda de expiração da validade do Mandado de Procedimento Fiscal.

## 2. Da inocorrência de cerceamento de defesa

Sobre o argumento a respeito do cerceamento de defesa, filio-me aos fundamentos dispostos na decisão recorrida, conforme abaixo transcritos:

*Argumenta que, o Impugnante foi intimado do presente Auto de infração em 14 de março de 2011 e somente teve acesso aos autos em 25 de março de 2011, ou seja, onze dias após o começo do prazo para análise de documentos e elaboração de sua defesa. Tal fato teria ocorrido pela demora no encaminhamento do auto de infração e seus anexos ao setor responsável pela vista e cópia de processos na DERAT (doc 4).*

*Prossegue dizendo que, constitui direito do administrado ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, tendo vista dos autos (artigo 3º da Lei nº 9.784/99). Ademais, embora citado do auto de infração, o Impugnante não recebeu do Fisco cópia impressa dos documentos que constituem o doc. 27/2011, mencionado no auto de infração.*

*A falta de entrega desses documentos à Requerente acarreta de per si flagrante nulidade do auto de infração, haja vista que é indispensável que todo e qualquer auto de infração seja acompanhado não apenas do relatório circunstanciado dos fatos que embasaram a autuação, mas também de todos os documentos, demonstrativos e demais elementos materiais comprobatórios da suposta infração, a fim de garantir o correto e irrestrito exercício, pelo contribuinte, do direito à ampla defesa.*

*Dessa forma, ao não permitir o acesso do Impugnante ao auto de infração, seus anexos e processo administrativo como um todo, em tempo hábil, o Fisco violou princípios constitucionais, devendo ser reconhecida a nulidade do processo administrativo em tela.*

*A impugnante alega que não teve acesso ao processo em tempo hábil, tendo em vista que o processo ficou disponível na Unidade própria 11 dias depois da ciência, via postal. Argúi, portanto, a nulidade do processo por violação ao direito à ampla defesa, por considerar que foi impedida de conhecer o inteiro teor das imputações que lhe foram cominadas.*

*Inicialmente, é mister ressaltar que o doc. 27/2011 mencionado no auto de infração e reclamado pelo impugnante é o próprio Termo de Verificação Fiscal (fls. 330 a 356), sendo que este foi devidamente entregue ao contribuinte juntamente com o Auto de Infração e o Termo de Encerramento, em 14/03/2011. No tocante aos demais elementos do processo, que serviram de base à autuação, os mesmos são sempre disponibilizados ao contribuinte ao término do procedimento fiscal. Entretanto,*

*comporta destacar que, mesmo se houve certa dificuldade inicial no período de “trânsito” do processo, por parte do contribuinte, em ter vista ao processo e solicitar cópias, observa-se do exame da peça impugnatória que o contribuinte defendeu-se adequadamente, demonstrando ter pleno conhecimento de todas as acusações que lhe foram imputadas, questionando pontualmente cada documento anexado ao processo, inclusive planilhas, devendo ser afastada, de pronto, a alegação de cerceamento do direito de defesa.*

*Ademais, o Termo de Verificação Fiscal, que é parte integrante e inseparável do auto de infração, define com clareza os fatos que deram causa ao lançamento de ofício. Examinando os documentos que lastrearam o procedimento, conclui-se que foram fornecidos pelo própria interessado, não cabendo a alegação de desconhecê-los.*

*É de se acrescentar, por fim, que a dificuldade no acesso ao processo, alegada pelo impugnante, não restou comprovada em momento algum.*

***Assim, não tendo ocorrido cerceamento do exercício do contraditório e ampla defesa, assegurados pelo art.5º, inc. LV, da Constituição Federal, afasta-se a preliminar de nulidade suscitada.***

*Para finalizar a análise, comporta destacara que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:*

*Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no*

*prazo de 30 (trinta) dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:*

*“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.”*



*Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal*

*- servidor competente para efetuar o lançamento -, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os Atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.90.00-2009-00806-2, fl. 06.*

*O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido concedido ao mesmo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. Por fim, o contribuinte teve ciência do mesmo, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme impugnação recebida e conhecida de fls. 380a 403.*

***Pelo exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de nulidade do lançamento.***

Portanto, não restando constatado óbice à defesa, afasta-se a alegação sob análise.

### **3. Da inexistência de decadência**

Sustenta o recorrente a decadência das competências 31/01/2016 e 28/02/2006, com a aplicação do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Não obstante as alegações acerca da matéria, torna-se inaplicável ao caso o mencionado artigo, tendo em vista os mesmos motivos ensejadores da aplicação da multa qualificada.

Nas hipóteses em que tenha havido a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o lançamento é efetuado de ofício, a teor do art. 149, VII, do CTN, infratranscrito, aplicando-se como termo inicial para a contagem do prazo decadencial o disposto no, já mencionado, art. 173, I, do CTN:

*“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*(...)*

*VII- quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo fraude ou simulação;”*

Assim, como bem destacou a Delegacia de Julgamento:

*Caracterizada, no presente caso, a ação dolosa por parte do interessado (item supra - Multa de Ofício Qualificada), devem ser aplicadas as regras atinentes ao lançamento de ofício, que dispõem, como termo inicial para a contagem do prazo*

*decadencial de 5(cinco) anos, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). Como a presente autuação refere-se ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2006, cujos fatos geradores, em relação à apuração de omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, ocorreram no período de 31/01/2006 a 31/12/2006, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/2007, (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ficando a decadência consubstanciada em 31/12/2011.*

***Por fim, considerando que o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 14/03/2011, AR de fl. 379, considerando que o lançamento trata de fatos geradores de ocorrência de ganho de capital no ano de 2006 e considerando que restou caracterizada a ação dolosa por parte do contribuinte, conclui-se que não tinha se dado a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o imposto de renda correspondente, quando da lavratura do Auto de infração em questão, uma vez que o prazo somente se esgotaria em 31/12/2011.***

Portanto, resta afastada a prejudicial de mérito.

#### 4. Do mérito

Em razão dos argumentos expendidos em sede de impugnação (que também foram reproduzidos em seu recurso voluntário) acerca da quantificação da infração, o processo foi convertido em diligência, em setembro de 2002 (fls. 442 e 443), com a seguinte determinação:

*“(...) À vista do exposto, considerando que quando da lavratura do lançamento através do Auto de Infração houve a apropriação de custo “zero” no cálculo do ganho líquido no mercado de renda variável, e considerando a **nota de corretagem nº 8272, de 19 de dezembro de 2005** anexada ao processo com a impugnação (fls. 433/434 do eprocesso), imprescindível se faz o encaminhamento deste à **DEFIS-SÃO PAULO** para que essa Delegacia adote os procedimentos necessários, conforme seguem:*

*a) que os dados contidos na **nota de corretagem nº 8272** (e/ou em meio eletrônico que a Autoridade Fiscal responsável entenda necessário requisitar ao contribuinte) sejam inseridos no aplicativo ContÁgil para que se apure os novos valores de ganhos de renda variável. Os novos Demonstrativos Resumo devem ser anexados ao processo;*

*b) que se promova o refazimento dos cálculos do Imposto e de seus acréscimos legais no programa Safira, a partir dos novos valores de ganhos líquidos apurados (demonstrativos de fls. 357 a 361, anexos ao AI).*

Em **outubro/2014** o presente processo retornou da Diligência com o seguinte resultado:

*(...) Quanto ao item "a" – esclareço que a nota nº 82721 foi apresentada pelo fiscalizado e juntada no processo, então não há que se falar em novamente requisitá-la ao contribuinte. Também*

*informo que a citada nota foi analisada e considerada nos cálculos.*

*A Colega da DRJ cita o impugnante afirmando que este “contesta o cálculo do ganho no mercado de renda variável, argumentando que, em nenhum momento o Impugnante declarou não ter estoque no início do ano para o ativo PETRB97, bem como que o PETR04 era o único ativo”. Ocorre que logo no Termo de Início<sup>3</sup> o fiscalizado foi intimado a demonstrar seu estoque inicial, ou seja, o estoque em 31/12/2005, bem como a composição do seu custo nos termos da legislação. Então são totalmente descabidas as alegações de “não declarou não ter estoque” ou “não disse que PETR04 era seu único ativo”, o fiscalizado foi intimado a apresentar o estoque e demonstrar o custo. Prosseguindo, no Termo de Início foi esclarecido que a informação “poderá” ser obtida pela Extrato da CBLC se o fiscalizado tivesse outra forma de demonstrar não era defeso fazê-lo.*

*Outra colocação do impugnante citada pela Auditora<sup>4</sup> : “o fiscal poderia ter novamente intimado”... A intimação foi regularmente realizada e instou a comprovação e documentos de forma clara, portanto não se fala mais em reintimação, mas em cumprimento da intimação.*

*Ainda no mesmo tema, o impugnante assevera que o Auditor pediu apenas o Extrato da CBLC, não é verdade, o que foi instado é o **estoque inicial e seu custo**.*

***O extrato da CBLC é suficiente para comprovar o estoque.*** *Quaisquer outros ativos fora do extrato não estavam registrados em sua declaração de renda ou em seu patrimônio, portanto sendo tomados como bens não declarados e na hora de se trabalhar com esses ativos, lhes foi imputado valor zero segundo a legislação em vigor. Ainda, em sua impugnação o fiscalizado sugere cálculos incluindo a referida nota fiscal, contudo, não demonstra o custo inicial do estoque, nem sequer a existência do ativo não declarado.*

*Devemos nos lembrar que ações são bem fungíveis de alta rotatividade, assim uma nota anterior de determinado ativo, demonstra que este foi negociado àquela época, porém não é certeza de sua existência no saldo inicial do ano – para tanto se presta o Extrato da CBLC.*

*Por derradeiro, o fiscalizado sugere cálculos mas não demonstra o custo das ações, nem demonstra a existência ou regular registro dos ativos no início do período.*

*Quanto ao item "b", a inserção de dados em aplicativos ou refazimento de cálculos não são objeto de MPF-Diligência, conforme definido pelo art. 3º, II da Port RFB 3.014/2011. A mesma redação foi mantida para o TDPF, Prot 1.687/2014, art. 3º, II. (...).*

Diante de tais esclarecimentos, entendo que não merece reparo a decisão recorrida, que assim dispôs:

*Da manifestação supra do Auditor Fiscal autuante, extrai-se que a Nota de Corretagem nº 82721 foi analisada e considerada nos cálculos do imposto devido. O autuante destaca que o extrato da CBLC é suficiente para comprovar o estoque, quaisquer outros ativos fora do extrato não estavam registrados em sua declaração de renda ou em seu patrimônio, portanto sendo tomados como bens não declarados foi lhes imputado valor zero segundo a legislação em vigor. Ainda, na impugnação o fiscalizado sugere cálculos incluindo a referida nota fiscal, contudo, não demonstra o custo inicial do estoque, nem sequer a existência do ativo não declarado.*

*Dessa forma, tendo em vista que a Nota de Corretagem nº 8272 já havia sido considerada nos cálculos, quando da lavratura do Auto de Infração, conforme manifestação do Auditor Fiscal autuante, e tendo em vista, ainda conforme esclarecimentos deste, que o Impugnante apresentou uma Nota de um determinado ativo, entretanto, não demonstrou a existência ou regular registro do ativo no início do período aqui tratado, é forçoso concluir que a apuração do imposto de renda incidente sobre o ganho de renda variável de que trata o presente, encontra-se correta, conforme lançamento efetivado através do Auto de Infração de fls. 362 a 367.*

*Neste ponto, esclareça-se que o ganho líquido em renda variável é determinado segundo o que dispõe os arts. 760, 761 e 762 do Decreto nº 3.000, de 1999:*

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

*(...)”*

*“Mercados à Vista*

*Art. 761. Nos mercados à vista, o ganho líquido será constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição (Lei No 7.799, de 1989, art. 55, § 2o, alínea "a", e Lei No 8.541, de 1992, art. 29, § 2o, alínea "a").”*

*“Custo de Aquisição*

*Art. 762. Os custos de aquisição dos ativos objeto das operações de que trata o artigo anterior serão considerados pela média ponderada dos custos unitários (Lei No 8.981, de 1995, art. 72, § 2o).*

*§ 1o Quando se tratar de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, apurados no ano-calendário de 1993, e a partir de 1o de janeiro de 1996, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou*

*reserva capitalizados que corresponder ao acionista beneficiário (Lei No 8.383, de 1991, art. 75, e Lei No 9.249, de 1995, art. 10, parágrafo único).*

*§ 2o Na ausência do valor pago, o custo de aquisição será, conforme o caso (Lei No 7.713, de 1988, art. 16, incisos III, IV e V):*

*I - o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;*

*II - o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho líquido do alienante;*

*III - o valor da ação por conversão de debênture fixado pela companhia emissora;*

*IV - o valor corrente, na data da aquisição.*

*§ 3o O custo de aquisição é igual a zero nos casos de (Lei No 7.713, de 1988, art. 16, § 4o):*

*I - partes beneficiárias adquiridas gratuitamente;*

*II - acréscimo da quantidade de ações por desdobramento;*

*III - aquisição de qualquer ativo cujo valor não possa ser determinado pelos critérios previstos nos parágrafos anteriores.” (grifos nossos)*

*Da leitura da legislação citada e transcrita, depreende-se que nos mercados de renda variável, o ganho líquido será constituído pela diferente positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição, calculado pela média ponderada. No caso em que não possa ser determinado o custo de aquisição de algum ativo, o custo de aquisição será considerado igual a zero.*

*No caso em tela, o contribuinte não informou à fiscalização, mesmo após intimado, o estoque inicial para o ativo PETRB97. Tampouco constam das declarações de ajuste anual do impugnante, na declaração de bens, a aquisição de tais ações e o valor por elas pagos.*

*Comporta salientar que, na determinação contida na Diligência de fls. 442 e 443, promovida por esta Autoridade Julgadora, e à vista da legislação vigente, caso a Autoridade Fiscal lançadora não afastasse, fundamentadamente, a inclusão da Nota de Corretagem nº 8272 no presente momento processual, teria sim que incluí-la no aplicativo ContÁgil - programa da RFB de uso exclusivo da fiscalização -, e, se dessa inclusão, os valores a título de ganhos de capital se alterassem, necessariamente, a Autoridade Fiscal lançadora teria que recalcular o novo valor do Imposto devido para, então, dar cumprimento ao prescrito no parágrafo único, do art. 35, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011: O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências (novo resultado, novos valores para o crédito tributário constituído). Note-se que,*

*“resultado da realização da Diligência”, no presente caso, seria a análise da Nota de Corretagem nº 8272 (dizer se ela fora ou não considerada), inclusão do valor da Nota de Corretagem no aplicativo ContÁgil, se fosse o caso de não ter sido considerada na lavratura do Auto de Infração, e, por fim, a apuração do reflexo dessa nova inclusão no cálculo do imposto devido, para, então, cientificar o contribuinte do resultado, nos termos do parágrafo único, do art. 35, do Decreto nº 7.574/2011, abaixo transcrito.*

*“DECRETO nº 7.574, de 29 de setembro de 2011*

*(...)*

*Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).*

*Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).” (grifo meu)*

*Por fim, quanto ao mérito, conclui-se correta a lavratura do Auto de Infração.*

## **5. Da multa qualificada**

Mantenho a qualificação da multa, conforme as razões expostas pela Delegacia de Origem, consoante trecho abaixo transcrito:

*No caso concreto, tem-se que o contribuinte deixou de declarar rendimentos sujeitos a apuração de ganho de capital no valor de **R\$ 8.445.796,57**, bem como omitiu em seu estoque inicial os ativos da PETRN97 que representavam uma opção de compra e estavam sujeitos a apuração de ganho de capital no ano de 2006. Estando o contribuinte já sob procedimento fiscal, foi intimado a apresentar as Notas de Corretagem das operações de renda variável ocorridas no ano de 2006, bem como foi intimado a demonstrar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a posição dos ativos na conta de custódia na data de 31/12/2005, e o seu custo ponderado, de acordo com a legislação, entretanto, mais uma vez o contribuinte procurou impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência de fato gerador, omitindo de seu estoque inicial as opções PETRN97.*

*Assim, em face da evidente intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, correta a aplicação da multa qualificada, nos termos da legislação vigente.*

Processo nº 19515.000643/2011-42  
Acórdão nº **2201-003.576**

**S2-C2T1**  
Fl. 13

---

Acerca da alegação do caráter confiscatório da multa aplicada, por ingressar no âmbito da inconstitucionalidade de seu suporte legal, impõe-se a aplicação do Enunciado de Súmula CARF nº 2:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado digitalmente.*

Ana Cecília Lustosa da Cruz- Relatora