



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.722826/2019-04
ACÓRDÃO	2201-013.012 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO ROBERTO CARVALHO BATISTA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE GANHOS DE CAPITAL.

Restou claramente demonstrado nos autos que o contribuinte deixou de oferecer à tributação os ganhos de capital pela alienação de quotas de capital em face de empresas de sua titularidade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força

da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais, e decisões administrativas para os quais a lei atribua eficácia normativa, de modo que as decisões suscitadas pelo recorrente em seu recurso voluntário não são aplicáveis ao caso analisado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Esio Kennedy Souza Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório, o resumo constante no acórdão de piso, desde a constituição do crédito tributário por meio da lavratura do Auto de Infração (fls. 2/8) até a Impugnação (fls. 466/489), mediante a reprodução do seguinte excerto do voto (fls. 662/666):

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração do ano-calendário 2014 (fls. 02 a 07), com data de ciência em 30/10/19 (fls. 456, 457 e 462), relativo à:

1. Omissão/Apuração Incorreta de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais:

1.1) Em 06/11/14 no valor de R\$ 4.000.000,00 (multa 75%);

1.2) Em **27/10/14** no valor de R\$ 1.009.333,33 (**multa 150%**).

O enquadramento legal e a descrição da infração tributária constam no Auto de Infração cujo crédito tributário lançado foi de R\$ 1.783.637,38 já incluídos os juros de mora e as multas. O Relatório Fiscal foi juntado às fls. 09 a 21.

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais por meio do processo administrativo fiscal nº 10.280.722887/2019-63.

Em conformidade com o Relatório Fiscal supracitado, relaciona-se a seguir diversos dados que fundamentaram a presente autuação.

O Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avenças (CCVQ) foi firmado em maio de 2014 e previa, no seu item 2.1, o cumprimento de determinadas condições para a realização do "Fechamento" da operação de aquisição.

No item 2.3 do CCVQ ficou acertado o preço de compra em R\$ 151.200.000,00, sendo R\$ 138.700.000,00 pelas participações na UNESPA e de R\$ 12.500.000,00 no ISES, com dedução do endividamento líquido do Grupo. Consta, no item 2.3.1 (b), cláusula de correção dos valores pela variação do CDI.

No item 2.3.1 (a) do CCVQ consta que foi realizado um adiantamento de R\$ 24.000.000,00 para os vendedores, sendo os valores transferidos para uma conta garantida (escrow account) no Banco Santander.

De acordo com o item 1.3 da Conta Garantia (Escrow Account), os valores depositados seriam usados somente para aumento de capital da Sociedade UNESPA. O aumento de capital da UNESPA foi autorizado na Ata de Reunião (item 5).

Conforme Ata de Reunião dos Sócios de 28/05/14 foi aprovado o aumento de capital da UNESPA no valor de R\$ 24.000.000,00 em moeda corrente nacional no prazo de 60 dias a partir do registro da presente Ata, tendo sido efetivado em 20/08/14.

Após Ata de aumento de capital foi aprovado, no contexto do Protocolo e Justificação de Cisão Parcial, novo aumento de capital de R\$ 42.194.276,93 para R\$ 81.100.705,00.

Em setembro de 2014 foi registrada a Ata de Cisão Parcial da UNESPA com destinação de R\$ 80.676.598,15 do capital social para empresas de titularidade dos sócios vendedores no percentual de participação de cada um. Após cisão o capital social da UNESPA ficou restrito a R\$ 424.106,85 que foi posteriormente vendido ao ICES.

Pela Ata de Cisão, coube ao sujeito passivo o montante de R\$ 13.446.099,69 que representa 16,667% do patrimônio cindido cujo valor foi vertido por sua ordem à PRCB Comércio de Alimentos Ltda. – ME pertencente ao contribuinte.

Em outubro de 2014 foi registrada a Ata de venda das quotas da UNESPA, remanescentes da cisão no valor de R\$ 424.106,85 para o ICES, sendo também assinado o Termo Aditivo de Fechamento para sacramentar o Contrato de Compra e Venda.

Consta no item 2.3 (i) do Termo Aditivo de Fechamento um pagamento de R\$ 4.000.000,00, feito pelo comprador (ICES), por conta e ordem dos vendedores, a ASPEC -

Associação Paraense de Ensino e Cultura que tem o sujeito passivo como um dos sócios com participação de 50%.

O comprador, devidamente intimado, apresentou planilha dos pagamentos efetuados ao sujeito passivo e sua contabilização, conforme fl. 14.

Esse foi um breve resumo extraído do TVF.

Em 28/11/19 (fls. 466 a 489), o contribuinte apresentou a **impugnação**, alegando, em síntese, o que segue:

1. Elaborou um histórico do procedimento fiscal que gerou o presente lançamento, conforme consignado nas fls. 467 a 469;
2. Cita decisões administrativas e entendimentos doutrinários no intuito de corroborar os seus argumentos de defesa;
3. Os R\$ 4.000.000,00 não teriam sido incorporados ao patrimônio do contribuinte, tendo tributado todos os valores da operação em comento que foi objeto de análise pela fiscalização;
4. É cediço que o IRPF tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e, de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais (não compreendidos no conceito de renda), consoante dispõe o artigo 43 do CTN;
5. Para que haja renda e proventos de qualquer natureza é imprescindível que o capital, o trabalho ou a conjugação de ambos, produzam entre dois momentos temporais, riqueza nova, destacada daquela que lhe deu origem e capaz de gerar outra;
6. Sendo o contribuinte pessoa física está sujeito ao regime de caixa, conceituado como critério temporal do IRPF no parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.250/1995, que alterou a legislação do imposto de renda das pessoas físicas;
7. Os R\$ 4.000.000,00 - valor proporcional de 1/6 na sua participação na UNESPA - depositado a título de adiantamento em sua conta bancária junto ao Banco Santander S/A, em 02/07/14, não foi incorporado a seu patrimônio pessoal

imediatamente, pois na mesma data o valor foi transferido para a conta de depósito em garantia, escrow account, administrada pelo Banco Santander, em benefício da UNESPA, conforme documentos anexos (vide item 12 do Relatório Fiscal);

8. Ofereceu esse adiantamento à tributação no momento em que, efetivamente, teve a disponibilidade desse valor, contemplando-o no seu ganho de capital no fechamento da operação;

9. O que ocorreu foi um adiantamento ao preço de compra depositado em uma conta de depósito em garantia, conta essa que até o fechamento da operação de venda da UNESPA não podia ser movimentada pelo contribuinte, até porque a titularidade dessa conta no Banco Santander S/A era da UNESPA, a qual também não poderia movimentar esse valor sem a anuência do comprador, ICES - Instituto Campinense de Ensino Superior Ltda;

10. Conforme doc. 04, fica nítido atestar o titular da conta e quais as regras de movimentação, ficando custodiada no Banco Santander até o fechamento da operação de venda cumpridas as condições contratuais;

11. No tocante a valores depositados na referida conta garantia, corroborando o entendimento do impugnante, da fiscalização e da Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta DISIT/SRRF04 nº 58/13, o CARF se manifestou que o ganho de capital somente será tributado quando ocorrer a efetiva disponibilidade jurídica ou econômica para o vendedor, no caso, o contribuinte;

12. Para que não restem dúvidas do tipo de tributação da conta garantia, assim como da efetiva ocorrência do fato gerador, vale dizer que o adiantamento depositado na conta vinculada era uma condição suspensiva do negócio, uma vez que o fechamento da operação de venda dependia de várias condições, em consonância com os artigos 116, inciso II, e 117, inciso I, do CTN;

13. Consequentemente tem-se que a ocorrência do fato gerador do IRPF somente pode ser consumada quando ocorrer a efetiva disponibilidade econômica ao vendedor, o impugnante, do adiantamento depositado na conta garantia;

14. O artigo 21 da Lei nº 7.713/88 dispõe expressamente acerca da tributação nos casos de vendas a prazo, isto é, no sentido que o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês;

15. Não negou ter recebido os R\$ 4.000.000,00 e nem deixou de os tributar, sendo o adiantamento somado ao preço de compra e tributado cumpridas as condições contratuais quando ocorrido o fechamento da operação de venda da UNESPA, nos termos do Contrato de Compra e Venda de Quotas - CCQV (doc. 05);

16. O valor depositado na conta vinculada deveria ser considerado no endividamento líquido da UNESPA para fins de composição do preço de compra. Não à toa o endividamento líquido foi positivo em mais de R\$ 30 milhões, pois

foram somados os saldos das contas bancárias da UNESPA ao valor do adiantamento de R\$ 24 milhões (doc. 06);

17. Nas fls. 476 a 482 o contribuinte procurou detalhar ainda mais toda a operação de venda de quotas da UNESPA com o objetivo de comprovar que o impugnante já teria tributado os R\$ 24.000.000,00 a título de antecipação no qual está inserida a parcela de 1/6 relativa à participação do interessado nos R\$ 4.000.000,00 que foram autuados pela fiscalização;

18. Continuando, os R\$ 27.720.650,25 já oferecidos à tributação somados ao valor em litígio de R\$ 3.452.507,20 (proporcional a 1/6), tem-se que, ao final, será devidamente tributado o total de R\$ 31.173.157,45;

19. Assim, não teria havido omissão de rendimentos, considerando que a diferença entre R\$ 31.173.157,45 que será oferecida à tributação e os R\$ 25.200.000,00 do preço de venda da parte do impugnante (1/6), prevista no CCQV, é positiva em R\$ 5.973.157,45, isto é, a base de cálculo do imposto de renda é, aproximadamente, R\$ 5,9 milhões a maior que o inicialmente previsto, devido às correções pelo inadimplemento do comprador (ICES);

20. Discorda da autuação sobre o valor de R\$ 1.009.333,33 por se tratar de mútuo não tributável, conforme Termo Aditivo de Fechamento (doc. 06) o qual na cláusula 2.3 a quantia recebida advém do Instrumento Particular de Mútuo celebrado, dentre outros, entre o impugnante e a ASPEC (doc. 13) que realizou o mútuo em favor de seus sócios, no total de R\$ 3.352.000,00, sendo R\$ 1.676.000,00 ao contribuinte que detém 50% da ASPEC;

21. Possuindo o impugnante 1/6 da UNESPA, ao descontarem do preço os R\$ 4.000.000,00, por ordem dos vendedores, significou que o contribuinte pagou à ASPEC o valor de R\$ 666.666,67 (1/6 de R\$ 4.000.000,00);

22. Tendo em vista o citado mútuo de R\$ 1.676.000,00 em conjunto com o pagamento realizado à ASPEC pela UNESPA, por conta do impugnante, restou um saldo de mútuo de R\$ 1.009.333,33 que foi declarado no ano-calendário 2014;

23. Não aceita um vendedor ser autuado porque pediu para descontar uma parte do preço para quitar uma dívida e ao mesmo tempo o que recebeu ser autuado pela mesma quantia, sendo uma dupla tributação, ainda mais porque aquele que pagou não descontou da base tributável e o vendedor recebeu como mútuo, pois a dívida era com terceiro (ASPEC);

24. Nas fls. 483 e 484 mostra quadros que demonstrariam o valor que ele teria que receber na venda mencionada, existindo uma pequena divergência, devido aos juros de um dia entre o fechamento e o efetivo pagamento. Então, requer o cancelamento da infração tributária;

25. Contesta a qualificação da multa de ofício, de acordo com o descrito nas fls. 484 a 487, pois o autuado agiu de boa-fé e nem praticou fraude, sonegação ou conluio;

26. Em suma, requer o cancelamento do Auto de Infração.

Da Decisão de Primeira Instância

A 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ – DRJ/RJO, em sessão realizada na data de 08/06/2020, por meio do acórdão nº 12-116.962 (fls. 661/675), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 661):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2014 OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE GANHOS DE CAPITAL.

Restou claramente demonstrado nos autos que o contribuinte deixou de oferecer à tributação os ganhos de capital pela alienação de quotas de capital em face de empresas de sua titularidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação tributária quando restar comprovado nos autos o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto de renda devido.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Intimado do resultado do julgamento na data de 03/11/2020, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 681, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 684/708) na data de 30/11/2020 (fl. 682), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – o Recorrente foi intimado da decisão em 03/11/2020 (fl. 681) e apresentou RV em 30/11/2020 (fl. 682) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da omissão/Apuração Incorreta do ganho de capital na alienação de Bens e Direitos Adquiridos

Tendo em vista que o Recorrente repisa os mesmos argumentos anteriormente apresentados na impugnação, manifestando um mero inconformismo com a decisão de piso, e uma vez que amplamente enfrentada pela primeira instância, cujos fundamentos concordo, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 667/673):

A fiscalização apurou **Omissão de Rendimentos**, nos termos abaixo, cabendo relembrar que o Relatório Fiscal foi juntado às fls. 09 a 21.

- 1) Em 06/11/14 no valor de R\$ 4.000.000,00 (multa 75%);
- 2) Em 27/10/14 no valor de R\$ 1.009.333,33 (**multa 150%**).

Foi verificado o ganho de capital incidente na alienação das quotas de capital de titularidade do sujeito passivo nas empresas União de Ensino Superior do Pará - UNESPA e Instituto Santareno de Educação Superior - ISES. As quotas foram adquiridas pelo Instituto Campinense de Ensino Superior Ltda. - ICES.

É de se destacar que esta autuação se trata de encerramento parcial dos trabalhos de apuração sobre ganhos de capital em face do contribuinte em epígrafe. Por isso, não há menção à totalidade da operação comercial trazida à baila neste Lançamento, lembrando que a transação inteira representou R\$ 151.200.000,00, sendo R\$ 138.700.000,00 pelas participações na UNESPA e de R\$ 12.500.000,00 no ISES, com cláusula de correção dos valores pela variação do CDI.

A transação de Compra e Venda consta no resumo acima e em detalhe no Relatório Fiscal. Frise-se que o Contrato previu que o recurso da venda fosse exclusivamente aplicado no aumento de capital da empresa UNESPA.

Vale repisar que no Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avenças consta a realização de um adiantamento de R\$ 24.000.000,00, sendo os valores transferidos para uma conta de garantida no Banco Santander, tendo sido aprovado pelos sócios, em 28/05/14, o aumento de capital da UNESPA no valor de R\$ 24.000.000,00 (sendo a parcela do contribuinte $1/6 = 4$ milhões de reais - infração tributária 1), efetivado em novembro, conforme fls. 16 a 18. Também houve a infração tributária 2 correspondente à parcela de R\$ 20.390.229,95 relativa ao fato gerador de outubro.

De acordo com o presente processo, o interessado apresentou o Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital do ano-calendário de 2014 tributando o montante de R\$ 20.390.229,95 (fato gerador outubro), sendo R\$ 18.112.789,56

referente à alienação das quotas da UNESPA e R\$ 2.277.440,30 da ISES (fls. 443 e 445).

O Instituto Campinense de Ensino Superior Ltda. (ICES) informou ao Fisco que pagou ao contribuinte pelo negócio o total de R\$ 25.399.563,28 no ano-calendário de 2014 como detalhado na fl. 14 {R\$ 4.000.000,00 em julho (fato gerador novembro - integralização do capital da UNESPA) e R\$ 21.399.563,28 em outubro}, restando a ser tributada a quantia de R\$ 5.009.333,31 (R\$ 25.399.563,28 menos R\$ 20.390.229,95).

Primeiro Caso de Omissão de Rendimentos

Alega o contribuinte que os R\$ 4.000.000,00 não teriam sido incorporados ao patrimônio do autuado e já teria tributado os valores da operação em comento, sendo cediço que o IRPF tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e os acréscimos patrimoniais, consoante dispõe o artigo 43 do CTN.

Continuando, afirma que os R\$ 4.000.000,00, 1/6 de participação na UNESPA, foi depositado a título de adiantamento em sua conta bancária junto ao Banco Santander S/A, em 02/07/14, mas não foi incorporado ao seu patrimônio pessoal imediatamente, pois na mesma data o valor foi transferido para a conta de depósito em garantia, escrow account, administrada pelo Banco Santander, em benefício da UNESPA.

Diz o interessado que até o fechamento da operação de venda da UNESPA a conta garantia não podia ser movimentada pelo contribuinte, e nem a própria UNESPA sem a anuência do comprador, Instituto Campinense de Ensino Superior Ltda. (ICES), conforme doc. 4.

O impugnante comenta que o adiantamento depositado na conta vinculada era uma condição suspensiva do negócio, uma vez que o fechamento da operação de venda dependia de várias condições, em consonância com os artigos 116, inciso II, e 117, inciso I, do CTN, tendo oferecido à tributação o citado rendimento no final da operação de venda da UNESPA, nos termos do Contrato de Compra e Venda de Quotas - CCQV (doc. 05).

Entretanto, não foi indicado nos autos, pelo contribuinte, qualquer prova que pudesse justificar sua ilação, sendo valioso pontuar que o presente caso se trata de uma antecipação e por consequência deveria ter sido tributado no momento do ganho de capital efetivo e não no final da operação, como será mais detalhado adiante.

Diz o autuado que para que haja renda e proventos de qualquer natureza é imprescindível que o capital, o trabalho ou a conjugação de ambos produzam, entre dois momentos temporais, riqueza nova, destacada daquela que lhe deu origem e capaz de gerar outra.

O interessado aduz que sendo pessoa física está sujeito ao regime de caixa, conceituado como critério temporal do IRPF no parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.250/95.

Todavia, o impugnante não tem razão nos seus argumentos, cumprindo revelar desde já que a fiscalização levou em conta o regime de caixa ao qual está sujeita a pessoa física, como será visto a seguir.

O sujeito passivo expõe no tocante aos valores depositados na conta garantia que a Solução de Consulta DISIT/SRRF04 nº 58/13 foi corroborada pelo CARF ao se manifestar que o ganho de capital somente será tributado quando ocorrer a efetiva disponibilidade jurídica ou econômica para o vendedor (no caso o contribuinte).

Não obstante o acima exposto foi justamente isso que a autoridade tributária aquiesceu quando do Lançamento em comento ao ter tributado os valores no instante em que os mesmos ficaram disponíveis ao contribuinte.

Formula o fiscalizado que o artigo 21 da Lei nº 7.713/88 dispõe expressamente acerca da tributação nos casos de vendas a prazo, isto é, no sentido que o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês.

Em concordância com o autuado, o Fisco adotou o critério acima, havendo, porém, divergência no que diz respeito ao momento em que o recurso ficou disponível ao impugnante.

Nas fls. 476 a 482 (peça de defesa) o contribuinte procurou detalhar ainda mais toda a operação de venda de quotas da UNESPA com o objetivo de comprovar que já teria sido tributado os R\$ 24.000.000,00 a título de antecipação no qual está inserida a parcela de 1/6 relativa à participação do interessado nos R\$ 4.000.000,00 que foram autuados pela fiscalização.

Apesar da tentativa do interessado, os seus pressupostos não obtiveram êxito em refutar o que foi descoberto no procedimento fiscal, digo, a ausência de tributação sobre a parcela de R\$ 4.000.000,00 que foi antecipada ao impugnante em virtude do Contrato de Compra e Venda de Quotas em questão.

No que concerne ao endividamento líquido da UNESPA apontado pelo contribuinte na impugnação, inclusive sob o argumento que tal endividamento teria sido positivo em 30 milhões de reais, é de se frisar que essas alegações não possuem nenhum nexo de causalidade com o fato de que o autuado efetivamente deixou de oferecer à tributação a mencionada fração de antecipação pela venda de quotas da União de Ensino Superior do Pará - UNESPA e Instituto Santareno de Educação Superior – ISES.

O fiscalizado, com fulcro no que foi recorrido na impugnação, acredita que não teria havido omissão de rendimentos, aduzindo que a diferença entre R\$ 31.173.157,45 que será oferecida à tributação e os R\$ 25.200.000,00 do preço de venda da parte do impugnante (1/6), prevista no CCQV, seria positiva em R\$

5.973.157,45, maior que o inicialmente previsto, devido às correções pelo inadimplemento do ICES.

Após essas colocações do impugnante é preciso assinalar que dos R\$ 5.009.333,31 de omissão de rendimentos, trataremos inicialmente do fato gerador relativo a novembro de 2014 (data da integralização do capital social da UNESPA) no total de R\$ 4.000.000,00, conforme fls. 16 a 18.

Sobre esses quatro milhões de reais a fiscalização constatou que o contribuinte não ofereceu à tributação na apuração dos ganhos de capital. Tais recursos se referem ao adiantamento recebido no montante de R\$ 4.000.000,00 (1/6 de R\$ 24.000.000,00 de sua participação na UNESPA), por meio de quatro depósitos de R\$ 1.000.000,00, em 02/07/14, na sua conta corrente. No mesmo dia os valores foram transferidos, conforme previsão contratual, para uma conta de garantia junto ao Banco Santander (escrow account).

O termo “escrow” significa uma garantia prevista em um contrato ou acordo comercial que é mantida sob a responsabilidade de um terceiro até que as cláusulas desse acordo sejam cumpridas por ambas as partes envolvidas no negócio. Normalmente essa garantia é feita na forma de um depósito em dinheiro em uma conta criada especificamente para isso. Portanto, escrow account é um tipo de conta de garantia.

Foi muito bem observado pelo Fisco que decisões do CARF entenderam que a escrow account só estará sujeita a incidência do Imposto de Renda sobre o Ganho de Capital quando ocorrer a efetiva disponibilidade econômica ou jurídica, após a realização das condições a que estiver subordinado o negócio jurídico.

Segundo o trabalho fiscal, o Contrato de Depósito em Garantia, no item 1.3, os valores depositados de R\$ 24.000.000,00 só poderiam ser utilizados para aumento de capital da UNESPA. A Ata de aumento de capital em moeda corrente no montante de R\$ 24.000.000,00 foi registrada em agosto de 2014 com previsão de 60 dias para integralização dos valores.

De acordo com a fiscalização, embora a Ata de aumento de capital em moeda corrente tenha previsto sua integralização até outubro de 2014 (sessenta dias do registro), o fato jurídico só se aperfeiçoou com a liberação dos valores da conta de garantia e seu repasse para outra conta de titularidade da UNESPA.

Pela análise da Conta Garantida, fornecida pela compradora após intimação, os valores permaneceram bloqueados até dia 06 de novembro quando foram transferidos para outra conta da UNESPA.

Verdadeiramente, com a concretização do aumento de capital, em novembro de 2014, o sujeito passivo teve um acréscimo no seu patrimônio representado pelo incremento financeiro de suas quotas de participação na UNESPA no total de R\$ 4.000.000,00.

Em conformidade com o Relatório Fiscal, após cisão parcial, sua parte patrimonial cindida foi transferida, por sua ordem, para a empresa de sua titularidade denominada PRCB Comércio de Alimentos Ltda. - ME.

Neste momento, não há como discordar da fiscalização, tendo em vista que o Código Tributário Nacional dispõe que o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica. Na presente hipótese, a regra contida no CTN se caracterizou no acréscimo patrimonial do contribuinte que foi representado pelo aumento de R\$ 4.000.000,00 no valor de suas quotas de participação na UNESPA.

Com isso, o fato gerador do ganho de capital se deu em novembro de 2014 quando do encerramento da escrow account com a transferência dos valores para outra conta de titularidade da UNESPA e a consequente efetivação do aumento de capital em moeda corrente. O procedimento fiscal apurou que a própria empresa compradora (ICES) contabilizou a baixa dos valores adiantados aos vendedores somente em novembro de 2014 com o encerramento da conta de garantia.

É imperativo enfatizar que houve verdadeiramente o fato gerador do imposto sobre ganhos de capital a partir do momento que ocorreu a integralização do capital social em nome do sujeito passivo em face de sua participação na titularidade da UNESPA.

Necessário se faz esclarecer que para a ocorrência do fato gerador do imposto, não precisa obrigatoriamente que o recurso transacione pelas mãos do contribuinte, mas sim que o dinheiro seja disponibilizado ao interessado.

É justamente disso que se trata, tendo em vista que a parcela em discussão, no valor de R\$ 4.000.000,00, foi destinada à integralização das quotas do capital social da empresa de titularidade do contribuinte, fazendo com que o impugnante tenha incrementado o seu patrimônio como pessoa física.

Aliás, não há qualquer prova nos autos que corrobore que o impugnante teria oferecido o rendimento em questão à tributação na condição de ganhos de capital antes do início procedimento fiscal.

Cumprando ainda revelar ao contribuinte que a regra tributária é por demais esclarecedora dando completa sustentação para o entendimento adotado no presente Lançamento, cabendo citar o § 4º, do art. 3º, da Lei nº 7.713/88:

"Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas

ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.” (grifamos)

Por fim, cabe salientar que o impugnante não apresentou Demonstrativo de Ganhos de Capital para o fato gerador de novembro de 2014, restando configurado que não foi oferecido à tributação o adiantamento de R\$ 4.000.000,00 como receita pela alienação de quotas das empresas acima mencionadas, em conformidade com o que foi esmiuçado no Relatório Fiscal, já que os R\$ 4.000.000,00 se incorporaram ao patrimônio do interessado quando da efetivação da integralização do capital social na UNESPA.

Dessa forma, **deve ser mantida a Omissão de Rendimentos sobre Ganhos de Capital no total de R\$ 4.000.000,00 que foram adiantados pela compradora, ICES, cujo fato gerador ocorreu em novembro de 2014. Cabe salientar que a autoridade tributária não deduziu o custo de aquisição por ter sido integralmente abatido pelo sujeito passivo quando da entrega do Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital para o fato gerador de outubro de 2014.**

Segundo Caso de Omissão de Rendimentos

O defendente discorda da omissão de R\$ 1.009.333,33 sob a tese que se trataria de mútuo não tributável, conforme Termo Aditivo de Fechamento (doc. 06) o qual na cláusula 2.3 a quantia teve origem no Instrumento Particular de Mútuo celebrado, dentre outros, entre o impugnante e a ASPEC (doc. 13) que realizou o mútuo em favor de seus sócios, no total de R\$ 3.352.000,00, sendo R\$ 1.676.000,00 ao contribuinte que detém 50% da ASPEC.

Prosseguindo, diz que por deter 1/6 da UNESPA, ao descontarem do preço os R\$ 4.000.000,00, por ordem dos vendedores, significou que o contribuinte pagou à ASPEC o valor de R\$ 666.666,67 (1/6 de R\$ 4.000.000,00).

O interessado formula que tendo em conta o mútuo de R\$ 1.676.000,00 em conjunto com o pagamento realizado a ASPEC pela UNESPA, por ordem do impugnante, restou um saldo de mútuo de R\$ 1.009.333,33 que teria sido declarado no ano-calendário 2014.

Segundo o contribuinte, ele não aceita que um vendedor seja autuado por pedir que se desconte uma parte do preço para quitar uma dívida e ao mesmo tempo ser autuado pela mesma quantia, entendendo que seria uma dupla tributação, ainda mais porque aquele que pagou não descontou da base tributável e o vendedor recebeu como mútuo, pois a dívida era com terceiro, a ASPEC.

Por fim, o interessado nas fls. 483 e 484 apresentou quadros que demonstrariam o valor que ele teria que receber na venda, existindo uma pequena divergência que seria devido aos juros de um dia entre o fechamento e o efetivo pagamento. Com isto, requer o cancelamento da infração tributária.

Contrariando tudo o que foi aduzido pelo autuado, neste momento, será apreciada a porção restante contida na omissão de rendimentos de R\$ 5.009.333,31, ou seja, a diferença de R\$ 1.009.333,33, referente ao fato gerador de outubro de 2014.

Verifica-se que o trabalho fiscal noticiou que, no Termo de Aditivo de Fechamento, a empresa compradora (ICES) pagou, por conta e ordem dos vendedores, o valor de R\$ 4.000.000,00 à Associação Paraense de Ensino e Cultura - ASPEC. Do total pago, R\$ 1.676.000,00 voltou para o próprio impugnante por meio de contrato de mútuo celebrado com a referida ASPEC.

Nota-se que a mutuante (ASPEC) não efetuou qualquer recolhimento de IOF em relação ao valor mutuado, como também não declarou na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) o reconhecimento desse crédito, tudo como esclarecido no Relatório Fiscal.

Efetivamente o autuado declarou em sua DAA uma dívida com a ASPEC no valor de R\$ 1.009.333,33, relativo ao citado mútuo, como pode ser constatado na fl. 441.

Inclusive, segundo o Fisco, tal empréstimo encontra-se em aberto, pelo menos, até a DAA do exercício de 2019 (fl. 451).

Sucede que o preço pago pelo comprador, Instituto Campinense de Ensino Superior Ltda, à mutuante, Associação Paraense de Ensino e Cultura, por conta e ordem do sujeito passivo, precisa integrar o valor da aquisição das quotas de capital, em harmonia com o entendimento da autoridade tributária.

Importa explicar ao sujeito passivo que a partir do momento em que para o fechamento do negócio ficou determinado que a compradora, ICES, deveria pagar R\$ 4.000.000,00 à empresa ASPEC, tal operação se caracterizou como uma das formas de liquidação do Contrato de Compra e Venda de Quotas e Outras Avenças (CCVQ) ora analisado, podendo ser observado nas fls. 13 e 14.

Por isso é vital sublinhar que sendo o contribuinte detentor de 50% da empresa ASPEC, a metade dos quatro milhões de reais, ou seja, R\$ 2.000.000,00, são considerados receitas do impugnante em face da alienação em comento, não existindo base legal que possa mudar a natureza tributária desses rendimentos.

Infere-se, então, que no montante de R\$ 21.399.563,28 cuja empresa, ICES, pagou ao contribuinte em outubro de 2014, se encontram os dois milhões de reais, conforme fl. 14.

Analisando-se a DAA do ano-calendário de 2014, às fls. 432 a 449, conclui-se que o contribuinte declarou e reconheceu como ganho de capital recebido em outubro de 2014 o valor de R\$ 20.390.229,95, sendo que a empresa compradora efetuou um depósito, em outubro de 2014, no montante de R\$ 21.399.563,28, restando uma diferença justamente de R\$ 1.009.333,33 que foi declarada como dívidas e ônus reais em face da ASPEC.

Portanto, não há como acatar a narrativa do contribuinte de que o valor de R\$ 1.009.333,33 se trataria de mútuo, haja vista que a verdade material dos fatos enquadra o rendimento como receita de venda de quotas de empresas e não como empréstimo.

É relevante lembrar que a tributação independe da denominação dos rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Assim sendo, ainda que o sujeito passivo queira dar um nome e interpretação diversa da realidade, as provas trazidas ao processo clamam por si mesmas ao confirmarem a natureza tributável dos rendimentos em questão.

Desse modo, a diferença de R\$ 1.009.333,33, recebida em outubro de 2014, pelo contribuinte, mas não declarada, deve ser tributada de ofício como imposto de renda sobre ganhos de capital, não havendo custo de aquisição a ser deduzido, em conformidade com o que já foi elucidado pela autoridade tributária, ficando ratificada a Omissão de Rendimentos sobre Ganhos de Capital no valor de R\$ 1.009.333,33.

Assim, não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

Da Multa de Ofício Qualificada

Com relação à multa aplicada, assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, vigente à época da ocorrência do fato gerador:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação das infrações nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964:

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72”.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito.

Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

No lançamento foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do imposto devido nos lançamentos referentes às receitas. No Relatório Fiscal consta a motivação para o lançamento da multa qualificada, conforme transcrição (fls. 19/20):

DA MULTA QUALIFICADA

32- Os atos praticados pelo sujeito passivo descritos na “OMISSÃO DE RENDIMENTOS II” evidencia uma verdadeira simulação para eximir-se do pagamento do imposto de renda sobre o ganho de capital, com segue:

32.1- O comprador depositou na conta do sujeito passivo, em outubro de 2014, R\$ 21.399.563,28. O sujeito passivo só recolheu imposto sobre o ganho de capital com base no valor de R\$ 20.390.229,95;

32.2- O sujeito passivo declarou a diferença de R\$ 1.009.333,33 como dívida decorrente de contrato de mútuo celebrado com a empresa ASPEC, da qual possui 50% das quotas de capital;

32.3- Houve uma verdadeira triangulação no item 2.3 (i) do Termo de Aditivo de Fechamento, como segue:

(ii) R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) do Pagamento de Fechamento UNESPA será deduzido e pago, por conta e ordem dos Vendedores, na proporção descrita na Cláusula 2.2 acima, à Associação Paraense de Ensino e Cultura - ASPEC, inscrita no CNPJ/MF sob nº 05.066.857/0001-28,, observado que o valor de R\$ 648.000,00 será deduzido dos R\$ 4.000.0000,00 acima e pago por conta e ordem da ASPEC a cada um de Etiane, Antonio e Marlene, na proporção de 1/3 para cada um) conforme o Instrumento Particular de Reconhecimento e Assunção de Dívida a Título de Mútuo e Venda e Compra de Imóveis e Outras Avenças firmado pelos Vendedores e pela UNESPA em 12.9.2014. O saldo, no valor de R\$ 3.352.000,00 será pago, por conta e ordem da ASPEC, diretamente aos sócios da ASPEC, nos seguintes valores e proporções, nas mesmas contas bancárias em que o Preço de Compra será pago:

[...]

32.4- A empresa mutuante não declarou qualquer direito em relação ao valor mutuado. Qual o sentido jurídico de autorizar a compradora ICES a pagar à ASPEC, com parcela dos recursos que caberia ao próprio sujeito passivo pela alienação das quotas da UNESPA e, posteriormente, retornar ao sujeito passivo através de contrato de mútuo?

32.5- O sujeito passivo não efetuou qualquer pagamento de parcelas referente ao suposto contrato de mútuo, fato que vem confirmar a simulação praticada pelo fiscalizado, cabendo a qualificação da multa de ofício como definida no Art. 957 do RIR/1999, aprovado pelo Decreto 3.000 de 26 de março de 1999:

[...]

A DRJ manteve a qualificação da multa conforme fundamentos que extraio do acórdão recorrido (fls. 674/675):

A autoridade tributária deixou bem claro que houve uma simulação, no “segundo caso de omissão de rendimentos”, com o intuito de o contribuinte se eximir do imposto de renda sobre o ganho de capital.

Compete lembrar que o comprador pagou ao sujeito passivo, em outubro de 2014, R\$ 21.399.563,28, tendo o contribuinte oferecido à tributação o ganho de capital no valor de R\$ 20.390.229,95 e a diferença de R\$ 1.009.333,33 foi declarada como dívida decorrente de contrato de mútuo celebrado com a empresa ASPEC da qual possui 50% das quotas de capital.

De acordo com a fl. 19 (Relatório Fiscal) o Fisco procurou mostrar a existência de uma verdadeira triangulação com base no item 2.3 (i) do Termo de Aditivo de Fechamento, sendo impossível refutar a fiscalização.

Acrescente-se ainda a situação revelada que a empresa mutuante não declarou qualquer direito em relação ao valor mutuado. Com isso, a fiscalização indagou qual o sentido jurídico de se autorizar a compradora ICES a pagar a ASPEC, com parcela dos recursos que caberia ao próprio sujeito passivo pela alienação das quotas da UNESPA e, posteriormente, retornar ao sujeito passivo por meio de contrato de mútuo.

Ademais, o que também contraria a narrativa do autuado foi a exposição da autoridade tributária ao confirmar que o contribuinte não efetuou qualquer pagamento de parcelas referentes ao suposto contrato de mútuo.

Isto posto, com fundamento em toda a operação que foi especificada, conclui-se que as condutas acima narradas acarretam a qualificação da multa de ofício.

Ressalte-se que qualquer conduta dolosa do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que se enquadre em qualquer um dos tipos definidos na citada lei e que no lançamento tenham sido indicadas todas as circunstâncias que possibilitaram a identificação do elemento subjetivo.

É preciso reconhecer que as hipóteses em que é facultado ao contribuinte realizar negócios sem ter de contribuir para o fisco são restritas e pressupõem a atuação dentro de limites impostos pela lei, não havendo espaço para hipóteses de simulação, fraude ou dolo.

Entretanto, havendo simulação, fraude ou dolo, resta caracterizada a evasão fiscal, forma ilícita de afastar a incidência tributária. Dentro da evasão encontram-se manobras ardilosas que, depois de ocorrido o fato gerador, visam a desviar a regra de incidência tributária, abrangendo as mais diversas formas de formas simulação.

Não trata, portanto, o presente lançamento de simples omissão de rendimentos, mas sim um verdadeiro intuito de fraude praticado pelo sujeito passivo, de modo que inaplicável ao caso a Súmula CARF nº 14.

Destarte, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte nem mera divergência de interpretação fática ou da legislação, o que torna devida a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa, a despeito da posição jurisprudencial mencionada, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

No que diz respeito à invocação da violação aos princípios constitucionais aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Desta forma, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

Deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

Decisões administrativas e judiciais

O Recorrente cita ao longo de toda a sua peça recursal diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

São inaplicáveis, portanto, as decisões administrativas e judiciais trazidas pelo recorrente à presente lide.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe **PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2201-013.012 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10280.722826/2019-04

Luana Esteves Freitas

DOCUMENTO VALIDADO