



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.731159/2017-52
ACÓRDÃO	2101-003.471 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE ANTONIO PEREIRA BRANDAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012, 2013

GANHO DE CAPITAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. SÚMULA CARF Nº. 72.

O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital ocorre quando do efetivo ganho, que é a data do pagamento. Para tributos cujo lançamento é por homologação, havendo antecipação do pagamento e ausentes dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial flui a partir da ocorrência do fato gerador.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus, não há como se considerar argumentos de que a fiscalização teria calculado equivocadamente o tributo devido. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Restando comprovada a ocorrência de dolo por parte do contribuinte, cabível a aplicação da multa de ofício qualificada. Contudo, em função da alteração legislativa trazida pelo Art. 14 da Lei 14.689/2023, o montante desta multa restringe-se ao montante de 100% do crédito tributário apurado.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA. SÚMULA CARF Nº. 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, nos termos da Súmula CARF n.º 4.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 432/462) interposto por JOSE ANTONIO PEREIRA BRANDAO em face do Acórdão n.º. 08-43.086 (e-fls.384/423), que julgou a Impugnação improcedente.

O Auto de Infração foi lavrado para lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física relativo aos anos-calendário de 2011 e 2012, exercícios de 2012 e 2013 em razão da constatação da seguinte infração: omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, ações/quotas não negociadas em bolsas de valores. De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 11/18):

1. Trata-se de alienação de participação societária com apuração de ganho de capital. O contribuinte em tela vendeu, em 23/12/2011, todas as ações que possuía na empresa J. BRANDÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, CNPJ 06.822.340/0001-84, para a empresa M. DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, CNPJ 07.206.816/0001-15, com apuração de ganho de capital.

2. Pesquisas preliminares nos sistemas informatizados da Receita Federal indicaram uma possível **apuração incorreta de ganho de capital na referida transação, notadamente no que se refere a uma majoração indevida do custo de aquisição das quotas vendidas, razão pela qual foi aberta a presente fiscalização.**

Foi aplicada multa qualificada de 150% sobre o imposto de renda apurado, conforme disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Cientificado do lançamento pela via postal em 22/12/2017 (Aviso de Recebimento de e-fls. 314), o sujeito passivo protocolou, em 23/01/2018, a impugnação (e-fls. 348/377), com as seguintes alegações:

Decadência | Alega que parte dos débitos teriam sido alcançados pela decadência, considerando que parcelas do preço foram recebidas nas datas de 23/12/2011, 30/03/2012, 29/06/2012 e 28/09/2012, e o Auto de Infração teria sido recebido em 22/12/2017. Posteriormente, portanto aos 5 anos.

Mérito- Improcedência da Autuação | Alega que os aumentos de capital social realizados pela empresa antes da venda foram regulares, de modo que incorreta a glosa do custo de aquisição das cotas vendidas.

Da Multa Qualificada | Improcedência – inexistência de dolo ou fraude | Alega que não teria sido verificado dolo ou atuação fraudulenta. Traz argumentos sobre planejamento lícito.

Dos Juros de Mora calculados com base na Taxa Selic | Argumenta que os juros aplicados na autuação representaram uma majoração extorsiva e ilegal do débito.

Princípio da Legalidade e da busca pela verdade real | Traz citações de doutrina e argumenta que o ato administrativo do lançamento deve estar pautado na lei e alega que a fiscalização não teria comprovado os fatos alegados no relatório fiscal.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 08-43.086 (e-fls.384/423), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES GENÉRICAS.

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as razões e provas que o sujeito passivo possuir, não podendo conter alegações genéricas.

QUESTÃO DE FATO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

É imprescindível que as alegações contraditórias a questão de fato tenham o devido acompanhamento probatório.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

A contagem do prazo decadencial, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, reger-se-á pelo art. 173, I, do CTN.

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA -LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O dies a quo da contagem do prazo quinquenal para a Fazenda proceder ao lançamento de imposto de renda sobre omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, quando haja qualificação da multa de ofício, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA.

A regra contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173, em que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, quando restar comprovada a ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme definido na lei.

EXAME DA LEGALIDADE E DA CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS.

Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. Quando resta demonstrado nos autos que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada ao sujeito passivo pela via postal, e recebida em seu endereço em 25/06/2018, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 429). O Recurso Voluntário (e-fls. 432/462) foi interposto em 05/07/2018, reiterando todos os argumentos apresentados na Impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2. Decadência

O recorrente alega que parte dos débitos teriam sido alcançados pela decadência, considerando que parcelas do preço foram recebidas nas datas de 23/12/2011, 30/03/2012, 29/06/2012 e 28/09/2012, e o Auto de Infração teria sido recebido em 22/12/2017, posteriormente, portanto, aos 5 anos. Alega que apenas não teria decaído o tributo devido incidente sobre a parcela recebida em 28/12/2012. Sustenta que os rendimentos que compõem o ganho de capital estão sujeitos à tributação exclusiva e de forma definitiva, **não integrando os**

rendimentos sujeitos ao ajuste anual, nos termos do artigo 117 do Decreto nº. 3000/99 (RIR)¹, vigente à época.

Alega que, apesar de o contrato de compra e venda da participação societária ter sido celebrado em **23 de dezembro de 2011**, a venda foi a prazo, e o Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital seria devido a partir dos pagamentos das parcelas, nos termos dos artigos 2º e 21 da Lei nº. 7.713/88², da mesma forma, o recebimento das parcelas atrairiam o termo inicial do prazo decadencial. Dessa forma, pela contagem a partir do fato gerador do Imposto de Renda incidente sobre o ganho de capital, nos termos do §4º do art. 150, do CTN, o prazo decadencial teria se extinguido para os lançamentos referentes aos recebimentos das seguintes parcelas do preço.

A decisão de piso entendeu que o prazo decadencial não seria regido pelo art. 150, §4º do CTN e sim de acordo com o art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a existência de dolo/fraude. Vale o destaque:

Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são aqueles em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo transcrito.

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

[...]

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

¹ Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º)

² "Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 21. Nas alienações a prazo, o ganho de capital será tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se a respectiva atualização monetária, se houver"

Ressalte-se que o objeto da homologação é o pagamento antecipado; sem ele, não há lançamento fiscal nessa modalidade, pois, simplesmente, não há o que homologar. Assim, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento.

Portanto, para os efeitos do prazo de decadência para a constituição pelo Fisco do crédito tributário, há que se distinguir duas hipóteses para os tributos em que a lei prevê sejam lançados por homologação: aquela em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento e aquela em que, não obstante obrigado a isso, o sujeito passivo deixa de fazê-lo.

Ocorrendo a primeira hipótese, a contagem do prazo decadencial tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador, aplicando-se o disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, já transcrito.

Por outro lado, não havendo o contribuinte efetuado qualquer pagamento prévio, não mais se caracteriza o lançamento por homologação e o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, a seguir transcrito:

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

A regra contida no mencionado §4º do art. 150 é excepcionada nos casos em que **se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.**

A descrição das condutas do autuado neste voto não deixa dúvida de que ele agiu dolosamente com o intuito de sonegar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda, em conluio com outras pessoas físicas e jurídicas, razão pela qual não se pode empregar no caso concreto a dicção contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Assim, para o ano-calendário 2011, exercício 2012, a contagem do prazo de cinco anos teve início no primeiro dia do mês de janeiro de 2013, extinguindo-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário em 31/12/2017.

Desse modo, o Auto de Infração lavrado em 18/12/2017 e com ciência do interessado em 22/12/2017, referente aos fatos geradores de 23/12/2011, 30/03/2012, 29/06/2012 e 28/09/2012, não ultrapassaram o período previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Isto posto, rejeito a preliminar de decadência aventada na defesa do contribuinte.

A decisão de primeira instância deve ser mantida.

Como destacou o recorrente, o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de provento, representado pelo acréscimo patrimonial, nos termos do está no inc. II do art. 43 do CTN. O imposto de renda de pessoas físicas é apurado sob o regime de caixa, ou seja, o fato gerador ocorre quando do recebimento da renda ou provento. Por essa razão, entendo que o ganho de capital somente ocorre na medida em que os valores da alienação são recebidos e, no caso de venda parcelada, se renova no recebimento de cada parcela, nos termos da assentada jurisprudência do CARF³.

A regra geral para a decadência do lançamento de tributos, cujo lançamento é por homologação, é a do § 4º do art. 150 do CTN, **desde que haja antecipação do pagamento e ausentes dolo, fraude ou simulação**. Segundo a norma, o prazo decadencial flui a partir da ocorrência do fato gerador.

No presente caso, houve, como se verá, a ocorrência de fraude, hipótese que atrai a regra decadencial do art. 173 do CTN e o termo *a quo* passa a ser o dia seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme entendimento pacífico contido no Enunciado da Súmula CARF nº. 72:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Rejeito, pois, a preliminar de decadência.

3. Mérito

A discordância do recorrente resiste na análise da fiscalização quanto ao aumento do custo de aquisição das quotas, que impactou o cálculo do ganho de capital, especificamente o montante de lucros acumulados de 10 milhões. Segundo o Relatório Fiscal:

“20 .A empresa iniciou o ano de 2011 com um capital de 4 milhões. Nos quatro meses anteriores à venda, esse capital aumentou 350% e saltou para 18 milhões. Cabe destacar, no entanto, que nem mesmo a contabilidade apresentada pelo contribuinte ao longo da ação fiscal dá suporte a esse enorme incremento no valor do capital social às vésperas da venda.

21. Não podemos perder de vista que o fiscalizado começou o ano de 2011 com 2 milhões de quotas, que valiam 2 milhões de reais. Da análise das Demonstrações Contábeis apresentadas pela empresa J BRANDÃO COM E IND LTDA (DIPJ dos anos-calendários 2010 e 2011), verificamos que em 2011, o valor máximo que o

³ Acórdão nº 9202-003.770, Acórdão nº 9202-007.177, Acórdão nº 2202-003.737, Acórdão nº 2401.005.291.

contribuinte poderia usar de contas do seu patrimônio líquido para aumentar capital era R\$ 4.744.296,00, senão vejamos:

- Saldo inicial da conta Lucros Acumulados: 6.770.720,99
- Saldo das Reservas de Lucros: 1.797.272,17
- Lucro Líquido do Exercício de 2011: 1.176.598,83
- Dividendos Distribuídos (256.000,00)
- Saldo final passível de incorporação: 9.488.591,99
- Incorporação máxima por sócio ($\div 2$) 4.744.296,00

22. Percebe-se, assim, que mesmo se considerarmos a incorporação ao capital de todas as contas do patrimônio líquido, o valor máximo das quotas do contribuinte iria para R\$ 6.744.296,00 (2.000.000,00 do saldo final de 2010 + 4.744.296,00 de incorporação máxima em 2011).

23. Sobre o valor de 10 milhões de lucros acumulados que “surgiu” na contabilidade da empresa dois dias antes da venda das quotas (25ª. alteração contratual) e que, curiosamente, foram utilizados para aumentar o custo de aquisição de tais quotas, diminuindo, assim, a apuração do ganho de capital, não há suporte na legislação para que tal incorporação ao custo seja aceita.

24. As alterações no patrimônio de uma entidade não ocorrem como num passe de mágica. A contabilidade deve seguir os ditames na legislação comercial e societária e deve encontrar suporte em documentação hábil e idônea. O simples registro contábil, por si só, não prova nada.

25. De acordo com a 25ª. alteração contratual, o valor de 10 milhões diz respeito a “lucros acumulados da Sociedade, apurado com base no balanço especial levantado em 30/11/2011”. Esse valor de 10 milhões, antes de ser contabilizado diretamente no PL, em contrapartida ao capital social, não passou pelo resultado do exercício e, deste modo, não sofreu qualquer tipo de tributação. Foi, em suma, e de acordo com a própria contabilidade do contribuinte, um valor que “caiu de paraquedas” a dois dias da alienação.

26. Não há, na documentação entregue pelo contribuinte ou pela empresa compradora diligenciada (M. DIAS BRANCO), bem como nos dados constantes nos sistemas da Receita Federal, qualquer elemento que dê suporte contábil/fiscal para a aceitação desses 10 milhões de lucros acumulados que apareceram no dia 21/12/2011, razão pela qual a incorporação de 5 milhões (que seria a parte cabível ao fiscalizado) foi desconsiderada.”

O recorrente alega que a fiscalização não poderia ter desconsiderado o montante de lucros acumulados, que não se pode admitir *o exame isolado das demonstrações contábeis da empresa, isolando do exercício social de 2011 os saldos advindos das contas de resultados dos exercícios anteriores implica em violar o PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE, que consiste num dos*

PRINCÍPIOS DE CONTABILIDADE (PC) e está transcrito no item 4.1 do CPC 00, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, de 2011, aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Contudo, a fiscalização analisou corretamente a documentação apresentada pelo recorrente e pela empresa diligenciada:

5. Em 06/04/17, foi entregue o Termo de Intimação Fiscal nº 02, requerendo a apresentação do livro razão das contas utilizadas para aumento do capital social, bem como informações sobre cálculo, recolhimento e pedido de ressarcimento/compensação relativos ao IRPF sobre ganho de capital.

6. Em resposta, o contribuinte, ao tempo em que solicitou prorrogação de prazo para apresentação do livro razão, deu as informações solicitadas sobre cálculo, recolhimento e pedido de ressarcimento. Na sequência, o fiscalizado entregou o razão contábil das contas utilizadas para aumento do capital social.

7. Com a entrega do Termo de Intimação Fiscal nº 03, em 14/08/2017, foi solicitado, dentre outras coisas, o envio de todas as alterações contratuais com repercussão na quantidade ou valor das cotas do contribuinte na empresa J. BRANDÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, da entrada na sociedade até a data da venda para a M. DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS.

8. Em resposta, após ser novamente atendido em mais um pedido de prorrogação de prazo, o contribuinte apresentou a documentação requerida.

9. Por fim, foi realizada uma diligência junto à empresa M. DIAS BRANCO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS solicitando, também, o envio de todas as alterações contratuais com repercussão na quantidade ou valor das cotas do contribuinte na empresa J. BRANDÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, da entrada na sociedade até a data da venda."

Assim, valendo-se dos documentos que dispunha, ou seja, aqueles entregues pelo contribuinte, conforme acima, ou pela empresa compradora diligenciada e das informações constantes nos sistemas informatizados da Secretária da Receita Federal do Brasil, a autoridade fiscal concluiu que em relação ao valor da alienação e dos valores recebidos, não existiam divergências.

Contudo, com relação ao valor do custo de aquisição das cotas, foi constatado uma majoração indevida das cotas vendidas.

Foram observados os seguintes fatos:

"17. Após sucessivos aumentos de capital, a empresa chegou ao ano da venda com o seguinte capital social:

Capital Social em 01/01/2011 – J BRADÃO COM IND LTDA

Sócios Quotistas	Qte Quotas	Valor (R\$)	Porcentagem
Rui Pereira Brandão	2.000.000	2.000.000,00	50,00%

José Antônio Pereira Brandão	2.000.000	2.000.000,00	50,00%
Total	4.000.000	4.000.000,00	100,00%

18. No mês de agosto de 2011, quatro meses antes da venda, o capital da empresa dobrou de 4 milhões para 8 milhões, por conta da incorporação de Reservas de Incentivos Fiscais, Reserva FDI-PROVIN e Lucros Acumulados. O capital ficou assim:

Capital Social em 31/08/2011 – J BRADÃO COM IND LTDA

Sócios Quotistas	Qte Quotas	Valor (R\$)	Porcentagem
Rui Pereira Brandão	4.000.000	4.000.000,00	50,00%
José Antônio Pereira Brandão	4.000.000	4.000.000,00	50,00%
Total	8.000.000	8.000.000,00	100,00%

19. Dois dias antes da venda, através da 25ª alteração ao contrato social, os sócios resolveram aumentar o capital social em mais R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), nos seguintes termos:

"Cláusula Primeira: AUMENTO CAPITAL SOCIAL 1.1. Os sócios aprovam aumentar o capital social em R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais), representado por 10.000.000,00 (dez milhões) de novas quotas, cada uma no valor nominal de R\$ 1,00 (hum real), mediante a capitalização do saldo da conta de 'lucros acumulados' da Sociedade, apurado com base no balanço especial levantado em 30/11/2011, distribuindo-se as quotas resultantes desse aumento em favor dos Sócios, na proporção de suas respectivas participações societárias, conforme abaixo:

a) Ao sócio JOSÉ ANTONIO PEREIRA BRANDÃO são distribuídas 5.000.000 (cinco) milhões de quotas, perfazendo o valor de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais); e b) Ao sócio RUI PEREIRA BRANDÃO são distribuídas 5.000.000 (cinco) milhões de quotas, perfazendo o valor de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais).

Cláusula Segunda: Capital Social 1.1. O capital social da Sociedade, totalmente subscrito e integralizado, passa a ser no valor de R\$ 18.000.000,00 (dezoito milhões de reais), dividido em 18.000.000 (dezoito milhões) de quotas, cada uma no valor de R\$ 1,00 (hum real), passa a ser assim distribuído entre os atuais Sócios:

(...)

E verificou a situação do patrimônio da empresa no início do ano em que se deu a operação:

21. Não podemos perder de vista que o fiscalizado começou o ano de 2011 com 2 milhões de quotas, que valiam 2 milhões de reais. Da análise das Demonstrações Contábeis apresentadas pela empresa J BRANDÃO COM E IND LTDA (DIPJ dos anos-calendários 2010 e 2011), verificamos que em 2011, o valor máximo que o contribuinte poderia usar de contas do seu patrimônio líquido para aumentar capital era R\$ 4.744.296,00, senão vejamos:

- Saldo inicial da conta Lucros Acumulados: 6.770.720,99
- Saldo das Reservas de Lucros: 1.797.272,17
- Lucro Líquido do Exercício de 2011: 1.176.598,83
- Dividendos Distribuídos (256.000,00)
- Saldo final passível de incorporação: 9.488.591,99
- Incorporação máxima por sócio ($\div 2$) 4.744.296,00

22. Percebe-se, assim, que mesmo se considerarmos a incorporação ao capital de todas as contas do patrimônio líquido, o valor máximo das quotas do contribuinte iria para R\$ 6.744.296,00 (2.000.000,00 do saldo final de 2010 + 4.744.296,00 de incorporação máxima em 2011).

Ou seja, foram analisados os documentos apresentados e a escrituração contábil da empresa, **que não registrava os lucros acumulados no montante de 10 milhões, registrados logo antes da operação de venda.**

A decisão de piso manteve a autuação por falta de comprovação da existência desses lucros acumulados:

Segundo o disposto no § 1º, do art. 223 do Decreto nº 1.041, de 1994, bem como no art. 923 do Decreto nº 3000, de 1999 a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Note-se que, apesar de a contabilidade, em princípio, fazer prova em favor daquele que a produz, os assentamentos contábeis devem estar estribados em elementos concretos que os fundamentem e os comprovem. **Vale dizer, a contabilidade não existe por si só e não é destinada ao registro de ficções; tem ela por finalidade, justamente, a exteriorização de fatos concretos, os quais, necessariamente, caso existentes, deveriam estar documentados. Ou seja, não é a contabilidade que se presta a comprovar os fatos concretos; esses é que comprovariam aquela.**

Frise-se, o que o fiscal escreveu em seu Relatório Fiscal:

"20. A empresa iniciou o ano de 2011 com um capital de 4 milhões. Nos quatros meses anteriores à venda, esse capital aumentou 350% e saltou para 18 milhões. Cabe destacar, no entanto, que nem mesmo a contabilidade apresentada pelo contribuinte ao longo da ação fiscal dá suporte a esse enorme incremento no valor do capital social às vésperas da venda." Ônus da Prova do Fisco e do Contribuinte. Meios de Comprovação. Livre Convicção da Autoridade Julgadora.

É de suma importância observar que as presunções "juris tantum", muito embora admitam prova em contrário, dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de ilidi-las.

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fito de se elidir a tributação erigida por lançamento. À Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito. Cabe ao litigante provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito.

O recorrente alega que a comprovação dos lucros acumulados de 10 milhões está no anexo I do Contrato de Venda, que é um balanço especial utilizado para apuração dos resultados econômicos da empresa J BRANDÃO, no mês de NOVEMBRO/2011, documento que teria sido ignorado pela fiscalização.

Tal documento não foi ignorado e ele também não tem força probatória de justificar a existência dos lucros acumulados de 10 milhões que não foram registrados pela empresa em suas demonstrações contábeis, ou informados à receita federal, ou submetidos à tributação na pessoa jurídica.

Como bem destacou a fiscalização:

25. De acordo com a 25ª alteração contratual, o valor de 10 milhões diz respeito a "lucros acumulados da Sociedade, apurado com base no balanço especial levantado em 30/11/2011". **Esse valor de 10 milhões, antes de ser contabilizado diretamente no PL, em contrapartida ao Capital Social, não passou pelo resultado do exercício e, deste modo, não sofreu qualquer tipo de tributação. Foi, em suma, e de acordo com a própria contabilidade do contribuinte, um valor que "caiu de paraquedas" a dois dias da alienação.**

26. Não há, na documentação entregue pelo contribuinte ou pela empresa compradora diligenciada (M. DIAS BRANCO), bem como nos dados constantes nos sistemas da Receita Federal, qualquer elemento que dê suporte contábil/fiscal para a aceitação desses 10 milhões de lucros acumulados que apareceram no dia 21/12/2011, razão pelo qual a incorporação de 5 milhões (que seria a parte cabível ao fiscalizado) foi desconsiderada."

Diante do exposto, deve ser mantido o lançamento e o balanço especial não comprova que os 10 milhões de lucros acumulados tenham passado pelo resultado do exercício e, deste modo, sofrido tributação na pessoa jurídica.

4. Multa Qualificada

O Recorrente alega que a multa foi qualificada de forma indevida, pois não teriam sido comprovados dolo, fraude ou simulação.

O relatório fiscal justificou a qualificação da multa pela presença de fraude:

"31. Cumpre destacar que a conduta da pessoa física do Sr. JOSÉ ANTONIO PEREIRA BRANDÃO, quando da venda da empresa J. BRANDÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA, enquadra-se no artigo 44, da Lei nº 9.430/96 (repetido no art. 957, inciso II, do RIR/99), que trata dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Para tanto, cabível a transcrição do artigo 72 da Lei nº 4.502/64:

"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."

32. Resta evidente na presente ação fiscal que o Sr. JOSÉ ANTONIO PEREIRA BRANDÃO agiu dolosamente no sentido de reduzir o montante do imposto devido, na medida em que se utilizou de um suposto artifício contábil que não encontra guarida nem na própria contabilidade — muito menos na legislação tributária — para "criar" um lucro acumulado de 10 milhões de reais, poucas horas antes da venda, com o único intuito de majorar o valor do capital social, aumentando, assim, o valor do custo de aquisição das quotas para, enfim, chegar ao seu intento: apurar um ganho de capital menor do que o devido.

A decisão de primeira instância manteve a penalidade na forma qualificada exatamente pela presença do dolo e da fraude:

Como salientou a fiscalização, e demonstrado, o contribuinte ao majorar o valor de seu capital social, conseqüentemente aumentou o custo de aquisição das cotas de sua empresa, através de um artifício contábil, que não encontra sustentação nem na contabilidade da empresa, agiu dolosamente, para reduzir o montante do imposto devido, apurado no ganho de capital.

Destarte, os fatos acima descritos são hábeis para caracterizar a conduta dolosa do contribuinte, no sentido de impedir, de forma deliberada, o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência dos fatos geradores do imposto, ou de eximir o contribuinte, parcialmente, do pagamento de tributo, impondo-se, assim, a manutenção da multa qualificada, no percentual de 150%.

No presente caso, entendo que ficou comprovada a intenção de fraudar o Fisco e que a multa qualificada deve ser mantida.

Ressalto que, com a alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, e a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benigna, a penalidade deve ser reduzida a 100%.

5. Dos Juros de mora calculados com base na Taxa Selic

O recorrente alega que o uso da Taxa Selic como taxa de juros estaria em desconformidade com o art. 161 do CTN e seria improcedente. A taxa SELIC é a taxa referencial oficial para aplicação dos tributos da União, conforme prevê, no art. 5º, §3º, e no art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, as seguintes disposições:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

O Superior Tribunal de Justiça, em repercussão geral, nos moldes do artigo 543- C, do antigo CPC de 1973, manifestou o seguinte entendimento acerca da matéria:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO EM LEI ESTADUAL. ART. 535, II, DO CPC. INOCORRÊNCIA. 2. A Taxa SELIC é legítima como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários pagos em atraso, diante da existência de Lei Estadual que determina a adoção dos mesmos critérios adotados na correção dos débitos fiscais federais. (...)”. (STJ. Resp 879844. Min. Rel. Luiz Fux. Dje 25/11/2009)

A súmula CARF n.º 04 pacificou o entendimento da aplicação da taxa SELIC, senão vejamos:

Súmula 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, a presente taxa de atualização de tributo federal é devida.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa