



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.730999/2018-51
ACÓRDÃO	2002-010.458 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE ANASTACIO MARQUES DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. OMISSÃO/ APURAÇÃO INCORRETA.

Configura fato gerador do imposto de renda o ganho de capital auferido na alienação de bens ou direitos, inclusive quotas societárias, nos termos do art. 21 da Lei nº 8.981/1995 e art. 43 do CTN. A ausência de comprovação do custo de aquisição ou de elementos que reduzam a base de cálculo autoriza a apuração com base nos dados disponíveis à fiscalização.

ÔNUS DA PROVA. ART. 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Incumbe ao contribuinte comprovar os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do crédito tributário. A não apresentação de documentos essenciais, como contrato de mútuo alegado para justificar a operação, mesmo após intimações específicas da fiscalização, impede o acolhimento das alegações defensivas.

UIROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Os juros de mora incidentes sobre créditos tributários federais são calculados com base na taxa SELIC, nos termos do art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/1996, não se caracterizando anatocismo ilícito.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Comprovada a conduta dolosa pela omissão de informações relevantes e não atendimento às intimações fiscais, é cabível a multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996. Contudo, aplica-se a retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN) para reduzir a penalidade ao patamar de 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, exclusivamente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO – Relator

Assinado Digitalmente

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, em razão de omissão de ganho de capital na alienação de quotas de sociedade empresária, referente ao ano-calendário de 2013.

Conforme descrito no lançamento, a fiscalização identificou operação de transferência de quotas societárias em 23/09/2013, no valor de R\$ 480.000,00, apurando imposto devido de R\$ 72.000,00, acrescido de multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora calculados pela taxa SELIC.

Da motivação do lançamento, consta que o contribuinte, sócio de pessoa jurídica Karanto Serviços e Comércio de Materiais, Construções e Empreendimentos Ltda, CNPJ nº 08.924.336/0001-52, participou de operação de aumento de capital seguida de transferência de quotas, tendo alegado a existência de contrato de mútuo para justificar débitos vinculados à operação. Todavia, apesar de reiteradas intimações, não apresentou o referido contrato nem documentação comprobatória de tal contrato.

A autoridade fiscal concluiu que não restou comprovada a existência do passivo alegado, tampouco a efetiva integralização do aumento de capital, razão pela qual apurou ganho de capital tributável na alienação das quotas, conforme descrição do fato gerador (fls. 14-17):

25. Trata-se de ganho de capital obtido nas transferências de cotas da PJ Karanto Serviços e Comércio de Materiais, Construções e Empreendimentos Ltda, CNPJ nº 08.924.336/0001-52, na qual o autuado constava como sócio, **constantes na sétima (7ª) e na oitava (8ª) alterações contratuais**, registradas na JUCEPE, nas quais deveria ter havido a apuração do Ganho de Capital ocorrido, agora apurado pela fiscalização.

26. Reitera-se que o contribuinte José Anastácio transferiu todas suas cotas em 2013. **grifei**

Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação, arguindo, em síntese: (i) inexistência de fato gerador; (ii) nulidade do lançamento; (iii) descon sideração indevida do aumento de capital; (iv) excesso de base de cálculo; (v) ilegalidade dos juros de mora; e (vi) indevida aplicação da multa qualificada.

A 1ª Turma da DRJ/CGE rejeitou as preliminares, reconheceu a regularidade do procedimento fiscal e julgou improcedentes as alegações, mantendo o lançamento.

Interposto Recurso Voluntário, o recorrente reitera, em essência, os argumentos já deduzidos na impugnação, sem trazer elementos novos aos autos, insistindo:

- (i) na nulidade do lançamento;
- (ii) na inexistência de fato gerador;
- (iii) na necessidade de consideração do aumento de capital e da alegada dívida;
- (iv) no excesso de base de cálculo;
- (v) na ilegalidade dos juros;
- (vi) na possibilidade de revisão do lançamento; e
- (vii) no afastamento da multa qualificada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **RAFAEL DE AGUIAR HIRANO**, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Desde logo, cumpre destacar que o recorrente limita-se a reiterar os argumentos já deduzidos na impugnação, sem trazer qualquer elemento novo capaz de alterar o convencimento formado a partir do conjunto probatório dos autos.

Nessas circunstâncias, e em consonância com os fundamentos constantes do Acórdão nº 04-48.082, ora recorrido, cuja conclusão se mostra aderente às provas produzidas, adoto-os como razões de decidir, nos termos do § 12 do art. 114 do Anexo II do RICARF.

Ainda assim, reputo oportuno tecer breves considerações adicionais, com foco na valoração do conjunto probatório, diante das alegações recursais.

O principal ponto da controvérsia reside na alegada existência de contrato de mútuo que justificaria a operação societária e afastaria a incidência do ganho de capital. Todavia, o próprio conjunto de provas constante dos autos — e expressamente evidenciado — conduz à conclusão oposta.

Conforme consignado:

- na 6ª alteração contratual não há qualquer menção ao suposto contrato de mútuo, embora este seja informado como anterior, sendo tal contrato apenas informado na 7ª alteração, quando se torna conveniente para as operações societárias;
- as declarações da pessoa jurídica não registram a existência da alegada dívida;
- inexistente qualquer documento apto a comprovar sua efetiva existência;
- o contribuinte não declarou tal obrigação em suas DIRPF;
- tampouco apresentou documentação contábil idônea da pessoa jurídica.

Esse conjunto revela ausência de prova do fato constitutivo da tese defensiva.

Além disso, é relevante destacar que a fiscalização intimou expressamente o recorrente a apresentar o contrato de mútuo (itens 16 e 17 do relatório fiscal, fls. 12) e documentos correlatos, não tendo sido atendida tal intimação. Essa inércia produz efeitos jurídicos relevantes no âmbito do processo administrativo fiscal.

Ao deixar de atender à intimação, o contribuinte incorre em preclusão quanto à oportunidade de produzir a prova documental no momento processual adequado. Nessas circunstâncias, a autoridade fiscal passa a dispor de base legítima para formar juízo com base nos elementos disponíveis, inclusive quanto à presunção de omissão de rendimentos.

O recorrente informa que o contrato de mútuo é datado de 2009, mas a alteração contratual de 2012 (6ª) o ignora. Pois bem, se não está na contabilidade nem na declaração de IR, o documento particular não tem eficácia fiscal. O recorrente, ademais, poderia ter se utilizado de extratos bancários para comprovar a operação, o que também não o fez.

Com efeito, diante da ausência de comprovação de que os valores envolvidos decorreriam de mútuo, é juridicamente válida a conclusão de que o ingresso patrimonial — ou a quitação de obrigações mediante transferência de cotas — configura acréscimo patrimonial tributável, nos termos do art. 43 do CTN.

No âmbito do processo administrativo fiscal, embora vigore o princípio da verdade material, a apresentação de elementos indiciários consistentes pela fiscalização, somada à ausência de prova em sentido contrário pelo contribuinte, desloca para este o ônus de demonstrar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário, conforme sistemática dos art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, no caso concreto, a ausência de registro do alegado mútuo em declarações fiscais, sua inexistência nos atos societários relevantes e a não apresentação de documentação mesmo após intimação específica constituem indícios suficientes para afastar a realização da operação alegada, autorizando a autoridade fiscal a desconsiderar a narrativa defensiva e proceder ao lançamento.

Tal contexto se aproxima da hipótese de negócio jurídico simulado, cuja desconsideração encontra amparo no art. 167 do Código Civil, bem como na faculdade de revisão do lançamento prevista no art. 149 do CTN, quando constatados elementos que evidenciem inadequação entre a forma adotada e a realidade dos fatos.

A alegação de inexistência de fato gerador também não se sustenta. Nos termos do art. 43 do CTN, o imposto de renda incide sobre a disponibilidade econômica ou jurídica de renda. No caso dos autos, a alienação de quotas societárias configura hipótese típica de incidência, sendo irrelevante a forma jurídica atribuída à operação quando desacompanhada de comprovação idônea.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho é firme ao reconhecer que, para fins de apuração do ganho de capital, devem ser consideradas todas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos, abrangendo não apenas a compra e venda, mas também figuras como cessão de direitos, dação em pagamento e operações afins, sendo o ganho apurado pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição.

Tal entendimento encontra-se consagrado, dentre outros, no Acórdão nº 2301-011.905, proferido em recente julgamento pela 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, no qual se assentou que:

Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins. O ganho de capital será determinado pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição apurado.

Assim, ainda que o recorrente sustente tratar-se de quitação de dívida ou operação de natureza diversa, a ausência de comprovação do alegado mútuo e a efetiva transferência de titularidade das quotas evidenciam a ocorrência de alienação apta a ensejar a tributação pelo imposto de renda.

Reproduzo abaixo a decisão de 1ª instância, abordando os temas, da qual também faço minhas razões de decidir:

104. 01.II — *Da Inexistência do Fato Gerador do Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF.* Entre seus argumentos o impugnante alegou que não há que se falar em Renda, proventos de qualquer natureza que enseja acréscimo patrimonial, se não averiguarmos a ocorrência de disponibilidade econômica, por consequência de uma inicial disponibilidade jurídica e que, seria preciso, contudo, deixar claro que a quantia percebida por pessoa física, decorrente de quitação de dívida em dação em pagamento não é um caso de renda disponível.

105. Esta argumentação não tem a mínima condição de se sustentar, pois, apesar de o impugnante não ter comprovado a origem, a existência e/ou a razão da dívida, embora intimado para tal, a sua suposta quitação demonstra que houve a disponibilidade econômica quando da alienação das cotas de sua participação societária.

106. Ou seja, com o ganho de capital ocorrido na venda das cotas de participação na empresa o sujeito passivo quitou sua dívida, a disponibilidade econômica resultante dessa alienação foi utilizada para tal fim, sendo incabível se cogitar a ausência de tal disponibilidade, pois, se assim não fosse, bastaria a qualquer contribuinte utilizar sua renda, seu ganho, na liquidação de dívida, seja referente a aquisição de bens a crédito, ou empréstimo financeiro, que a mencionada disponibilidade sumiria.

No tocante à base de cálculo, igualmente não procede a alegação de excesso. A Delegacia de Julgamento analisou as supostas inconsistências quantitativas, não encontrando qualquer erro no procedimento fiscal, como se observa na decisão abaixo:

Não houve dois pesos e duas medidas como alegado pelo impugnante. O que de fato correu é que o ganho de capital omitido ao Fisco pelo interessado integrou o valor de venda das cotas. A atualização do preço das cotas, independentemente se legal ou simulado, foi absorvido pelo comprador das mesmas. Somente ao interessado caberá o ônus pela simulação.

Caberia ao contribuinte demonstrar, de forma clara e precisa, quais valores estariam indevidamente incluídos, não sendo possível transferir ao julgador de segunda instância o ônus de refazer tal cotejo probatório.

As demais alegações — nulidade do procedimento administrativo, revisão de ofício do lançamento e questionamentos quanto aos juros — também não encontram novo respaldo probatório apto a alterar as decisões de primeira instância.

Por fim, no que se refere à multa qualificada de 150%, a sua manutenção exige demonstração inequívoca de dolo específico, fraude ou conluio, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 combinada com os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, o que se demonstra no caso concreto. Também aqui reitero as razões de decidir do colegiado de primeira instância, e adoto-as como minhas:

119.O impugnante reclama da aplicação da multa ofício com a duplicação de seu percentual, ou seja, da multa qualificada. Reproduziu a base legal da referida penalidade, razão pela qual entendemos desnecessário repetir aqui, e disse que essa construção legal regula a aplicação da multa em dobro nos casos de dolo ou fraude, porém, em momento algum, ele teria cometido qualquer um desses atos arditos que ensejasse a aplicação da multa em tal percentual. Afirmou, ainda, que a todo momento teria atendido às solicitações do Fisco.

120.As alegações não procedem. Primeiro porque a atenção ao solicitado pela Fiscalização não ocorreu como afirmado. O Procedimento Fiscal já é resultante das averiguações junto à empresa da qual o interessado foi sócio, onde, também, não houve atendimento a contento das intimações.

121.Dúvida não há quanto ao fato de que, já depois de reintimado, o interessado respondeu à intimação. Porém, isso não significa que atendeu ao que foi pedido, pois, embora tenha apresentado alguns documentos e/ou informações, os mesmos não foram suficientes, não foram o bastante, para comprovar os questionamentos a ele encaminhados pelo Fisco.

122.Da longa explanação constante do Relatório Fiscal está clara as razões para aplicação da multa qualificada. Não é demais aqui reproduzir novamente:

(...)

51. O dolo se caracteriza pela vontade livre, voluntária, e consciente de violar a lei, por ação ou omissão, com conhecimento do agir em desacordo com a norma jurídica. É formado por 2 elementos.

52. O elemento Intelectual representa o conhecimento, o qual se traduz em saber que a prática é contrária a lei, e demanda punição. O elemento volitivo consiste na vontade, na autonomia de tomar a decisão de praticar a irregularidade.

53. Ora, as normas do Imposto de Renda da Pessoa Física são claras e seu conhecimento acessível, e inclusive demonstrado pela contribuinte. O próprio manual de perguntas e respostas apresenta uma série de definições sobre os temas da Receita e Despesas, os quais foram descumpridos sistematicamente pela contribuinte. E não há nenhum elemento que contrarie a conclusão de que as declarações foram prestadas pela contribuinte, portanto de sua vontade.

54. Temos presentes os elementos Intelectual e Volitivo. E o resultado das práticas foi a redução total do imposto devido, de forma fraudulenta.

55. Portanto, encontram-se apresentadas as bases para qualificar a multa de ofício nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 combinado com o § 1º do mesmo artigo.

56. Assim, conforme já mencionado supra, durante o procedimento fiscal, foi constatado que o contribuinte tentou descaracterizar a ocorrência do fato gerador através de dois atos voluntários:

- Um aumento do capital da pessoa jurídica utilizando reservas de lucro não comprovadas na escrituração da PJ;
- Pagamento da transferência por meio de quitação de dívida a qual não foi comprovada na escrituração da PJ.

57. Dessa forma, observa-se que ocorreu, pelo menos em tese, crime contra a Ordem Tributária, nos termos definidos nos incisos I, II e IV do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, sendo formalizada REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, acompanhada dos respectivos elementos de prova. (...)

123. Assim sendo, e considerando que a contestação desta penalidade se embasa em meras argumentações, sem, entretanto, houver sido apresentado qualquer comprovante idôneo que se contraponha, eficazmente, ao verificado pelo Fisco, não há como desqualificar a multa em pauta.

Entretanto, aplica-se o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, para fins de retroatividade benigna, reduzindo-se a penalidade ao patamar de 100%.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, exclusivamente para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

RAFAEL DE AGUIAR HIRANO