



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720272/2016-39
ACÓRDÃO	2102-004.027 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGUILAR JOSE PETERLE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas. Ausente prejuízo ao contribuinte quando se verifica nos autos que o contribuinte teve ciência da descrição da infração, possibilidade de ampla defesa, apresentação de impugnação e manifestação nos demais atos processuais.

PRELIMINAR. NULIDADE. PROVA TESTEMUNHAL. DEPOIMENTO PESSOAL. DESNECESSIDADE.

Inexiste previsão legal para audiência de instrução com a finalidade de depoimento pessoal ou oitiva de testemunhas. As provas e documentação hábil deve ser apresentada sob a forma escrita, no momento da defesa, sob pena de preclusão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. INTERPOSTA PESSOA. DESCONSIDERAÇÃO DO ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A utilização de interposta pessoa jurídica não altera a condição do contribuinte de real beneficiário do ganho de capital havido na alienação de imóveis.

O Código Tributário Nacional deve ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária, permitindo que a autoridade fiscal

desqualifique os atos ou negócios praticados pelo contribuinte, para se privilegiar o princípio da primazia da realidade sobre a forma.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF 02. VEDAÇÃO AO CONFISCO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. A atribuição que lhe compete é exercer controle da legalidade do ato administrativo.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DO CARNÊ-LEÃO. NATUREZA JURÍDICA DIVERSA. SÚMULA CARF Nº 147

A multa de ofício de 75%, que pode ser qualificada, em casos de demonstração de dolo, fraude ou conluio, não se confunde com a multa isolada, na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%). Trata-se de institutos diversos, não sendo possível uma substituir ou absorver a outra, por disposição legal e Súmula CARF.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, sendo aplicável o limite de 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada a 100%, em razão da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de fl. 902/917 e 918/919 lavrado em 02/06/2016 em face da recorrente em razão de:

- (i) **omissão de rendimentos** (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa física, sobre os fatos geradores de 30/04/2014 e 30/04/2015, com lançamento de multa de ofício de 150%,
- (ii) **omissão/apuração incorreta de ganhos de capital** na alienação de bens e direitos adquiridos em Reais, também com multa de multa de ofício de 150%,
- (iii) **multa de 50%** por falta de recolhimento do IRPF devido a título de **carne leão**.

Para compreensão dos fatos, reproduzo a seguir o relatório da decisão de piso:

“(…)

Conforme explica a fiscalização no citado Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal, o contribuinte neste processo interessado possuía 10 imóveis, 50% da propriedade para cada um, **adquiridos em 2011 com o custo total de R\$215.000,00**, que aparentemente foram utilizados, com base no preço de aquisição, pelo contribuinte e sua cônjuge (Franciane Casagrande Coelho Peterle), para subscrição e integralização de quotas de Capital Social na empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda. (CNPJ 11.930.608/0001-31), da qual o fiscalizado era sócio. Esta integralização foi formalizada por meio do Instrumento Particular de Alteração do Contrato Social, datado em 25/05/2012, cujas assinaturas foram reconhecidas em Cartório em 28/05/2012, e arquivado na Junta Comercial do Estado do Espírito Santo (JUCEES) em 05/06/2012, prenotado na matrícula de cada imóvel junto ao Cartório de Registro de Imóveis em 19/07/2012. **Estes mesmos imóveis foram alienados pela citada pessoa jurídica a José Augusto Vieira e sua esposa, conforme escritura pública lavrada em 08/08/2012** e registrada no cartório de imóveis em 09/08/2012.

Contudo, segundo relata a auditora fiscal, Compromisso de Venda e Compra de Imóvel Rural com Garantia de Reserva em Caso de Inadimplemento de Bem Imóvel (fls. 513 a 520), apresentado pelo adquirente dos imóveis, elaborado com data (26/05/2012) posterior a sua real confecção, pois o reconhecimento da assinatura de Aguilar José Peterle, representante da pessoa jurídica, foi realizado

em 25/05/2012, já definia, entre outros itens, o objeto, valor e forma do pagamento relativos à citada alienação de imóveis a José Augusto Vieira.

(...)

• Restou indubitável que o objetivo da suposta integralização de capital por meio de imóveis feita por AGUILAR JOSÉ PETERLE jamais teve o real objetivo a que esta operação se destina, isto é, aumentar o capital da empresa, caso contrário não teriam sido vendidos em operação negocial paralela que se efetivou ao mesmo tempo e até na mesma data.

• Ficou claro que a integralização nunca aconteceu, só seu deu aparência de que acontecera com o único objetivo de não se declarar devedor do imposto cujo fato gerador é a alienação de direitos e/ou bens móveis e imóveis;

Concluimos, diante de todo o acima exposto relatado com supedâneo em todo conjunto probatório acostado ao presente processo, que, **a verdade real dos fatos é que o verdadeiro proprietário dos imóveis no momento da alienação era AGUILAR JOSE PETERLE e que a integralização destes imóveis para aumento de capital da empresa não foi efetuada com o objetivo a que tal negócio jurídico se destina** e, assim, constituiu **mero artifício para evitar a tributação pelo imposto de renda**. Quando se formaliza um negócio mas cujo objetivo não era efetivamente o objetivo a que tal negócio se destina, estamos diante de um ARTIFÍCIO. Assim o foi a suposta integralização de capital que não tinha qualquer propósito negocial e de fato não existiu.(...)”- destaques da Relatora

Houve protocolo de impugnação de fls. 925/967

Sobreveio o Acórdão de fls. 1343/1364 que julgou a defesa improcedente.

Devidamente intimado às fls. 1371, houve protocolo de recurso voluntário de fls. 1374/1402, alegando:

(i) preliminarmente, nulidade pelo cerceamento de defesa na produção de prova por não considerar o pedido feito em sede de impugnação sobre a intimação da empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda., atual Esperança Verde Holding Ltda. (CNPJ nº 11.930.608/0001-31); e depoimento pessoal de Leonardo Dalvi Rodrigues (CPF nº 074.894.027-86);

(ii) no mérito:

(a) ausência de simulação por ocorrência de mero erro fomal quanto a data do reconhecimento de firma ter ocorrido em 25/05/2012 e o documento estar datado de 26/05/2012, pelo fato do registro no cartório de imóveis ter ocorrido apenas julho de 2012 e; por licitude de tributação incidente na pessoa jurídica ser menor do que na pessoa física;

- (b) ocorrência fática do negócio jurídico e inexistência de pessoa interposta,
 - (c) exclusão da multa qualificada por ausência de dolo ou má-fé,
 - (d) absorção da multa isolada pela multa qualificada.
- É o relatório.

VOTO

Conselheira **Vanessa Kaeda Bulara de Andrade** – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

PRELIMINARMENTE

1. Da alegação de cerceamento de defesa na produção de prova

O recorrente aduz que ouve nulidade da decisão recorrida por desconsiderar o pedido feito anteriormente, quando da impugnação, no sentido de determinar a **intimação da empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda., atual Esperança Verde Holding Ltda.** e para o depoimento pessoal de Leonardo.

Esclareço que o pedido não tem fundamento jurídico na medida em que, da análise fática e probatória dos autos, o contribuinte da relação tributária é o próprio autuado. Para tanto, reproduzo fls. 1353:

“(…)

Prioritariamente, é importante ressaltar que, no caso em tela, não foi contestada a venda dos imóveis ou o valor do ganho de capital apurado. A lide cinge-se à tributação desse **valor na pessoa física**, visto que o contribuinte alega que o imóvel havia sido objeto de integralização de capital de pessoa jurídica da qual ele é sócio.

No que tange à operação de integralização do capital da empresa constituída, não há qualquer anotação nas matrículas dos imóveis alienados antes de 19/07/2012.

O Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002) assim preceitua sem seus artigos 1.227 e 1.245, caput e § 1º:

Art. 1.227. Os direitos reais sobre imóveis constituídos, ou transmitidos por atos entre vivos, **só se adquirem com o registro no Cartório de Registro de Imóveis dos referidos títulos** (arts. 1.245 a 1.247), salvo os casos expressos neste Código.

Art. 1.245. Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o **registro** do título translativo no Registro de Imóveis.

§ 1º Enquanto não se registrar o título translativo, **o alienante continua a ser havido como dono do imóvel.**

Portanto, no caso dos autos, no momento da alienação dos imóveis (25/05/2012 – conforme reconhecimento de firma à fl. 519), **a propriedade dos imóveis era do autuado, pois o registro do título translativo no Registro de Imóveis**, decorrente da suposta integralização na Empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda. somente ocorreu em 19/07/2012.” – destaques desta Relatora

Quanto ao pedido de depoimento pessoal de Leonardo, o recorrente alegou às fls. 1378 que essa pessoa teria testemunhado a negociação entre as empresas Esperança e José Augusto, sendo imprescindível sua oitiva.

Apesar do relatado, o Decreto 70.235/72 que regulamenta processo administrativo fiscal, não prevê a possibilidade de audiência de instrução com a finalidade de depoimento pessoal ou oitiva de testemunhas. As provas devem ser apresentadas sob a forma escrita, no momento da defesa, sob pena de preclusão, no termos do art. 16, §4º do mesmo diploma legal.

Por tais razões, mantenho a decisão de piso.

MÉRITO

2. Da ausência de simulação por ocorrência de mero erro firmal e exclusão da multa qualificada

Aduziu que houve mero erro de preenchimento quanto a data do reconhecimento de firma ter ocorrido em 25/05/2012 e o documento estar datado de 26/05/2012, inclusive pelo fato do registro no cartório de imóveis ter ocorrido apenas julho de 2012 e; por licitude de tributação incidente na pessoa jurídica ser menor do que na pessoa física.

Compulsando os autos, verifico que a autoridade fiscal deixou clara a motivação individualizada no sentido de demonstrar que o caso não se tratou de mero não recolhimento tributário ou ainda, planejamento fiscal permitido em lei em razão da liberdade de organização econômica empresarial. Verifica-se que a forma como o modelo negocial se estruturou detém artificialidade para fugir das incidências tributárias, de forma ardilosa, dolosa, intencional de simular.

Ademais, esclareço que o percentual da multa aplicada está de acordo com a legislação de regência, sendo este colegiado incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade por meio de eventual afronta ao princípio da vedação ao confisco, nos termos da Súmula CARF 02, que ora reproduzo:

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

Dessa forma, entendo estar devidamente comprovada a motivação da multa de ofício qualificada, conforme dispõe os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, motivo pelo qual mantenho a decisão recorrida.

Entretanto, cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, com base na Lei 14.689/23. Por tais razões, mantenho a decisão de piso.

3. Da ocorrência fática do negócio jurídico e inexistência de pessoa interposta

Importante destacar que, os autos devem guardar relação direta com os fatos e provas ali contidos, inclusive, em respeito ao princípio da verdade material e da substância e realidade da primazia, em detrimento da mera formalização.

Assim, em que pesem as alegações trazidas em sede recursal, entendo que não houve inovação probatória ou discursiva, motivo pelo qual adoto como razões de decidir as já devidamente expostas na decisão recorrida, com todos os argumentos que ali foram adequadamente enfrentados, nos termos do artigo 114, §12, I, do RICARF, conforme destaque a seguir fls. 1356:

“(…)

Ao dar os imóveis em integralização para aumento de capital na data de 25/05/2012, a mesma data em que os imóveis teriam sido alienados pela pessoa jurídica que os recebeu, como já demonstrado anteriormente, a exteriorização desta intenção nunca houve. A vontade real que emerge dos autos foi uma só: alienar os imóveis pelo maior preço possível na pessoa jurídica, utilizando-se da tributação do ganho de capital nesta, com vistas a fugir da incidência do imposto de renda na pessoa física.

Os resultados obtidos através do planejamento fiscal são próprios do negócio jurídico utilizado, distinguindo-se da simulação, cujos resultados não são aqueles ostensivamente indicados pelas partes. Observe-se que para alcançar o negócio fiscal menos oneroso, a contribuinte utilizou-se de mero pretexto, qual seja, a alienação via pessoa jurídica, como forma de lesar o Fisco.

Para caracterizar o planejamento tributário o contribuinte deve trabalhar com fatos reais e não na produção de mera construção artificial de fatos, que não saia do papel, ou que dele saia em realidade distinta daquela com que se apresenta aos olhos de terceiros. Nesta última situação há um desarranjo, com lesão do direito e prejuízo a terceiros, no caso o Fisco.

O que se nota é que se os atos forem reais e definitivos, haverá mudanças na vida das pessoas, ligadas aos seus patrimônios. Logo, a economia fiscal terá sido consequência dessas mudanças. Diversamente, quando os atos tiverem sido apenas aparentes, como é o caso dos autos, não terá havido qualquer mudança, ou a mudança inicial terá sido contrabalançada por outra posterior. A alegação da

economia fiscal pretendida não encontra válido suporte nos fatos, porque esses fatos foram neutralizados pela real ocorrência do fato gerador.

(...)

Se o conjunto probatório evidencia que os atos formais praticados (aumento de capital/integralização) divergiam da real intenção subjacente (venda instantânea dos imóveis), caracteriza-se a simulação, cujo elemento principal não é a ocultação do objetivo real, mas sim a existência de objetivo diverso daquele configurado pelos atos praticados, seja ele claro ou oculto. **O objetivo do contribuinte como sócio não foi aumentar o capital social da empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda., mas efetuar a venda dos imóveis na pessoa jurídica com sensível redução do imposto devido pela pessoa física.**

O princípio da liberdade de auto-organização, mitigado que foi pelos princípios constitucionais da isonomia tributária e da capacidade contributiva, não mais endossa a prática de atos sem motivação negocial, sob o argumento de exercício de planejamento tributário.

Devidamente demonstrado nos autos que os atos negociais praticados deram-se em direção contrária a norma legal, **com o intuito de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária** (artigo 149 do CTN), cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação. Importante ressaltar que a atuação não tratou de desconsiderar a pessoa jurídica, mas tão somente os atos que tiveram o objetivo de ludibriar o fisco.

Por estes motivos, conclui-se que o procedimento fiscal foi acertado ao tributar o fato verdadeiramente ocorrido, a venda de imóveis por interposta empresa, com a finalidade clara de beneficiar a pessoa física, não descaracterizando a infração, eventual boa-fé que o atuado tenha demonstrado ao declarar fatos geradores ocorridos em período posterior (fls. 75 a 90), quando, apesar do lançamento ainda não estar formalizado, a ação fiscal, que teve início em 01/04/2014 (fl. 205), já acontecia.

(...)

Cabe observar, neste passo, que o preço de aquisição dos imóveis foi informado pelo próprio fiscalizado (fls. 206) e que o preço de alienação dos imóveis está comprovado pelos documentos de fls. 471 a 519, **sendo que eventual erro no valor de aquisição utilizado pela fiscalização deve ser demonstrado pelo atuado com provas, sendo insuficiente simples questionamento genérico desacompanhado de qualquer documento.(...)"**

Afasto, pois, as alegações trazidas.

4. Da absorção da multa isolada pela multa qualificada

Esclareço que a multa de ofício de 75% não se confunde com a multa isolada de 50% sobre o não recolhimento na apuração mensal do carnê-leão, não sendo possível uma substituir ou absorver a outra.

A multa de ofício aplicada no percentual de 75% decorre de expressa disposição legal para os casos de infração tributária, devendo ser imputada sempre que inexistente dolo (art. 44, da Lei 9430/96).

O assunto inclusive é sumulado nesse te Tribunal. Destaco:

Súmula CARF nº 147¹

“Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, **passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).**” – destaques da Relatora

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso, rejeito a preliminar e dou parcial provimento para reduzir a qualificação da multa a 100%, em razão da superveniência da lei 14.689/23 e aplicação da retroatividade benigna da lei tributária, nos termos do art. 106, II, c, CTN.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

¹ Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019 e com efeito vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020. Acórdãos precedentes: 2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.