



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.720284/2016-63
ACÓRDÃO	2001-007.921 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRANCIANE CASAGRANDE COELHO PETERLE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas às razões de defesa ser analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. APURAÇÃO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Está sujeito à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente a diferença positiva entre os custos de aquisição e os valores de transmissão dos bens imóveis.

Mantém-se o lançamento quando o contribuinte não apresentar suporte probatório documental consistente a refutar o feito fiscal, demonstrando o erro ou inexistência de ganho de capital, por documentação hábil e idônea referente às transações imobiliárias realizadas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 14.

A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada, requisito indispensável para qualificação.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, com o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento fiscal acerca da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização, consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justificada está a aplicação da multa qualificada do art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, despiciendo o pedido de dilação probatória formulado.

PAF. INTIMAÇÃO PESSOAL DO PATRONO DO RECORRENTE. DESCABIMENTO. SÚMULA Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

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 aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral), Carlos Marne Dias Alves (substituto integral) e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído pelo conselheiro Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 886/902):

Em procedimento de fiscalização, relativo aos anos-calendário 2012 e 2013 no contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício de IRPF, originário da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s), por meio do Auto de Infração de fls. 833 e 834 (demonstrativos anexos ao Auto de Infração às fls. 835 a 838).

Segundo consta no Auto de Infração e no Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 811 a 831, foi constatada a infração **de Omissão de Ganho de Capital obtido na alienação de imóveis**.

Conforme explica a fiscalização no citado Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal, **a autuada e seu cônjuge possuíam 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, pela contribuinte e seu cônjuge (Aguilar José 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 esposo da fiscalizada 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, o **Compromisso de Venda e Compra de Imóvel Rural com Garantia de Reserva em Caso de Inadimplemento de Bem Imóvel (fls. 444 a 451), 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.**

Diante destes fatos e documentos, a fiscalização concluiu que (fls. 818 e 819):

- Assim temos que o contribuinte supostamente fez uma **integralização de capital utilizando-se dos mesmos imóveis alienados (sem qualquer diferença, isto é exatamente os mesmos e tão somente eles)** em 25/05/2012 levado a registro na Junta Comercial em 05/06/2012 e **paralelamente temos que estes mesmos imóveis foram vendidos a um terceiro em documento datado de 26/05/2012 mas com firma reconhecida pelo cartório em 25/05/2012;**
- Nos parece claro que **o negócio de venda dos imóveis para terceira pessoa física já estava verbalmente fechado com objeto e valores acordados quando o fiscalizado "optou" por integralizar o capital de uma Pessoa Jurídica com estes mesmos imóveis para vendê-los, pois assim evitar-se-ia a tributação incidente sobre a alienação, evitar-se-ia o imposto incidente sobre o ganho de capital da pessoa física verdadeiro proprietário e alienante dos imóveis;**
- 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.

A fiscalização apurou **o ganho de capital na pessoa física com data de alienação em 25/05/2012 e valor de R\$ 4.127.813,55, que foi recebido de forma parcelada (sinal e três parcelas).** Como os imóveis pertenciam a **ambos os cônjuges, foi atribuído 50% do ganho de capital a cada um, e como a esposa do contribuinte apresentou declaração em**

separado nos anos-calendário 2012 e 2013, foi formalizado o presente auto de infração apartado em nome dela com o ganho de capital por ela auferido nestes anos-calendário.

A 2ª e 3ª parcelas foram pagas em 2014 e 2015 acrescidas de juros que também foram tributados de ofício, **em nome do esposo, já que a declaração de ajuste anual relativa a estes anos-calendário foi em conjunto em nome dele.** Esta omissão de rendimentos relativos a juros ensejou a aplicação da multa isolada de 50% por falta do recolhimento do carnê-leão, também formalizada **no processo que se encontra em nome do marido.**

A multa de ofício aplicada sobre o imposto apurado no ajuste anual **foi qualificada (150%).** Foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, contra a autuada, formalizada em processo apensado ao presente.

O total do crédito tributário apurado, com juros de mora com base na taxa Selic calculados até junho de 2016, monta R\$ 416.236,30.

Impugnação

Cientificada do lançamento em 14/06/2016 (Aviso de Recebimento às fls. 845), a contribuinte apresentou em 12/07/2016 (fl. 848), representada por mandatários (fls. 864 e 867 a 870), a impugnação de fls. 848 a 864, acompanhada dos documentos de fls. 865 a 881, na qual alega, em síntese, que:

- a impugnação é tempestiva;
- o cônjuge da impugnante era efetivo proprietário dos imóveis, foi quem sempre cuidou de toda a situação envolvendo estes bens, os comprou, os recebeu em devolução de capital da empresa Peterfrut Agrícola S.A, os integralizou como aumento de capital na empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações e era efetivamente sócio desta empresa que recebeu os imóveis;
- o Fisco não intimou a empresa Esperança Verde Holding Ltda. para tomar conhecimento da fiscalização e apresentar documentos que ilustrassem o propósito negocial na integralização de capital;
- os impostos devidos na aquisição e na alienação dos imóveis foram recolhidos;
- a impugnante não realizou qualquer conduta, **“não adquiriu qualquer imóvel, quer por compra, quer por dação em pagamento; não vendeu qualquer imóvel; não promoveu qualquer ato (simulado ou verídico); não foi intimada acerca da existência da ação fiscal; não foi convidada a prestar qualquer tipo de esclarecimento; não era sócia da mencionada empresa Esperança Verde à época dos fatos, enfim, a Impugnante sequer sabe do que realmente se trata a situação”;**
- os imóveis jamais estiveram em nome da impugnante;
- para não deixar os terrenos parados, aproveitar conhecimento e estrutura existentes, em janeiro de 2012, o esposo da impugnante transferiu, a posse, propriedade de fato e os direitos dos terrenos à empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda., por meio de aumento de capital, para que esta desse aos imóveis destinação e utilidade devidas;
- em meados de maio de 2012, a pessoa jurídica obteve um comprador para os imóveis e durante a negociação, constatou-se a existência de pendências no registro de imóveis, já que os terrenos estavam em nome do antigo proprietário, o

esposo da impugnante, tanto que a Promessa de Compra e Venda de fls. 444 a 451 prevê, em seu item 4, um prazo de 90 dias para regularização dos registros dos imóveis;

- nesse sentido o comprador, na Escritura Pública que ora se anexa (fls. 871 e 872), afirmou que na época da negociação havia a necessidade de adequação do registro de imóveis no qual os bens ainda constavam em nome do antigo proprietário, tendo sido estipulado o prazo de 90 dias para que fosse feita a regularização;

- a legislação utilizada pelo Fisco para justificar a tributação do ganho de capital na proporção que cabe a cada cônjuge (artigos 19 e 21 da Lei nº 7.713/1988, 34 da Instrução Normativa SRF nº 39/1993 e 19, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº 84/2001) não são aptos a embasar eventual lançamento em desfavor da impugnante, já que nenhum prevê a obrigação da cônjuge em responder pelo ganho de capital advindo de alienação de imóveis realizada por seu esposo, sendo que a obrigação que existia em nosso ordenamento jurídico, passou a não existir mais com a revogação do artigo 34 da IN SRF 39/1993;

- assim, inexistindo norma devidamente indicada que justifique a responsabilidade da impugnante, não há como reputar válida a autuação ora combatida, sob risco de violação dos princípios da Isonomia, Contraditório e Ampla Defesa;

- demonstram a boa-fé do esposo da impugnante, informações constantes da Declaração de Imposto de Renda relativa ao ano-calendário 2015, que, quando transmitida, inexistiam indícios da possível lavratura de auto de infração, apurou vultosa quantia a título de ganho de capital em venda de imóveis à empresa Esperança Verde, já que não havia propósito negocial na integralização de capital por meio de imóveis a mesma empresa;

- as justificativas utilizadas para qualificação da multa de ofício (que a impugnante não apresentou toda a documentação possivelmente existente envolvendo os imóveis e que possuía negociação paralela) foram utilizadas apenas para que o Fisco promova uma maior arrecadação, já que a impugnante não praticou qualquer ato, sequer foi intimada para apresentar qualquer documento, não conhece o adquirente dos imóveis e não pode ser confundida com a pessoa de seu esposo;

- como a impugnante **não praticou ato algum**, ela não pode ser responsabilizada e lhe ser atribuída a prática de quaisquer atos de má-fé, descabendo a multa de 150%, conforme jurisprudências reproduzidas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF);

- como não há certeza quanto à natureza e circunstâncias que envolveram a efetiva operação, deve ser aplicada a infração mais favorável ao contribuinte, nos termos do artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional;

- jurisprudência transcrita do antigo Conselho de Contribuintes não deixa dúvidas em afirmar que, para a aplicação da multa qualificada, o evidente intuito de fraude deve ficar comprovado de maneira inequívoca;

- no montante em que foi aplicada a multa adquire feição confiscatória, prática que viola o princípio constitucional do não-confisco (artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal) aplicável também às penalidades, segundo julgamento citado do Supremo Tribunal Federal; e

- requer intimação pessoal própria e de seus mandatários para que estes possam promover sustentação oral antes do julgamento.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

ESPÉCIES DE INTIMAÇÕES. ORDEM DE PREFERÊNCIA. INEXISTÊNCIA. INTIMAÇÕES POSTAIS. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.

Inexiste ordem de preferência entre as espécies de intimações. As intimações postais devem ser enviadas ao domicílio tributário do sujeito passivo entendido como o endereço postal ou eletrônico autorizado fornecidos pelo mesmo sujeito passivo para fins cadastrais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. INTERPOSTA PESSOA.

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CÔNJUGE. BEM COMUM DO CASAL. CARACTERIZAÇÃO.

O cônjuge casado sob o regime de comunhão parcial de bens é considerado responsável tributário em relação ao débito de imposto de renda em nome do consorte decorrente da alienação de bem comum, por estar presente o interesse comum na situação jurídica que constitui o fato gerador do tributo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

Cientificada da decisão, em 12/05/2017 (fls. 908 e 937), a contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 09/06/2017, recurso voluntário (fls. 912/), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: 1 – DA TEMPESTIVIDADE; 2 – DA SÍNTESE DOS FATOS; 3 – DO MÉRITO: I – Da incorreta fundamentação jurídica do auto de infração lavrado e da ausência de responsabilidade da Recorrente; II – Da incongruência dos argumentos utilizados na fundamentação na sentença de primeira instância; III – Da ocorrência fática do negócio e inexistência de pessoa interposta; IV – Da exclusão da multa qualificada de 150% - ausência de fraude ou má-fé. Cita jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recusais. Requer, ao final, a) a nulidade do auto de infração, por vício material, uma vez que o dispositivo infringido não possui correlação e aptidão técnica para

fundamentar eventual responsabilidade atribuída à Recorrente; b) seja reconhecida a inexistência de interposta pessoa, bem como validada a integralização de aumento de capital da empresa Esperança Verde por meio dos imóveis utilizados; c) subsidiariamente, seja afastada a incidência da multa qualificada de 150%, não podendo a má-fé e o *animus simulandi* serem presumidos, conforme exposto na presente peça recursal; d) seja anulado o auto de infração, por ter sido deduzido *causa petendi* diversa daquela formulada no lançamento fiscal, com o propósito de atacar parte da impugnação; e) sejam os patronos intimados pessoalmente, a fim de promover a sustentação oral, previamente ao julgamento a ocorrer; e f) protesta pela juntada de documentos supervenientes, bem como outros que interessem ao deslinde do presente feito.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 937/938.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada – do ganho de capital na alienação de bens imóveis:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos decorrentes de ganho de capital na alienação de bens imóveis, no valor total de R\$ 968.107,02, constatada em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos anos-calendário de 2012 e 2013, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 145.216,05, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da infração apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 886/902) e atendo-se às informações lançadas no termo de constatação e encerramento da ação fiscal e no auto de infração lavrados (fls. 811/839), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que a Recorrente, nesta fase processual, não trouxe novas razões contundentes a modificar o julgado, em relação as alegações preliminares e meritórias,

cujos argumentos ora novamente apresentados já foram detidamente apreciados pela DRJ/SPO – diga-se de passagem, alegando inexistir norma legal que justifique sua responsabilidade nas transações realizadas, uma vez que não adquiriu ou alienou qualquer imóvel, logo não promoveu qualquer ato simulado ou verídico, além do fato de não ser sócia da empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda., onde ocorreu a integralização de capital à época dos fatos, sendo certo que, por força do regime de comunhão parcial, os bens adquiridos por um dos cônjuges na constância da relação conjugal pertencem ao casal – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos norteadores do voto condutor (fls. 983/901), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

O **cerne** da presente lide pode ser assim resumido: a Fiscalização entende que o Compromisso de Compra e Venda (fls. 444 a 451) celebrado entre a empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda. e José Augusto Vieira com data de 26/05/2012, mas com firma do esposo da contribuinte, que representava a pessoa jurídica da qual é sócio, reconhecida em 25/05/2012, **prova que as negociações de alienação dos imóveis ocorreram entre o esposo da autuada e o adquirente diretamente, já que os imóveis somente foram transferidos à pessoa jurídica a título de integralização de capital em Instrumento Particular de Alteração do Contrato Social com a mesma data de 25/05/2012**, mas com firmas reconhecidas somente em 28/05/2012, arquivamento na JUCEES somente em 05/06/2012 e prenotação na matrícula de cada imóvel somente em 19/07/2012 (fls. 51 a 60).

O impugnante, por sua vez, alega que os imóveis já haviam sido transferidos em janeiro de 2012, à citada pessoa jurídica, que foi quem negociou a alienação diretamente com o alienante e que apenas se encontrava pendente a regularização documental, motivo pelo qual foi concedido o prazo de 90 dias para regularização dos registros de imóveis, conforme item 4 do mesmo Compromisso de Compra e Venda de fls. 444 a 451, o que é corroborado, entre outros elementos, por declaração do comprador, formalizada em Escritura Pública (fl. 871 e 872), e pelo fato dos tributos (Imposto de Transmissão e Imposto de Renda) envolvidos na aquisição e na alienação das propriedades terem sido recolhidos.

A tributação do ganho de capital encontra-se consolidada no artigo 117 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), que estabelece:

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).

(...)

Por outro lado, o RIR/1999, em seu artigo 138, caput, determina que o ganho de capital será apurado pela **diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do imóvel**, nos termos da legislação pertinente.

Assim, considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição, auferido por pessoa física. A tributação é

definitiva, sendo o imposto devido à medida que o ganho de capital for obtido, e tais rendimentos não integram a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual.

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 e contratos afins (§ 4º do artigo 117 do RIR/1999).

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 a contribuinte alega que o imóvel havia sido objeto de integralização de capital de pessoa jurídica da qual seu esposo 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. 450), a propriedade dos imóveis **era dos autuados**, 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**.

Destarte, em vista do exposto e diante da **inexistência de comprovação de que a realidade dos fatos se deu de forma diversa**, como afirma a contribuinte segundo o qual os imóveis foram transferidos em janeiro de 2012, conclui-se pela ocorrência **de omissão de ganhos de capital auferidos pela pessoa física na alienação de bens ou direitos.**

No Direito Brasileiro, o conceito de **simulação**, em que pese inserir-se na Teoria Geral do Direito, encontra-se positivado no Código Civil em vigor:

Art. 167. É **nulo** o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - **os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.**

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado. (negrito acrescido)

No caso dos autos, o reconhecimento da firma de um dos signatários **em data anterior** à constante no Compromisso de Venda e Compra de fls. 444 a 451, é elemento que caracteriza, por si só, **a simulação, quanto à pessoa alienante, na transferência das propriedades dos imóveis da Pessoa Jurídica Esperança Verde para o adquirente José Augusto Vieira**. Isto é prova mais forte do que a declaração do adquirente de que negociou somente com a pessoa jurídica (representada pela pessoa física atuada), **já que está desacompanhada de qualquer prova ou indício**. Também é mais contundente do que a cláusula que previa o prazo de 90 dias para regularização dos registros dos imóveis, pois se os imóveis não eram da pessoa jurídica e estavam sendo alienados por ela, **é lógico que se necessitaria de tempo para “regularizar” a situação**.

(...)

Dessa forma, a simulação pode ser definida como a declaração de vontade irreal, emitida conscientemente, mediante acordo entre as partes, objetivando **a aparência de um negócio jurídico que não existe ou que, se existe, é distinto daquele que efetivamente se realizou, com o objetivo de enganar terceiros**. No ato simulado ocorre a divergência entre a declaração externalizada, pelo sujeito ou sujeitos, que pretendem seja visível em relação ao Fisco, e a vontade ou declaração interna, que pretendem seja a vigente entre elas, declaração essa necessária para que tenha eficácia a real intenção das partes, escondida por trás da declaração aparente. No processo de simulação há uma deformação da declaração de vontade das partes, conscientemente desejada, com o objetivo de induzir terceiros, inclusive o Fisco, ao erro ou engano.

De acordo com a teoria geral do direito, o ato simulado é anulável. E, em geral, sua anulação permite que aflore o ato jurídico dissimulado.

Todavia, no campo do direito tributário, sem prejuízo da anulabilidade, outro efeito ocorre à simulação, efeito que igualmente possibilita a eficácia do ato dissimulado: diferentemente da anulabilidade (que opera no plano da validade), dá-se no plano da eficácia. Os atos simulados **não têm eficácia contra o Fisco**, que não necessita, portanto, demandar judicialmente sua anulação para propiciar o aparecimento do ato realmente praticado.

Destarte, a simulação, pela sua própria definição, sempre decorre de conduta fraudulenta, já que sempre é resultado de vontade deliberada do contribuinte que, conhecendo a formalidade correta, opta pela via transversa **com o único intuito de não recolher o tributo que seria devido**. Compete, pois, à autoridade fiscal, com fundamento nos artigos 121, parágrafo único, inciso I, 142 e 149, inciso VII do Código Tributário Nacional, **afastar a interposta pessoa, identificar o real sujeito passivo, revelar o fato gerador real da obrigação tributária e constituir o crédito tributário dela decorrente, aplicando também a multa qualificada, nos moldes preconizados pela Lei nº 9.430, de 1996, artigo 44**.

É de se concluir que **não** era objetivo da contribuinte e seu esposo, ao formalmente integralizar capital social em empresa da qual este era sócio, realmente promover o aumento do capital social desta empresa para auferir novos lucros e aproveitar conhecimento e estrutura existentes, **até porque não foram apresentados pela impugnante, provas ou indícios destas afirmações**.

A intenção que resta demonstrada é apenas de ordem tributária, haja vista a economia tributária parcialmente calculada pela fiscalização à fl. 827.

Por conseguinte, procedeu corretamente a autoridade tributária ao desconsiderar o referido ato para efeitos fiscais. Neste ponto, importa enfatizar que a pessoa jurídica não foi desconstituída, pois tal atribuição não é de competência do agente fiscal, mas tão-somente foi constituído o crédito tributário contra o sujeito passivo, no montante devido nos termos da tributação em pessoa física.

Ressalte-se que o fato de que os impostos envolvidos nas operações terem sido pagos, em nada alteram a conduta adotada pelo contribuinte, de integralizar capital com imóveis apenas para fins de benefício fiscal, como já mencionado.

(...)

Diante de todas as evidências apontadas no Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal, as justificativas de defesa tangenciam a realidade, **não sendo capazes de elidir o lançamento fiscal**, sobretudo quando se verifica que as operações praticadas devem ser entendidas conjuntamente, já que individualmente, várias delas possuem os requisitos formais de validade.

Admite-se o planejamento tributário desde que feito sem a intenção de ocultar o fato gerador do tributo. O ganho de capital na alienação de bens e direitos pode ser planejado de forma a onerar o mínimo possível o contribuinte, observada a legislação do Imposto de Renda que trata da matéria e os pressupostos vinculados à licitude.

A economia de tributo, fruto de um planejamento tributário legalmente praticado, distingue-se da simulação, pois no planejamento os meios empregados devem ser lícitos. O que se busca é uma forma alternativa com o fim de alcançar o mesmo resultado econômico ou equivalente, evitando a ocorrência do pressuposto de incidência tributária, com a adoção da forma jurídica real, ainda que alternativamente à original fiscalmente mais onerosa, sempre havendo compatibilidade entre a forma adotada e o conteúdo econômico visado.

Ao contrário, na simulação haverá sempre um ilícito oculto. O fato gerador na verdade ocorre, mas é descaracterizado ou não é tipologicamente reconhecido em sua aparência como hipótese de incidência legal, sendo a forma mero pretexto para esconder o real objetivo das partes.

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 argumentos expendidos pela defesa **não** possuem força suficiente para sustentar a licitude do planejamento tributário pretendido, pois se caracteriza a simulação quando os atos formais não representam a real intenção, situação em que o fato de cada uma das transações, isoladamente e do ponto de vista formal, ostentar legalidade não garante a legitimidade do conjunto de operações.

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 da contribuinte 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.**

Neste passo cabe ressaltar que, apesar de a integralização de capital ter sido efetuada em nome do marido da autuada, que era o sócio da empresa Esperança Verde Empreendimentos e Participações Ltda., o Instrumento Particular de Alteração do Contrato Social desta empresa, datado de 25/05/2012 (fls. 51 a 60), **também foi assinado pela impugnante, o que demonstra que a contribuinte, pelo menos, concordou com este ato**, conforme preceitua o artigo 1.647, inciso I, do Código Civil:

Art. 1.647. Ressalvado o disposto no art. 1.648, **nenhum** dos cônjuges pode, sem autorização do outro, exceto no regime da separação absoluta:

I - alienar ou gravar de ônus real os bens imóveis;

(...)

Art. 1.648. Cabe ao juiz, nos casos do artigo antecedente, suprir a outorga, quando um dos cônjuges a denegue sem motivo justo, ou lhe seja impossível concedê-la.

(...)

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 autuação **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 cônjuge da autuada tenha demonstrado ao declarar fatos geradores ocorridos em período posterior, quando, apesar do lançamento ainda não estar formalizado, a ação fiscal, que teve início em 01/04/2014 (fl. 40), já acontecia.

Quanto à **responsabilidade da contribuinte**, casada com Aguilar José Peterle sob o regime de comunhão parcial de bens, tem-se que **os imóveis foram adquiridos e alienados**, conforme consta do Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal e não contestado pela impugnante, **na constância da sociedade conjugal, constituindo-se, desse modo, em bens comuns do casal**, conforme artigos 1.658 e 1.660 do Código Civil abaixo reproduzidos:

(...)

Sendo assim, com fundamento nos artigos antes citados, tendo em vista que nesse regime os bens adquiridos na constância do casamento por um dos cônjuges pertencem ao casal, caracterizando, na verdade, uma copropriedade, fica caracterizado, inexoravelmente, o interesse comum de ambos na situação que constitui o fato gerador do tributo,

justificando, assim, a responsabilização da esposa pela parte dela, nos anos-calendário em que declarou em separado, em relação aos débitos devidos em função de ganho de capital auferido pela venda dos imóveis, não havendo que se falar em violação ao princípio da Isonomia.

Pelo contrário, se a tributação do ganho de capital de cada cônjuge tivesse sido feita em conjunto nos anos-calendário em que houve declarações em separado, haveria ofensa ao princípio da Isonomia e enriquecimento ilícito do erário, pois o desrespeito à opção dos autuados implicaria tratamento desigual em relação aos demais cônjuges que optam pela declaração em separado e maior tributação.

Também não há que se falar em ofensa **aos princípios do Contraditório e da Ampla Defesa**, já que não há prova ou indício da existência de qualquer fato ou motivo que tenha impedido a autuada de se defender. A contribuinte foi **regularmente cientificada da exigência** e pôde exercer a ampla defesa e o contraditório sem qualquer empecilho, o que é facilmente constatado no Termo de Constatação e no Auto de Infração que descrevem claramente a infração que lhe foi atribuída, se encontram devidamente instruídos com documentos, e que são objeto de diversos questionamentos da impugnante.

O fato de a autuada, bem como a pessoa jurídica que supostamente teria recebido os imóveis como integralização de capital, não terem sido intimadas, não invalida o procedimento fiscal que está embasado em documentos colhidos junto ao cônjuge da impugnante, ao adquirente dos imóveis e ao cartório de registro de imóveis.

Em relação à **qualificação da multa** é necessário dizer que a penalidade de 75% é a mínima nos lançamentos de ofício e, no caso dos autos, seguiu-se a regra, segundo a qual, a multa qualificada corresponde a uma exceção que penaliza de maneira mais pesada o contribuinte que utiliza artifícios para enganar o fisco.

De acordo com o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 **a multa de 150%** é aplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independente de outras penalidades administrativas cabíveis.

(...)

Os atos praticados pelo cônjuge da autuada, **da qual a autuada participou, pelo menos em parte (assinatura aposta no documento de fls. 51 a 60)**, conforme descrito no Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal, apesar de formalmente lícitos e previstos na legislação, **demonstram o propósito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da real ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964.**

Observa-se que não se trata de atos isolados, mas sequenciados e praticados pelo contribuinte **com a omissão de valores expressivos**, sob o manto do planejamento tributário **que se mostrou ilícito, diante da simulação empreendida.**

Esses procedimentos evidenciam consciente intuito de pagar menos tributos e enquadram-se perfeitamente à hipótese prevista na citada Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, artigo 71, **como sonegação fiscal**, não havendo dúvida que enseje a aplicação do artigo 112, inciso II, do CTN. Portanto, correto o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada de 150% sobre o imposto de renda apurado no ganho de capital, conforme disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

De fato, quanto as preliminares suscitadas, vale registrar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, inclusive intimando o contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais. Ademais, da leitura da autuação pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade qualificada aplicada e do valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório – sendo-lhe concedido o prazo legal para apresentação de defesa e recurso voluntário – que, diga-se passagem, foi exercido a tempo e modo.

Não obstante, no que tange a análise das alegações suscitadas e da valoração das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção motivada, buscando a verdade material – o que de fato ocorreu, cujos fundamentos encontram-se lastreados pela legislação de regência, aliado ao fato de que, diga-se novamente, por força do regime de comunhão parcial, os imóveis rurais adquiridos e alienados por um dos cônjuges na constância da relação conjugal pertencem ao casal – malgrado o inconformismo da contribuinte.

Logo, do ponto de vista procedimental, a deliberação da DRJ/SPO transcorreu dentro da estrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude, inexistindo assim as supostas nulidades aventadas.

Destarte, constatada a omissão de rendimentos decorrente de ganhos de capital na alienação de bens imóveis rurais, sem que se tenha havido a efetiva tributação sobre a operação realizada – levando-se em conta que a integralização dos aludidos imóveis para aumento de capital da empresa não foi efetuada com o objetivo a que tal negócio jurídico se destina, constituindo em mero artifício para evitar a tributação pelo imposto de renda, além da existência de elementos consistentes para comprovar conduta capaz de ensejar a aplicação da multa qualificada, pela caracterização das condutas tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciadas em **fraude fiscal**, ao impedir e retardar a ocorrência do fato gerador, resultando na supressão do imposto de renda devido nos anos-calendário autuados, conforme bem registrado no termo de constatação e encerramento da ação fiscal (fls. 811/831) – correta é a atuação acompanhada das penalidades cabíveis, razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Todavia, com a edição da Lei nº 14.689/2023 (que importou na alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive com inclusão do inciso VI em seu § 1º), o percentual da multa qualificada **foi reduzido para 100%**, urgindo sua incidência no presente feito, ancorado no art. 106, “c” do CTN, que prevê a retroatividade benigna da lei a fato pretérito quando se tratar de

cominação de penalidade menos severa, o que ocorre no contexto dos autos, sobretudo diante da ausência de notícia da prática recidiva prevista no § 1º-A do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 14.689/2023).

Em relação a suposta as supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para natureza confiscatória da multa qualificada aplicada, nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vale lembrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco, diante da apuração de irregularidades no cumprimento das obrigações tributárias, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Quanto ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para a eventual apresentação de novo suporte probatório, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva sobre a matéria autuada. Ademais no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despidendo no presente feito.

Por fim, quanto ao pedido de intimação dos patronos acerca dos andamentos processuais que se realizarem, sobretudo visando a oportunidade para realização de sustentação oral, não há como acolhê-lo, uma vez que tal pleito não encontra amparo no Regimento Interno (RICARF), cujo assunto já se encontra sumulado neste CARF:

Súmula nº 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Entretanto, é garantido às partes a publicação da Pauta de Julgamento, com antecedência mínima de 10 dias, tanto no Diário Oficial da União/D.O.U, como no sítio do CARF na

internet, aliás, conforme determina o art. 102, § 1º, da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF), cabendo aos interessados acompanhar as respectivas publicações, podendo inclusive mediante apresentação de requerimento próprio e observado o prazo regulamentar contido no art. 132, § 1º do Novo RICARF, efetuar sustentação oral, se assim entender.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto