



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.726742/2021-92
ACÓRDÃO	2102-003.865 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REBECA LUIZE AGUIAR DE CARVALHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019, 2020, 2021

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS TESES DE DEFESA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

GANHO DE CAPITAL. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR.

Uma vez comprovada a apuração de ganho de capital na alienação de bens e direitos do contribuinte, conforme previsto na legislação tributária, resta caracterizada a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÕES A PRAZO.

Nas alienações a prazo, o ganho de capital deverá ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês, considerando-se, se houver, a respectiva atualização monetária.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Por expressa determinação legal, a multa de ofício deve ser qualificada (duplicada) quando constatado que o contribuinte agiu com intuito doloso de reduzir o montante do imposto devido.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL.

Verificada a consistência dos argumentos que determinaram a aplicação da multa qualificada, necessária a observação de alteração legislativa que modifica a redação do comando legal. Assim, aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente à multa de ofício qualificada, que

deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento).

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 ao patamar de 100%, em razão da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Rebeca Luize Aguiar de Carvalho, contra o Acórdão nº 106-023.627 (fls. 271-277), proferido pela 16ª Turma da DRJ06, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de fls. 02/28, lavrado em seu nome, com ciência em 07/12/2021 (AR às fls. 239), relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF dos anos-calendário 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, no montante total de R\$ 2.878.072,07, sendo R\$ 1.102.437,43 de imposto, R\$ 1.653.655,86 de multa de ofício qualificada (150%) e R\$ 121.978,78 de juros de mora, apurados até 12/2021.

Conforme registrado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 30/44, a fiscalização constatou a omissão na apuração de ganho de capital tributável em alienações de bens e direitos, notadamente a venda, em 06/01/2017, de 50% do imóvel situado em Taguatinga/DF e 50% do fundo de comércio no mesmo endereço – correspondente também a 50% das quotas sociais da

empresa Rex Comercial de Combustíveis – pelo preço total de R\$ 9.000.000,00, dividido em 60 parcelas mensais, sendo R\$ 3.000.000,00 referentes ao imóvel e R\$ 6.000.000,00 ao fundo de comércio/quotas sociais.

A decisão recorrida manteve o lançamento por entender que houve a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto de renda sobre ganho de capital, nos termos da Lei nº 7.713/88, bem como que a alienação se deu a prazo, devendo o ganho ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas. Também afastou a alegação de inexistência de alienação de quotas, diante de cláusulas contratuais que previam expressamente a transferência societária, e manteve a multa de ofício qualificada, por considerar caracterizado o dolo na conduta da contribuinte.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 292/306, reiterando os termos da impugnação e alegando, em síntese:

- Preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida por ausência de apreciação de todos os argumentos suscitados na impugnação, especialmente quanto à necessidade de anuência do sócio remanescente, Sr. Osvaldo Pessoa de Carvalho, para a efetivação da venda de quotas e bens imóveis da sociedade, nos termos da cláusula quarta do contrato social.
- No mérito, sustentou a inexistência do fato gerador do IRPF sobre ganho de capital, argumentando que o negócio jurídico não se aperfeiçoou em razão da ausência de recebimento das parcelas a partir de outubro de 2019, caracterizando distrato contratual. Alegou tratar-se de hipótese de fato gerador futuro ou pendente, na forma dos arts. 105, 116 e 117 do CTN, e que, ainda que se entenda pela ocorrência da alienação, não teria havido ganho de capital a ser tributado.
- Invocou o princípio da verdade material, afirmando que a venda do fundo de comércio não ocorreu ou, se considerada como venda de quotas e imóveis, seria negócio jurídico nulo sem a anuência do outro sócio.
- Pleiteou, subsidiariamente, a exclusão da multa de ofício qualificada, por inexistência de dolo, fraude ou simulação, requerendo sua redução para o patamar ordinário de 75%, nos termos da Súmula nº 14 do extinto Conselho de Contribuintes e do art. 112 do CTN.

Em síntese, é o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator.

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne parcialmente as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço em parte.

- Do mérito

Considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/995 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”).

Conforme bem observado pela DRJ, a legislação vigente estabelece que o imposto de renda da pessoa física incide sobre os ganhos de capital percebidos, independentemente da denominação ou natureza do bem ou direito alienado, desde que haja acréscimo patrimonial. No caso em análise, ficou, de fato, demonstrado que a contribuinte, na condição de vendedora, firmou contrato de compra e venda envolvendo 50% de um imóvel e 50% do fundo de comércio situado no mesmo endereço, compreendendo igualmente metade das quotas sociais da empresa Rex Comercial de Combustíveis.

O próprio instrumento contratual, devidamente assinado pelas partes, prevê a transferência das quotas sociais após a quitação do preço ajustado, deixando claro que não se tratava de mera cessão de fundo de comércio desvinculada da sociedade. Tal circunstância descaracteriza a alegação de que não teria havido alienação societária.

Pois bem!

Nos termos do art. 3º, § 3º, da Lei nº 7.713/88, integram o conceito de alienação, para fins de apuração do ganho de capital, todas as operações que importem transmissão, a qualquer título, de bens ou direitos, incluindo a cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição. Assim, o contrato de compra e venda, por si só, constitui instrumento hábil e suficiente para caracterizar a alienação, configurando a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, independentemente da forma de pagamento pactuada, seja à vista, a prazo ou mediante financiamento.

No caso das alienações realizadas a prazo, a legislação tributária determina que o ganho de capital seja apurado como se a operação tivesse sido realizada à vista, devendo o imposto ser exigido proporcionalmente à medida do recebimento das parcelas. É essa a inteligência do art. 21 da Lei nº 7.713/88 e do art. 140 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 e mantido pelo Decreto nº 9.580/2018.

Cumprе destacar que a exigência do imposto independe de quitação integral do preço ou da efetiva transferência registral de imóveis ou participações societárias, bastando a celebração do contrato de compra e venda como elemento caracterizador da alienação. A eventual inadimplência de parcelas ou resolução do negócio, por força de condição resolútoría,

não tem o condão de descaracterizar o fato gerador já ocorrido nem enseja a restituição do tributo apurado.

A jurisprudência administrativa do CARF, de forma reiterada, confirma que a alienação se perfaz com a assinatura do contrato que transfere direitos, ainda que o pagamento seja parcelado, devendo a tributação do ganho de capital observar a proporção das parcelas recebidas no tempo.

Dessa forma, à luz do arcabouço legal aplicável e da interpretação consolidada no âmbito administrativo, é inequívoca a ocorrência do fato gerador no caso concreto, impondo-se a manutenção da exigência tributária nos termos lançados.

Não se verificou, nos autos, qualquer cláusula que condicionasse a eficácia do contrato à quitação integral do preço ou que estabelecesse condição suspensiva; ao contrário, a falta de pagamento configuraria hipótese de condição resolutória, que não afasta a ocorrência do fato gerador nem gera direito à restituição do imposto devido.

Aqui, é imperioso destacar o que dispõe o Termo de Verificação Fiscal (fls. 30-44), ao consignar que:

“25. Em 08/11/2021, um dia após o encerramento do prazo para atendimento ao TIF 03, Rebeca Luize ignorou todas as solicitações, limitando-se, apenas, a reapresentar comprovantes de depósitos que já houvera fornecido à fiscalização quando do atendimento ao TIF 01 (Anexo 12).

26. Nenhuma explicação foi dada para essa inusitada resposta, mas, novamente, nessa oportunidade, a contribuinte não expressou qualquer ressalva à ocorrência das alienações, reafirmando-as, tacitamente, nos termos do contrato.

27. Cabe ainda registrar que, ao deixar de comprovar o recebimento do restante do preço, Rebeca Luize, mais uma vez, impôs obstáculos ao trabalho da Fiscalização, impedindo, por exemplo, que se conhecessem datas e valores referentes aos efetivos recebimentos.

28. Por outro lado, deixando de atender às exigências relativas à demonstração de apuração dos ganhos de capital e à comprovação de recolhimento do imposto de renda decorrente, a contribuinte corrobora sua omissão, verificada, preliminarmente, nas consultas aos registros dos sistemas da RFB.

3.2 Da omissão de apuração de ganho de capital na alienação dos bens

29. Rebeca Luize infringiu a norma tributária ao alienar bens e direitos sob a forma de compra e venda, sem efetuar a devida apuração do ganho de capital.

30. Mesmo se a operação fosse tratada na forma de promessa de compra e venda, buscando lastro no compromisso contratual de somente escriturar as operações ao recebimento total do preço, ainda assim a infração à norma estaria

caracterizada, pois a lei não faz distinção ao tipo de alienação, como demonstrado adiante.”

O excerto acima evidencia que a contribuinte não apenas deixou de apresentar documentação essencial ao esclarecimento dos fatos, como também corroborou a ocorrência da alienação ao não impugnar a efetivação das operações descritas no contrato, limitando-se a reapresentar documentos já existentes nos autos. Tal conduta reforça a conclusão de que houve a omissão na apuração do ganho de capital e a conseqüente infração à legislação tributária, sendo irrelevante, para fins de exigência do imposto, a denominação ou a modalidade da alienação pactuada.

Também restou comprovado que a multa de ofício qualificada foi corretamente aplicada, nos termos do art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, em razão da constatação de conduta dolosa voltada a reduzir o imposto devido, evidenciada, entre outros fatores, pela ausência de declaração das alienações na DIRPF e pela omissão de registro nos órgãos competentes, dificultando o conhecimento das operações pela Administração Tributária.

Diante desse contexto, correta está a decisão recorrida, devendo ser mantida na íntegra.

- Da multa qualificada

No que concerne à qualificação da multa tais circunstâncias evidenciam a ocorrência de dolo, nos termos anteriormente fundamentados, razão pela qual restou caracterizada a hipótese legal de aplicação da multa qualificada.

Ocorre que, por força do advento da Lei nº 14.689, de 21 de setembro de 2023, a qual promoveu alterações relevantes no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, prevendo a redução da penalidade qualificada para 100% (cem por cento), tem-se imperiosa a sua aplicação ao caso concreto.

Vejamos:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. *(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

Assim sendo, a penalidade qualificada imposta ao contribuinte deve ser atenuada para o percentual de 100% (cem por cento), em estrita observância ao novo regime jurídico introduzido pela Lei nº 14.689/2023.

Da alegação de omissão na apreciação de argumentos

A contribuinte sustenta, em sede recursal, que a decisão da DRJ teria deixado de analisar todos os pontos por ela levantados, especialmente quanto à necessidade de anuência do sócio remanescente para a alienação.

Todavia, verifica-se que a autoridade julgadora enfrentou as questões essenciais ao deslinde da controvérsia, tendo inclusive abordado expressamente a cláusula contratual relativa à anuência e esclarecido que tal exigência seria pertinente apenas na hipótese de venda do fundo de comércio ou de imóveis da sociedade, não sendo aplicável à situação efetivamente configurada.

Nesse cenário, da análise da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa.

Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância. Todavia, é importante registrar que a autoridade julgadora não é obrigada a manifestar-se sobre todas as alegações da defesa, nem a todos os fundamentos nela indicados, ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

Portanto, descabida a alegação da Recorrente, muito menos, para exigir que sejam abordadas cada uma das alegações articuladas na defesa. Ora, ao julgador cabe a apreciação das questões e das matérias em litígio, em observância ao art. 31 do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela Lei 8.748 de 1993.

Cumprindo ainda registrar que o julgador administrativo não está vinculado a rebater, de forma pormenorizada, todos os argumentos deduzidos pela parte, bastando que enfrente os temas relevantes e necessários à solução da lide, como ocorreu no caso.

Portanto, não há que se falar que qualquer omissão.

- Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, tão somente para reduzir a multa qualificada aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula