



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.747068/2023-46</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2202-011.518 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de outubro de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | EDUARDO RABINOVICH                                   |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2018

DOAÇÃO. FUNDAÇÃO SITUADA NO EXTERIOR. EXISTÊNCIA DE PREVISÃO ESTATUTÁRIA PARA A SUA REALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE ONEROSIDADE. ARTIGOS 538, DO CÓDIGO CIVIL E 110, DO CTN.

As fundações no exterior se sujeitam às regras da localidade em que foram constituídas e podem ser criadas para a transferência de patrimônio particular mediante a realização de uma condição. O Código Civil, em seu artigo 538, define que a doação é qualificada pela ausência de onerosidade, questão que não é desvirtuada pela previsão estatutária que determina que a pessoa jurídica se oriente para cumprir determinado fim.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Marcelo Valverde Ferreira da Silva, que lhe negava provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 13-27), a acusação fiscal diz respeito ao recebimento pela parte Recorrente de valores provenientes de Fundações situadas no exterior incorretamente classificados como isentos, bem como à multa isolada por ausência de recolhimento de IRPF devido a título de carnê leão.

Os valores são provenientes das fontes pagadoras Fundación Campo Belo, Cashmere Foundation e Bandeirantes Foundation.

A fiscalização compreendeu que os pagamentos realizados por fundações, estruturas análogas aos *trusts*, são considerados fatos geradores de Imposto de Renda Pessoa Física com base na Solução de Consulta Cosit nº 41, de 31/03/2020. Além disso, entendeu que os pagamentos não poderiam ser classificados como doação pois não havia escolha da fundação a quem doar, eis que os estatutos definiam a destinação do patrimônio, nos termos abaixo:

37. Podemos observar que a determinação dos beneficiários, o valor que cada um tinha o direito a receber e as condições para receber, tudo estava definido nos estatutos das fundações. Os conselhos das fundações efetuaram os pagamentos seguindo as determinações contidas nos estatutos. Percebe-se que os pagamentos em análise não foram efetuados a título de liberalidade, nos termos do artigo 538 do Código Civil, *in verbis*:

38. O “*animus donandi*” é o elemento caracterizador do contrato de doação, de forma subjetiva o doador em uma ação desinteressada cede a outro qualquer, um bem. Nos casos sob análise, não lhes era permitido, a cada fundação, escolher a quem pagar.

39. Como os pagamentos objetos da presente análise não subsomem ao exato conceito de doação, previsto na legislação brasileira, não há que se falar em isenção, pois o artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional, dispõe que a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, *in verbis*: (fl. 24)

40. Por todo exposto, podemos afirmar que os valores recebidos pela contribuinte da Fundación Campo Bello, da Cashmere Foundation e da Bandeirante Foundation, nos anos de 2018 e 2019, são tributáveis e estão de acordo com o conceito jurídico de renda, independentemente da forma e da denominação adotadas. (fl. 25-26)

Após a oposição de impugnação, sobreveio o acórdão nº 107-026.117, proferido pela 19ª TURMA/DRJ07 (fls. 1059-1072), que entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2019, 2020

IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

É hipótese de incidência do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza a disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos como renda, ou seja, aquela decorrente do produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR.

O recebimento de rendimentos oriundos do exterior por residente no País é fato gerador do imposto sobre a renda e sujeita-se à tributação mensal mediante a aplicação da tabela progressiva mensal (carnê-leão) e na Declaração de Ajuste Anual.

IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA. INCIDÊNCIA.

A incidência do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão, não se confundindo com a multa proporcional aplicada sobre o valor do imposto apurado após constatação de Declaração de Ajuste Anual inexata.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em síntese, a DRJ entendeu que não havia *animus donandi* por parte da fundação eis que esta foi constituída com o fim de transferir o patrimônio a terceiros, o que descaracterizaria a liberalidade para a caracterização da doação, com base no entendimento firmado pela Solução de Consulta COSIT nº 41, de 2020, eis que os *trusts* possuem o mesmo funcionamento das fundações sucessórias, o que levou à manutenção da integralidade do lançamento.

Cientificada em 17/07/2024 (fl. 1079), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 12/08/2024 (fl. 1081-1112) em que alega, em síntese, que os valores pagos não se amoldam à regra matriz do Imposto de Renda Pessoa Física, mas sim do Imposto de Transmissão Causa Mortis ou Doação, seja pela consideração de que os valores foram doação, ou transmissão causa mortis do beneficiário original, que ensejou a transferência dos valores aos beneficiários indicados, e insurge contra a aplicação concomitante da multa isolada e multa de ofício.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

A lide reside na possibilidade de uma fundação realizar doações quando houver determinação da transferência do patrimônio em seu estatuto, o que, no entender da fiscalização, DRJ e procuradoria, seria um elemento a descaracterizar do *animus donandi*. Descaracterizada a doação realizada pela fundação, o rendimento seria, no entender da fiscalização, tributável como rendimento proveniente no exterior, em consonância com o entendimento firmado na Solução de Consulta COSIT nº 41 de 2020, para situação análoga.

Cumprе destacar que o Termo de Verificação Fiscal indica como um dos fundamentos da autuação a Instrução Normativa (IN) 1.627, de 2016, que regulamentou a Lei nº 13.254, de 2016, referente à criação do regime do RERCT (fl. 20), embora a lide não verse sobre imposto de ganho de capital com multa de 100%, tal como previsto nos artigos 24 e 25 da referida IN, mas sim de IRPF devido quando o contribuinte auferir rendimentos de fontes situadas no exterior, mediante aplicação de multa de ofício cumulada com multa isolada por não recolhimento do tributo na sistemática de carnê-leão.

Assim, apenas os fundamentos trazidos no relatório fiscal que se relacionam à acusação de omissão de rendimentos de fonte no exterior serão enfrentados, visto que questões relativas ao RERCT não compõem a lide.

Ademais, a Recorrente apresenta uma série de julgados judiciais e administrativos, mas destaco que apenas os julgamentos vinculantes proferidos pelo Poder Judiciário e aqueles constantes de Súmulas Administrativas são de observância obrigatória nesta esfera de julgamento. Assim, entendo que estes julgados complementam as razões recursais, que serão enfrentadas a seguir.

**Da possibilidade de fundações realizarem doações para cumprir com o estatuto**

A figura jurídica da fundação encontra raízes históricas na Grécia Clássica, posteriormente incorporada pelo Império Romano, e pode ser considerada um instrumento por meio do qual o ser humano transmite à sociedade atual e sucessivas gerações seus ideais e convicções de seguir atuando como vivo depois de morto, como elucida José Eduardo Sabo Paes<sup>1</sup>

No Brasil, a Lei nº 10.406, de 2003 (Código Civil), prevê que a fundação é uma pessoa jurídica de direito privado, sendo certo que há uma série de regras para que possa ser assim considerada, como preveem os artigos 62 a 69. Os referidos artigos ressaltam o caráter público do fim a que se destina. Em especial, cabe transcrever o artigo 62, incisos, do Código Civil, que bem ilustram este ponto:

Art. 62. Para criar uma fundação, o seu instituidor fará, por escritura pública ou testamento, dotação especial de bens livres, especificando o fim a que se destina, e declarando, se quiser, a maneira de administrá-la.

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

Parágrafo único. A fundação somente poderá constituir-se para fins de: (Redação dada pela Lei nº 13.151, de 2015)

I – assistência social; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

II – cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

III – educação; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

IV – saúde; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

V – segurança alimentar e nutricional; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VI – defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VII – pesquisa científica, desenvolvimento de tecnologias alternativas, modernização de sistemas de gestão, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

VIII – promoção da ética, da cidadania, da democracia e dos direitos humanos; (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

IX – atividades religiosas; e (Incluído pela Lei nº 13.151, de 2015)

<sup>1</sup> PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações: origem e evolução histórica**. In: Revista de Informação Legislativa. Out/Dez 1998. Brasília. Ano 35. Nº 140. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496872/RIL140.pdf?sequence=1#page=41>. Acesso em: 14/03/2025.

Veja que, pela perspectiva do direito brasileiro, as fundações que realizaram transferências em favor da Recorrente, de fato, não se subsumiriam aos requisitos legais autorizativos para que se constitua uma fundação no Brasil, dado seu caráter privado, que não se presta aos fins sociais de promoção de valores coletivos e científicos. De forma diversa da fundação, o *trust* é uma figura frequentemente utilizada no planejamento patrimonial e diz respeito à gestão do patrimônio individual que será posteriormente revertido em favor dos beneficiários.

Após esta breve digressão, torna-se evidente o porquê de a fiscalização e DRJ a compreenderem que a estrutura patrimonial das fontes pagadoras seria equiparável à figura do *trusts*, o que levou à aplicação do entendimento fixado na Solução de Consulta COSIT nº 41, de 2020, exigindo-se da Recorrente a inclusão do valor do patrimônio transferido na base de cálculo do IRPF.

Não obstante, não há qualquer imputação nos autos de que a Recorrente tenha auferido os rendimentos a título oneroso, sendo incontroverso que o patrimônio foi transferido sem qualquer contrapartida. A exigência em questão diz respeito à possibilidade de fundações no exterior criadas com finalidade sucessória realizarem doações, sendo o ponto focal da análise a desnaturação do elemento liberalidade quando houver previsão estatutária para que o ato ocorra de uma determinada forma.

Isso pode ser evidenciado no seguinte trecho do acórdão recorrido:

Ainda sobre este ponto, deve ser observado que a controvérsia existente na tributação do patrimônio recebido por meio de trust reside no questionamento de se tratar de um acréscimo tributável pelo Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza ou pelo ITCMD a título de doação. Ressalte-se que o próprio Interessado declarou estes rendimentos como doações em suas DIRPF. Esta controvérsia, por exemplo, foi respondida de forma vinculante pela Coordenação-Geral de Tributação por meio da Solução de Consulta Cosit nº 41, de 2020.

Com base no acima exposto e de acordo com o entendimento da Solução de Consulta Cosit nº 41, de 2020, conclui-se que os pagamentos e as transferências patrimoniais efetuadas pelas três fundações situadas no exterior em benefício do Interessado se enquadram nas hipóteses de incidência do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Desta forma, deve ser mantida a infração de rendimentos tributáveis recebidos de fonte no exterior e incorretamente classificados como isentos no valor de R\$ 82.999.083,02 no ano-calendário 2018 e de R\$ 2.216.725,00 em 2019. (fl. 1069)

É importante fixar algumas premissas para que se possa aferir se, de fato, o negócio jurídico realizado se subsume ao conceito de doação previsto na doutrina civilista.

Primeiro, a natureza jurídica das fundações em análise é regida pela legislação de seu país de constituição, e, dado que em outros países, como em Liechtenstein, é possível que sejam constituídas fundações privadas para fins de gestão de patrimônio e organização sucessória, não há óbices para que fundador da fundação afete bens que comporão o acervo patrimonial a ser gerido para a consecução dos objetivos estatutários, sejam eles quais forem. A existência de uma regra no estatuto, a rigor, não desqualifica a realização de doação com base no artigo 538, do Código Civil, cuja redação é a seguinte:

Art. 538. Considera-se doação o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra.

A liberalidade prevista no artigo 538 não é isolada e deve ser interpretada em conjunto com os artigos subsequentes do Código Civil, que assim dispõem:

Art. 539. O doador pode fixar prazo ao donatário, para declarar se aceita ou não a liberalidade. Desde que o donatário, ciente do prazo, não faça, dentro dele, a declaração, entender-se-á que aceitou, se a doação não for sujeita a encargo.

Art. 540. A doação feita em contemplação do merecimento do donatário não perde o caráter de liberalidade, como não o perde a doação remuneratória, ou a gravada, no excedente ao valor dos serviços remunerados ou ao encargo imposto.

A liberalidade está atrelada à inexistência de contrapartida para a realização do negócio jurídico, que consiste na transferência sem ônus de um bem para outrem. Não por outro motivo, a doutrina civilista entende que a doação um ato, em regra, gratuito, unilateral e formal ou solene. Conforme preleciona Carlos Roberto Gonçalves:

A doação é contrato, em regra, gratuito, unilateral e formal ou solene. Gratuito, porque constitui uma liberalidade, não sendo imposto qualquer ônus ou encargo ao beneficiário. Será, no entanto, oneroso, se houver tal imposição. Unilateral, porque cria obrigação somente para uma das partes. Contudo, será bilateral quando modal ou com encargo. Formal, porque se aperfeiçoa com acordo de vontades entre doador e donatário e a observância da forma escrita, independente da entrega da coisa.<sup>2</sup>

<sup>2</sup> GONÇALVES. Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro. Volume 3: Contratos e Atos Unilaterais**. 9ª Ed. 2012. p. 282.

Veja-se, portanto, que é entendimento pacífico na doutrina civilista que a liberalidade da doação é compreendida como ausência de onerosidade para o donatário. É dizer, caracterizada a não onerosidade, estará caracterizada a liberalidade. Inclusive, pode-se até mesmo impor um encargo ao donatário sem que isso desconfigure a doação, como prevê o artigo 553, do Código Civil, embora esta questão não afete este caso concreto, que se subsume à regra geral civilista.

Ademais, a fundação deve praticar atos e negócios jurídicos para que possa executar a sua finalidade e, se a finalidade for a de doar o patrimônio no exterior, deve-se apenas avaliar se o negócio jurídico é oneroso ou não, eis que a transferência não onerosa de patrimônio é fato gerador de ITCMD, não de IRPF, como acertadamente alega a Recorrente.

Isso decorre da literalidade do artigo 110 do CTN, que prevê a impossibilidade de a lei tributária alterar o conteúdo e alcance dos institutos de direito privado utilizados na Constituição para a limitação das competências tributárias, razão pela qual o argumento de delimitação de competências, ainda que tenha fundamento constitucional, deve balizar a interpretação da legislação por parte do julgador, nos termos abaixo:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Assim, é vedado também que as autoridades administrativas promovam interpretação tendente a alterar a definição e alcance dos institutos de direito privado empregados pela Constituição para a delimitação de competências, sendo certo que neste caso a fiscalização promoveu interpretação do artigo 538 de modo a abarcar transferências não onerosas, que não se subsomem ao conceito de rendimentos tributáveis pelo Imposto de Renda, mas sim ao ITCMD, de competências dos Estados.

Um dos principais fundamentos da autuação diz respeito à Solução de Consulta COSIT nº 41, de 2020, que não enfrentou a questão relativa ao ITCMD sob a justificativa de que tributo seria de competência dos Estados – tendo sido inclusive parcialmente ineficaz nesse ponto.

Na ocasião, a administração fiscal apenas reconheceu genericamente que se há rendimento pago por fontes no exterior, este se amoldaria à hipótese tributação de rendimentos prevista no artigo 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, nos termos abaixo:

9. Preliminarmente em análise da admissibilidade da consulta verifica-se que parte do questionamento refere-se a incidência ou não do Imposto sobre

Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos (ITCMD), como se trata de tributo cuja competência é dos Estados e do Distrito Federal, declaro ineficaz essa parte do questionamento com base no art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. (...)

23. Da leitura do excerto acima transcrito vê-se que a situação narrada pela consulente se enquadra perfeitamente na hipótese ali descrita, portanto é fato gerador do imposto sobre a renda devendo haver o recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), calculado sobre o total dos valores recebidos no mês, mediante a aplicação da tabela progressiva mensal. Adicionalmente, o rendimento deve ser levado à tributação na Declaração de Ajuste Anual, conforme o disposto no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Ocorre que as doações, inclusive provenientes do exterior, se sujeitam ao ITCMD, não ao IRPF, primeiro por disposição Constitucional que delimitou as competências tributárias passíveis de serem exercitadas pela União, Estados e Municípios.

Nesse mesmo sentido, a Lei nº 7.713, de 1988 estipulou isenção de IRPF sobre os rendimentos recebidos por herança ou doação, conforme prevê o seu artigo 6º, inciso XIV. Verificada a existência de transferência não onerosa de patrimônio, estar-se-á diante de hipótese de doação, negócio jurídico que é isento de IRPF de acordo com a legislação pátria, sendo certo que não poderia ser empregada qualquer restrição que não esteja expressamente prevista em lei, sob pena de ofensa ao artigo 111, inciso II, do CTN, que determina que a interpretação da legislação tributária deve ser literal no tocante à outorga de isenção.

Ademais, cumpre destacar que a própria CSRF adota a compreensão de que as doações recebidas por fundações devem se submeter ao crivo da liberalidade, de modo que não sejam resultado de remuneração por uma atividade desempenhada pelo contribuinte, como se depreende da ementa abaixo que tratou da doação, por fundações, de bolsas de estudos, nos termos abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

**BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO**  
Somente são isentas do imposto de renda as bolsas caracterizadas como doação quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos, pesquisas ou extensão e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços.

(Acórdão 9202-007.082, processo 11060.002210/2009-91, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, 2ª Turma/Câmara Superior de Recursos Fiscais, 2ª Seção, sessão de 25/07/2018, publicado em 17/01/2019)

No referido caso, como aduz a Conselheira Relatora, é na análise do caso concreto que se torna possível avaliar a existência de uma mera liberalidade ou se há uma contraprestação que descaracterize a natureza da doação e a caracterize como prestação de serviços, nos termos abaixo:

No caso concreto, o Relatório de Fiscalização, assim como os contratos e demais documentos acostados aos autos, revelam que as “bolsas” pagas ao contribuinte decorreram de sua participação em projetos desenvolvidos a partir de contratos firmados entre a Universidade Federal de Santa Maria e a FATEC, cujos recursos foram obtidos junto a pessoas físicas ou jurídicas para o desenvolvimento de projetos voltados aos interesses de tais pessoas.

Por certo, não há como considerar que esses pagamentos tenham constituído mera liberalidade em favor do contribuinte, tampouco que o produto das atividades por ele desenvolvidas não tenha representado vantagem à contratante e aos financiadores dos projetos. Ao contrário, todos os serviços remunerados sob a forma de bolsa de extensão exigiam resultados específicos em benefício dos financiadores, ou seja, os valores recebidos pelo sujeito passivo tratam-se, em verdade, de pagamentos efetuados em razão da prestação de serviços, não havendo como caracterizá-los como doação por mera liberalidade, com exige a norma isentiva.

Além do que, os contratos estabelecidos entre a FATEC e a UFSM para realização dos referidos projetos preveem pagamento de taxa de administração à FATEC e remuneração à UFSM pela utilização de sua infraestrutura, caracterizando-se em retorno econômico a essas duas entidades, as quais são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos, sendo esse mais um elemento a denotar que a situação em apreço não obedece aos requisitos estabelecidos em lei para o reconhecimento da isenção.

É evidente, portanto, que para que seja descaracterizado o negócio jurídico doação, é imperioso que a fiscalização indique os elementos que a transferência patrimonial se deu como remuneração, não sendo possível adotar como premissa a presunção de que toda transferência patrimonial oriunda de pessoa jurídica no exterior será remuneração por ser necessária a existência da comprovação da contraprestação.

Com isso, a Solução de Consulta COSIT nº 41 de 2020, ignorou todo o arcabouço normativo que rege a incidência tributária e a própria delimitação da competência para se exigir

imposto de renda para atingir fato gerador que não lhe foi assegurado pela Constituição com base na máxima de que se tributa qualquer valor recebido proveniente de fonte no exterior.

Feitas estas considerações que já são suficientes para o deslinde da controvérsia, é evidente a procedência do pleito recursal.

Como se não bastasse, a tributação de fundações e *trusts* no exterior só veio a ser regulamentada quando da edição da Lei nº 14.754, de 2023, que prevê a necessidade de a pessoa física residente no país tribute à alíquota de 15% os rendimentos auferido exterior, bem como declare de forma separada os rendimentos auferidos no exterior, inclusive aqueles auferidos por fundações em que o beneficiário detiver, direta ou indiretamente a escolha dos administradores ou direito à percepção, de forma isolada ou em conjunto com pessoas vinculadas, mais de 50% do direito patrimonial aos ativos em caso de liquidação, como rezam os seu artigos 2º, § 1º, e 5º:

Art. 2º A pessoa física residente no País declarará, de forma separada dos demais rendimentos e dos ganhos de capital, na Declaração de Ajuste Anual (DAA), os rendimentos do capital aplicado no exterior, nas modalidades de aplicações financeiras e de lucros e dividendos de entidades controladas.

§ 1º Os rendimentos de que trata o caput deste artigo ficarão sujeitos à incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF), no ajuste anual, à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a parcela anual dos rendimentos, hipótese em que não será aplicada nenhuma dedução da base de cálculo. (...)

Art. 5º Os lucros apurados pelas entidades controladas no exterior por pessoas físicas residentes no País, enquadradas nas hipóteses previstas neste artigo, serão tributados em 31 de dezembro de cada ano, na forma prevista no art. 2º desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto nesta Lei, serão consideradas como controladas as sociedades e as demais entidades, personificadas ou não, incluídos os fundos de investimento e as fundações, em que a pessoa física:

I - detiver, direta ou indiretamente, de forma isolada ou em conjunto com outras partes, inclusive em razão da existência de acordos de votos, direitos que lhe assegurem preponderância nas deliberações sociais ou poder de eleger ou destituir a maioria dos seus administradores; ou

II - possuir, direta ou indiretamente, de forma isolada ou em conjunto com pessoas vinculadas, mais de 50% (cinquenta por cento) de participação no capital social, ou equivalente, ou nos direitos à percepção de seus lucros ou ao recebimento de seus ativos na hipótese de sua liquidação.

Ora, se a legislação que tutelou a matéria considerou que a fundação poderia ser considerada de titularidade do contribuinte quando este exercesse controle direto ou indireto,

tributando-se os seus lucros anualmente pela pessoa física residente no Brasil, considerar-se-ia transferido o direito patrimonial referente aos beneficiários da fundação quando da ocorrência da sucessão do Sr. Jacks. Assim, em verdade, a legislação superveniente deu uma solução para o problema da não tributação de ativos no exterior mediante a necessidade de se tributar o lucro da pessoa jurídica como renda mesmo quando não distribuído, como se fosse uma extensão do patrimônio do próprio contribuinte.

Veja-se que isso só veio confirmar que o artigo 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, não poderia levar à exigência de IRPF sobre os valores transmitidos a título de doação por pessoa jurídica no exterior, sobretudo porque o referido artigo permaneceu inalterado após a edição da Lei nº 14.754, de 2023.

Assim, no caso em questão, de duas uma: ou se está diante de doação realizada por fundação; ou se está diante de sucessão de direito patrimonial correspondente à percepção de lucros e recebimentos de ativos da fundação, ambas hipóteses que não se amoldam à regra matriz de incidência do IRPF – ambas hipóteses que levam à procedência deste capítulo do Recurso Voluntário e, conseqüentemente, resta prejudicada a insurgência acerca da concomitância de multas.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**