



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10945.006438/2004-27
Recurso nº 165.483 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.714 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente MANOEL JOSÉ DE FREITAS NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

Ementa:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FONTES SITUADAS NO EXTERIOR. DOAÇÃO.

Serão consideradas como rendimentos isentos as doações recebidas pelo dependente do declarante quando comprovada essa situação com documentos hábeis e idôneos. Diversamente, são tributáveis na declaração de ajuste anual as remessas de recursos do exterior quando não restar comprovado, de forma inequívoca, tratem-se de doações.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre a mesma conduta, representada pela omissão dos mesmos rendimentos recebidos de pessoas físicas que motivaram a aplicação da multa de ofício. Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 33.749,01 (trinta e três mil, setecentos e quarenta e nove reais e um centavo) e afastar a multa isolada lançada pela falta de recolhimento do carnê-leão.

Valéria Pestana Marques - Presidente.



Jorge Claudio Duarte Cardoso - Relator.

EDITADO EM: 16/03/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Luis Fabiano Alves Penteadó (Suplente convocado), Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Paula Locoselli Erichsen.

Relatório

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do exercício 2003, ano-calendário 2002, em virtude de apuração de omissão de rendimentos caracterizados pelos valores oriundos do exterior para conta corrente de sua titularidade no valor de R\$54.198,28 (fls.102 a 111) e de lançamento de multa isolada por falta do recolhimento do carnê-leão.

Desde a fiscalização o contribuinte alega que esses valores são doações que sua cônjuge recebia do irmão que vivia em Londres à época dos fatos.

A autoridade fiscal considerou que não houve apresentação de qualquer documentação que comprovasse o que foi declarado como transferências patrimoniais, no campo de rendimentos isentos e não tributáveis, motivo que levou à desconsideração desses valores como isentos ou não tributáveis (fls. 130).

Na impugnação foi novamente alegado que os valores tributados eram doações do irmão da cônjuge do recorrente, sem que outros documentos fossem apresentados.

A decisão de primeira instância culminou na redução da multa ao percentual de 50% por aplicação da lei nova mais benéfica e, no tocante ao imposto, manteve a autuação sob o fundamento de que é ônus do impugnante comprovar que os valores são doações e que as ordens de pagamento apresentadas comprovam as remessas de recursos mas não comprovam a sua natureza.

Ciente da decisão de primeira instância em 14-12-2007 (fls. 156), o requerente apresentou recurso voluntário em 11-01-2008 (fls. 158), no qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

1. O Sr Marcos Reis Silva, o qual na época residia em Londres/Inglaterra realizou doações para sua irmã a qual é casada com o recorrente, vindo o Sr Marcos a solicitar favores de pessoas de sua confiança quando não disponibilizava de tempo, vindo a fornecer certas quantias a estas pessoas para que enviassem a sua irmã que se encontrava no Brasil, as quais faziam por ordem de pagamento, motivo pelo qual constavam nomes de terceiros nesses documentos;

2. os valores oriundos do exterior constam na declaração de ajuste Anual exercido 2003 ano calendário 2002 no campo 4.09 a título de doação, havendo apenas divergência no valor correto sendo R\$54.198,28, embora tenha sido declarado R\$ 46.094,96;
3. não houve por parte do contribuinte o interesse em sonegar informação, tanto que constou na DIRPF, do respectivo exercício;
4. as doações do Sr Marcos Reis da Silva foram parar no HSBC Agência 1079, conta corrente 00596-70, cujo titular é o recorrente, que meramente serviu de instrumento para que estas doações chegassem a sua esposa a qual é irmã do doador;
5. as doações são isentas do imposto de renda (inciso II do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988) e a Constituição assegura que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, e que não há crime sem lei anterior que o defina nem pena sem prévia cominação legal; e
6. a declaração ora anexada emitida pelo Sr Marcos Reis da Silva comprova que os recursos oriundos do exterior foram doados pelo seu cunhado a sua esposa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

Trata-se de litígio sobre a natureza (tributável ou isenta) dos valores de R\$ R\$54.198,28, recebidos do exterior no ano de 2002.

Sustenta o recorrente que foram valores doações recebidas por sua esposa (e dependente) por meio de conta corrente em nome do recorrente e que o doador era o seu cunhado, Sr. Marcos Reis da Silva, que à época vivia em Londres.

Nas ordens de pagamento ora consta o nome do Sr. Marcos Reis da Silva, ora o nome de terceiras pessoas), conforme discriminado abaixo:

Marcelo Rossi (telefone: 07752411948) – R\$1.646,00 (fls. 102)

Marcos Reis Silva (telefone: 07752411948) – R\$3.356,00 (fls. 103); R\$10.050,00 (fls. 104); R\$6.465,00 (fls. 105); R\$1.914,02 (fls. 106); R\$3.951,01 (fls. 107) e R\$8.013,00 (fls. 109)

Rapael Pereira Lopes (telefone: 07752411948)– R\$4.803,93 (fls. 108) e R\$10.000,32 (fls. 110)

Emison Eterno Gomes (telefone: 07951471935)– R\$4.000,00 (fls. 111)

O recorrente alega que o fato de nas ordens de pagamento (fls. 102/111) constar o nome de outras pessoas como remetente justifica-se por ser um favor que essas pessoas prestavam a seu cunhado quando este não dispunha de tempo para realizar as remessas à irmã.

O Sr. Marcos Reis da Silva declarou às fls. 161 que os valores eram doação a sua irmã.

Alega o recorrente que declarou as doações em sua Declaração de Ajuste Anual, apenas tendo se equivocado quanto ao valor, pois declarou R\$46.094,96 (fls. 85), enquanto o correto é R\$54.198,28.

A questão nuclear é a comprovação da alegada doação realizada pelo cunhado do recorrente à irmã (cônjuge do recorrente e sua dependente) por meio de remessas do exterior em conta bancária do recorrente.

Não se discute a isenção dos valores recebidos como doação e sim se nos autos é comprovada a existência de doação.

Vejam os entendimentos sobre o tema (comprovação de doações) que vem sendo exarados no âmbito desse Conselho.

(...)DOAÇÃO EM DINHEIRO. COMPROVAÇÃO.

A doação em dinheiro deve ser comprovada por meio de documentação hábil e idônea da efetiva entrega do numerário e lançada nas Declarações de Ajuste Anual do doador e donatário, que deve ter rendimentos e disponibilidades financeiras compatíveis, na data da doação. Preliminares rejeitadas. Recurso negado. (acórdão nº 102-49313, de 8/10/2008, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Núbia Matos Moura)

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DOAÇÃO DE NUMERÁRIO DE PAI PARA FILHO - COMPROVAÇÃO - Tratando-se de doação de pai para filho, onde impera a informalidade, e verificando-se que a operação foi consignada nas declarações de rendimentos do doador e do donatário e que o primeiro tinha suporte financeiro para tanto, o valor doado deve constar no "fluxo de caixa". (acórdão nº 104-23086, de 06-03-2008, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Antonio Lopo Martinez) No mesmo sentido: (acórdãos nº 104-21631 e 104-21615, de 25/5/2006, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Gustavo Lian Haddad e 104-21056, de 19-10-2005, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Pedro Paulo Pereira Barbosa)

PROVA - Simples recibos firmados por doador e donatária não fazem prova da efetividade da doação. A comprovação da entrada de recursos externos é feita com o cumprimento das



normas do Banco Central.(acórdão n° 102-44014, de 7/12/1999, da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Mário Rodrigues Moreno)

DOAÇÃO - A simples - declaração de doação - não é suficiente para justificar o acréscimo patrimonial, quando fica demonstrado nos autos que as pessoas físicas doadoras não tinham recursos financeiros suficientes para dar cobertura ao valor doado.(acórdão n° 106-10938, de 18/8/1999, da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Sueli Efigênia Mendes de Britto)

IRPF - MÚTUO - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - O valor correspondente à entrega e o recebimento de mútuo deve ser comprovado por meio de documentação hábil e idônea nas respectivas datas de entrega e recebimento dos respectivos valores. (RIR/80, art. 622).(acórdão n° 104-17026, de 11/5/1999, da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Nelson Mallmann)

No acórdão 102-47466, acatou-se como comprovada doação de filho para pai, pois a operação estava declarada por ambos na DIRPF e comprovou-se que o valor depositado na conta-conjunta de ambos referiu-se ao recebimento de recursos de venda de ações pelo pai.

No acórdão 102-47438, conjugando os princípios da informalidade moderada e da busca da verdade real entendeu-se que o processo administrativo fiscal deve pautar-se, entre outros princípios, pela busca da verdade real sem a necessidade de ficar adstrito a procedimentos formais exagerados, visando sempre alcançar o equilíbrio fiscal tão almejado pelo fisco e também pelo contribuinte. Nesses autos, a comprovação foi aceita com base em declaração do doador e documentos originados do Líbano traduzidos, os quais comprovam a disponibilidade financeira do doador.

O Conselho dissentiu do entendimento da DRJ que havia exigido que o doador houvesse declarado bens compatíveis com a disponibilidade financeira demonstrada pela doação. Segundo o Conselho, o fato de o doador haver omitido bens ou rendimentos em suas declarações de ajuste em nada influenciam a comprovação da doação para efeito de tributação sobre o donatário.

No acórdão 102-46355, não se aceitou a comprovação da doação pela falta de prova do recebimento do recurso, por meio de extrato bancário ou indicação do cheque ou depósito em sua conta corrente, e o conseqüente pagamento da dívida ao credor (alegada). Concluiu-se que não havia qualquer registro que comprovasse, de maneira inequívoca, ter havido, efetivamente, a doação alegada, sendo insuficiente a declaração do credor.

Nesse acórdão registrou-se os requisitos para a comprovação da doação: constar nas declarações de ajuste do doador e do donatário; e ser comprovada por meio de documentação hábil e idônea, com os rigores previstos na legislação civil, principalmente quanto à transferência do numerário doado e à efetividade da transação negocial.



E no acórdão 106-13149, decidiu-se que para a comprovação da doação em dinheiro é necessário que se demonstre a capacidade financeira do doador, bem como a efetiva transferência do patrimônio deste para o donatário. A suposta doação era entre pai e filho e não foi aceita por falta de comprovação quanto à intermediação da pessoa jurídica, a que título os valores da alegada doação ingressaram e foram retirados da contabilidade da empresa, de que é sócio o suposto doador.

Em geral não se admite a comprovação de doação em dinheiro sem que fique demonstrada a efetividade da transferência do numerário e a declaração no ajuste anual tanto do doador como do donatário. Essas exigências são louváveis quando se trata de doação em numerário, que por falta de registros documentais abre grande brecha para sonegação fiscal.

Outrossim, a falta de disponibilidade financeira do doador é impeditivo para a comprovação da doação, embora o Conselho tenha decidido que a mera omissão de bens e rendimentos na declaração de ajuste do doador não prejudica o donatário.

Destaca-se que há certa condescendência quanto às formalidades exigidas na comprovação de doação entre pais e filhos por ser reconhecido que nas relações familiares paira, em geral, a informalidade.

Embora haja pontos em comum nesses julgados, o que fica evidenciado é que não há uma forma predefinida para solução de litígios dessa natureza, o que requer a apreciação, caso a caso, das peculiaridades envolvidas a fim de que se forme o livre convencimento do julgador. Por conta disso, retorno ao caso concreto sob julgamento.

Consoante o termo de verificação fiscal (fls. 130), após receber os esclarecimentos do contribuinte sobre a doação e os documentos de fls. 102/111, a autoridade fiscal concluiu que não foi explicado a que título ocorreu a alegada doação e que foram vários os remetentes, assim como reputou que não houve apresentação de qualquer documentação que comprovasse a transferência patrimonial no valor de R\$46.094,96 declarada pelo contribuinte (fls. 85).

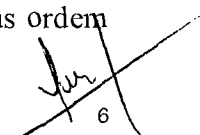
Registro que doações são negócios jurídicos caracterizados pela liberalidade do doador (art. 548 do Código Civil de 2002), de forma que reputo que a explicação ou justificativa sobre a que “título” ou finalidade se referem as doações como foi apontado na fundamentação do auto de infração não são, por si só, requisito indispensável à isenção.

Diversamente da autoridade fiscal autuante, concluiu que os documentos referentes à suposta transferência patrimonial declarada na DIRPF foram apresentados, pois são as ordens de pagamento de fls. 102/111.

Entretanto, a existência de terceiras pessoas como remetente opõe-se à tese defensiva de que os valores representam doação de irmão para irmã.

O recorrente, já na impugnação (fls. 192), afirmou que isto ocorria pelo fato de os colegas brasileiros residirem em um mesmo local e quem dispusesse de tempo para desempenhar atividades particulares as realizava para todos os colegas, o que seria comprovado por ser mencionado o telefone de seu cunhado em alguns documentos em que esses terceiros eram o remetente.

Entretanto, essas remessas poderiam ter qualquer outra finalidade. Logo, sem maiores elementos de prova, considero frágeis os argumentos e excesso de informalismo na comprovação de requisitos para gozo da isenção, motivo pelo qual nas remessas cujas ordens



de pagamento levam o nome de terceiros como remetente não está comprovado que são doações à esposa do recorrente.

O acórdão recorrido sustenta-se na conclusão de que as ordens de pagamento comprovam apenas a remessa dos recursos, mas não a sua natureza (alegada como sendo doação), e que na inexistência de documentos que comprovem de *forma cabal* que se tratou de doação, independente de quem foram os doadores, deve-se manter o lançamento.

Ocorre que não há qualquer norma jurídica que indique qual é o documento que comprove de *forma cabal* a ocorrência de doação, além do que, após a decisão de primeira instância, foi juntada declaração do doador (fls. 161) a fim de comprovar que as remessas do exterior na conta do recorrente eram doações, as quais certas vezes eram feitas por terceiros a seu pedido. Nessa declaração não é especificado o valor das supostas doações.

Nem no auto de infração, nem no acórdão recorrido foi apontado que a comprovação deveria ter como requisito a declaração pelo doador e pelo donatário na DIRPF, motivo pelo qual considero que a falta de comprovação dessa providência pelo doador, por si só, não prejudica o recorrente.

No caso dos autos, por se tratar de remessa de irmão para conta de cunhado cuja esposa (e irmã do remetente dos recursos) é dependente, fica evidente a remessa entre familiares. Estando comprovada a efetividade da entrega dos recursos e a declaração de doação recebida na DIRPF do recorrente, o direito aplicável não carece dos mesmo grau de exigência que se deve adotar quando há alegação de doação em numerário, bem como deve-se atender ao formalismo moderado por ser operação entre familiares.

Ressalto, ainda, que não há norma do Banco Central do Brasil que defina como comprovar que a remessa refere-se a doação ou a qualquer outra finalidade.

Pelos fundamentos acima expostos e visando impedir que se exija prova impossível ou diabólica ou mesmo exigir do recorrente que faça algo sem previsão em norma jurídica, considero comprovado que se trata de doação as seguintes remessas efetuadas por Marcos Reis Silva – R\$3.356,00 (fls. 103); R\$10.050,00 (fls. 104); R\$6.465,00 (fls. 105); R\$1.914,02 (fls. 106); R\$3.951,01 (fls. 107) e R\$8.013,00 (fls. 109).

Esses valores totalizam R\$33.749,01 e devem ser excluídos da base de cálculo com fulcro no inciso XVI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

CONCOMITÂNCIA DE MULTAS

Não obstante, o controle de legalidade a cargo deste Conselho requer considerar que a hipótese envolve a aplicação concomitante da multa de ofício sobre os rendimentos omitidos decorrentes dos valores recebidos de pessoa física e sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e da multa isolada sobre os mesmos rendimentos.

O julgamento por envolver cominação de penalidade a infração da legislação tributária deve manter consonância como o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) e com as lições do direito tributário penal.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:



I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A interpretação conjunta do art. 112 do CTN com os princípios do direito penal da consunção e da proibição do *bis in idem*, levam ao entendimento de que a multa isolada (inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) é absorvida pela multa prevista no inciso I do art. 44 da lei 9.430/1996 que é mais abrangente. Nestes autos há identidade entre ambos os valores e concomitância das multas.

A concomitância na aplicação da multa isolada e da multa de ofício tem sido repelida por este Conselho, conforme decisões abaixo transcritas que tem afastado a multa isolada:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004). (...) (Acórdão 102-48981 de 23/04/2008 da 2ª Câmara do 1º Conselhos de Contribuintes, Relatora José Raimundo Tosta Santos, recurso 148.735)

MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE - MULTA DE OFÍCIO - Contendo o artigo 44, I, da lei n.º 9.430, de 1996, norma que alberga a falta, genérica, de pagamento do Imposto de Renda, sua aplicação inibe a eficácia simultânea daquela contida no § 1.º, III, do mesmo artigo. (Acórdão 102-47973, de 19/10/2006, relator Nauray Fragoso Tanaka, recurso 143042)

Note-se que a menção acima ao inciso III do §1º da lei 9.430/1996 refere-se à redação original do dispositivo, sem a alteração promovida pela lei 11.488/2007.

No mesmo sentido tem sido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme demonstrado abaixo:

MULTA ISOLADA - DUPLA INCIDÊNCIA - A omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas deve ser punida com a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996. Indevida sua exigência conjunta com a multa de ofício por declaração inexata, com a mesma base de cálculo. (CSRF CSRF/04-00105, de 22/09/2005, da 4ª Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (CSRF/04-00832, de 04/03/2008 da 4ª Turma, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e CSRF/01-04987, de 15/06/2004 da 1 Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

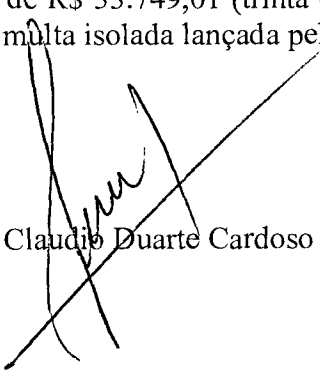


No mesmo sentido há o entendimento abaixo adotado pelo Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

CSRF/04-00271 12/6/2006 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Improcede a multa por atraso na entrega da declaração exigida sobre a mesma base de cálculo e concomitantemente com a multa de ofício.(acórdão nº CSRF-04-00271, de 12/06/2006, da Pleno da CSRF, conselheiro(a) relator(a) Remis Almeida Estol).

Destarte, sigo a jurisprudência deste Conselho acima transcrita para afastar a multa isolada.

Assim, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 33.749,01 (trinta e três mil, setecentos e quarenta e nove reais e um centavo) e afastar a multa isolada lançada pela falta de recolhimento do carnê-leão.


Jorge Claudio Duarte Cardoso



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10945.006438/2004-27

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão nº 2802-00.714.

Brasília/DF, 09 de junho de 2011.

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____ / ____ / ____

Procurador(a) da Fazenda Nacional