



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.726319/2017-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.189 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2023
Recorrente TANIA ISMAEL DE OLIVEIRA CURI HALLAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2015

NULIDADE, CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, DESCABIMENTO

Inexiste cerceamento de direito de defesa se o contribuinte entendeu perfeitamente a infração a ele imputada e dela se defendeu com desenvoltura.

RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA

Cabível a reclassificação efetuada pela autoridade fiscal quanto a rendimento informado como isento se não comprovada a natureza isentiva do acréscimo patrimonial.

Recurso Voluntário improcedente

Crédito Tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.189 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.726319/2017-45

Relatório

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Em 10/07/2017, precisamente às 09:00:00, foi constituído o crédito tributário relativo à Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 3.975.772,44, ao amparo da Notificação de Lançamento n.º 2015/084821523223793, acrescido de Multa Proporcional de R\$ 2.981.829,33 e Juros de R\$ 1.134.287,87, totalizando R\$ 8.091.889,64, fls. 122 e ss, decorrente de Omissão de Rendimentos Recebidos no Exterior, relativa à Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF para o ano calendário de 2014, exercício 2015.

Em apertada síntese, o valor objeto de lançamento de R\$ 14.479.774,72 foi declarado como isento e não tributável na DIRPF 2015, correspondendo a uma doação, fls. 133. **Consta da exação que houve sua reclassificação em razão de não apresentação de documentos comprobatórios e indisponibilidade do doador**, fls. 124.

A contribuinte foi regularmente intimada em 24/02/2017 a comprovar a regularidade da doação, fls. 161 e ss, inclusive mais de uma vez, fls. 165, em 03/05/2017, constando cópias de documentos nos autos, fls. 174 e ss.

DEFESA

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação a fls. 2 e ss, representada por advogado, alegando que a base de cálculo utilizada na exação, de R\$ 14.479.774,72 refere-se a uma doação recebida, que esse fato jurídico ocorreu dentro dos ditames e permissões legais e no Brasil, sendo apenas o valor remetido em parte ao exterior. Alegou matérias de direito, tal como preliminar de cerceamento de defesa e outras teses, pugnando, ao fim, pela nulidade da exação e procedência da defesa apresentada.

Juntou cópia de documentos, fls. 27/115.

DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – DRJ/RJO julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão n.º 12-100.163, de 31/07/2018, fls. 195 e ss, cuja ementa abaixo se transcreve:

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO

Rejeita-se a alegação de cerceamento do direito de defesa se o contribuinte entendeu perfeitamente a infração a ele imputada e dela se defendeu com desenvoltura.

RECLASSIFICAÇÃO DE RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA

Cabível a reclassificação efetuada pela autoridade fiscal do rendimento informado no Quadro de Rendimentos Isentos e não Tributáveis da Declaração de Ajuste pelo contribuinte, se ele, intimado a comprovar a natureza do rendimento, não apresenta documentação hábil suficiente para demonstrar que se trata efetivamente de doação, revelando-se correta a inclusão do rendimento pela referida autoridade na base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

A contribuinte foi regularmente notificada em 23/08/2018, fls. 206 e 210.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente interpôs recurso voluntário em 20/09/2018, precisamente às 14:35:46, fls. 215, conforme peça recursal juntada aos autos a fls. 216 e ss, **constando a sua respectiva assinatura digital no documento.**

As razões recursais são precisamente as mesmas daquelas apresentadas na impugnação de fls. 2 e ss, ao que peço vênia para reproduzir o relatório do acórdão de piso quanto aos argumentos de defesa apresentados, fls. 196 e 197:

A ciência do lançamento ocorreu em 19/07/2017 (fl.116), tendo sido apresentada, em 16/08/2017, a impugnação de fls. 02/18 em que a contribuinte, por intermédio de seu procurador (fls. 20/22), apresenta os seguintes argumentos:

Alega que o lançamento ultrapassa a lógica, a razoabilidade e, mais do que isso, baseia-se em situação que simplesmente não existe. Salta aos olhos o absurdo decorrente da presunção (a qual não se imagina sequer a origem) que deu origem à autuação.

Explica que o valor objeto do lançamento decorre de doação em vida de sua tia Maria Luiza Marafelli recebida por ela e seus filhos.

Afirma que a operação está comprovada por instrumento particular de doação por adiantamento de legítima, extratos bancários da doadora e da donatária, além de recolhimento de imposto de transmissão causa mortis e doação (ITCMD), ressaltando que a transação se deu exclusivamente em território nacional com a transferência de recursos por cheques nominativos.

Diz que, posteriormente, transferiu parte dos recursos para o exterior, em remessa regular e legal, via Banco Central, porém se trata de operação completamente distinta da ora em análise.

Apesar de seus esclarecimentos e da documentação apresentada, a doação foi desconsiderada por falta de documentação comprobatória bem como pela indisponibilidade do doador e os rendimentos reclassificados como rendimentos tributáveis recebidos de organismos internacionais, acusação da qual não tem sequer como se defender.

No que tange à documentação considerada insuficiente, argumenta que não há obrigatoriedade de escritura pública para doação e, quanto à indisponibilidade da doadora, esclarece que a tia não possuía herdeiros necessários podendo dispor da integralidade de seu patrimônio, o que nem foi o caso.

Quanto ao enquadramento legal que reputa irreal e fantasioso, sustenta que para que o lançamento fosse válido era imprescindível que se fizesse a correspondência entre o ato real alegado e a norma-tipo supostamente infringida, tipificando a conduta tida por ilegal, e principalmente, lógica quando reclassifica uma doação entre brasileiros, em contas mantidas no Brasil, como rendimentos recebidos de organismos internacionais.

Conclui que a simples alegação solta de descumprimento da norma genérica ou a menção a reclassificação de forma aleatória, impossibilita o contribuinte de ter a sua defesa plenamente garantida, violando os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, configurando a nulidade do lançamento.

Reclama ainda da aplicação da multa de ofício no percentual de 75% que fere a garantia constitucional de não-confisco.

É o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele tomo conhecimento.

Passo, por conseguinte, a analisar a peça recursal.

a) IDÊNTICAS MATÉRIAS DE DEFESA ABORDADAS NA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Em detido exame às razões de defesa apresentadas no recurso, verifico serem as mesmas expostas na impugnação, fls. 2 e ss, ao que adoto, **por igual convicção**, os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784, de 1999 c/c art. 57, §3º, Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, mediante a transcrição do Acórdão nº 12-100.163 (voto vencedor):

Como se observa no presente caso, a contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste relativa ao exercício de 2015/ano-calendário de 2014 (fls. 131/157) ter recebido de Maria Luiza Marafelli (CPF 531.908.747-00) rendimentos isentos no montante de R\$ 14.479.774,72, a título de doação.

Antes do lançamento, o auditor-fiscal a havia intimado a apresentar o instrumento do contrato e demais documentos comprobatórios da doação do valor de R\$ 14.479.774,72, alertando-a, inclusive, que havia sido apurado que o referido valor não constava do patrimônio da pessoa apontada como doadora, quando do cruzamento de informações constantes dos arquivos da RFB (fl. 161/164). Uma vez que a intimação, no entendimento do auditor-fiscal, não foi atendida plenamente pela contribuinte, ela foi reintimada e também intimada a apresentar a documentação bancária referente aos créditos e débitos dos valores relativos à alegada doação (fls. 165/169).

Ao examinar os documentos apresentados pela contribuinte (fls. 170/186), o auditor-fiscal considerou não comprovada a doação e reclassificou o valor declarado para rendimento tributável, procedendo ao lançamento ora apreciado.

Verifica-se que a autoridade fiscal se valeu de texto padrão utilizado pela Fiscalização para emissão de Notificação de Lançamento eletrônica referente à omissão de rendimentos recebidos do exterior, apurada por meio de DERC, utilizando apenas o espaço reservado para "complementação da descrição dos fatos" para relatar, de modo sucinto, o seguinte:

"Rendimentos que foram reclassificados tendo em vista a não apresentação de documentação comprobatória assim como a indisponibilidade do doador."

Eis a transcrição da infração constante da Notificação de Lançamento (fl.124):

Omissão de Rendimentos Recebidos do Exterior

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis, auferidos de fontes pagadoras situadas no exterior, pelo titular e/ou dependentes, no valor de R\$ 14.479.774,72, informado(s) na Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc) pelo(s) órgão(s)/entidade(s) da Administração Pública Federal relacionados abaixo.

Apuração da Omissão	Valor
1 - Total dos Rendimentos Recebidos de Organismos Internacionais informados em Derc	14.479.774,72
2 - Total dos Rendimentos Recebidos do Exterior Declarados	0,00
3 - Omissão Apurada (1 - 2)	14.479.774,72

Enquadramento Legal:

Arts. 1.º a 3.º e §§, e 8.º da Lei n.º 7.713/88; arts. 1.º a 4.º da Lei n.º 8.134/90; art. 6.º da Lei n.º 9.250/95; arts. 1.º e 15 da Lei n.º 10.451/2002, arts. 55, incisos V e VII e 995, do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.
dec. - 3000/99

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Rendimentos que foram reclassificados tendo em vista a não apresentação de documentação comprobatória assim como a indisponibilidade do doador.

Não se discute a evidente imperfeição da descrição dos fatos apurados e do enquadramento legal constantes da Notificação de Lançamento. Contudo, há que se examinar se a imperfeição constatada trouxe eventual prejuízo ao contraditório e ao amplo direito de defesa da contribuinte a ponto de macular de nulidade a Notificação de Lançamento.

Nesse sentido, observa-se que, a despeito da imperfeição mencionada, a contribuinte demonstra entender perfeitamente a infração a ela imputada, compreendendo tratar-se de reclassificação dos rendimentos declarados como isentos, em razão de a autoridade fiscal considerar não comprovada documentalmente, de forma suficiente, a doação alegada.

De fato, ela compreende a infração que lhe é atribuída e dela se defende com desenvoltura, não se podendo falar em cerceamento do seu direito de defesa.

Deste modo, a preliminar de nulidade suscitada não merece acolhida.

Passando-se ao mérito, ressalte-se que a contribuinte não nega o recebimento dos rendimentos no montante de R\$ 14.479.774,72, tanto que já os havia incluído na Declaração de Ajuste. Apenas argumenta que eles seriam isentos por se tratar de doação.

Assim, a lide diz respeito ao fato de os rendimentos informados na Declaração de Ajuste e, por isso, admitidos pela contribuinte como recebidos por ela, serem ou não isentos.

Para apreciação da lide, vale reproduzir o art. 43 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e o art. 3.º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1.º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

§2.º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 2001)

Lei n.º 7.713, de 22/12/1988

Art. 3.º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9.º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1.º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 4.º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5.º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

Da leitura dos dispositivos em questão, depreende-se que o imposto de renda, em regra, incide sobre toda aquisição de disponibilidade de renda proveniente do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e sobre outros acréscimos patrimoniais denominados pelo legislador de proventos (art. 43, inc. I e II, do CTN). Depreende-se ainda que essa incidência independe da denominação e localização do rendimento, da condição ou nacionalidade da fonte, da origem e forma de percepção (§ 1.º do art. 43 do CTN). Enfim, a base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física é o total de renda e proventos de qualquer natureza, referido comumente como rendimentos, os quais, como regra, são tributáveis.

A isenção de tributo, que decorre sempre de lei (art. 176 do CTN), é exceção criada por lei à regra de tributação e, para fazer jus à isenção, o contribuinte deve ser capaz de

comprovar, por meio de documentação hábil e suficiente, tratar-se de hipótese isentiva prevista em lei.

A contribuinte alega que os rendimentos declarados correspondem a valores adquiridos por ela a título de doação e que, por isso, seriam isentos (art. 6º, inc. XVI, da Lei n.º 7.713, de 1988).

A própria contribuinte admite ter recebido rendimentos, ao ter incluído o montante no quadro de "Rendimentos Isentos e não Tributáveis" de sua Declaração de Ajuste.

Cabe ter em conta que a regra é a tributação dos rendimentos. A isenção é uma exceção à regra. Se a contribuinte admite ter recebido rendimentos, mas alega que se trata de situação enquadrada na regra de exceção, a autoridade fiscal pode exigir do contribuinte que comprove a situação, uma vez que o ônus da prova de que os rendimentos são não tributáveis ou isentos é da contribuinte. Se ela não comprova com documentação hábil e suficiente tal situação, cabe a tributação dos rendimentos.

Examinando-se os elementos disponíveis para formar a convicção do julgador, confirma-se que não consta da declaração de ajuste da contribuinte indicada como doadora qualquer informação sobre o alegada doação, sendo possível comprovar que nela não há disponibilidade econômica ou jurídica para sustentar a doação.

Da análise do "Instrumento Particular de Doação por Adiantamento da Legítima" trazido à colação pela contribuinte, verifica-se que o valor total referente à alegada doação é diferente do valor constante da Declaração de Ajuste da contribuinte, uma vez que é indicado no documento como corresponde a R\$ 15.900.000,00. Além disso, segundo consta do instrumento, apenas 50% do valor é atribuído à contribuinte, sendo atribuídos a Gustavo Ismael de Oliveira Curi Hallal, Eduardo Ismael de Oliveira Curi Hallal, Leonardo Ismael de Oliveira Curi Hallal e Roberto Ismael de Oliveira Curi Hallal a parcela de 12,5% para cada um deles.

Observa-se que também não consta nas declarações de ajuste dos quatro contribuintes indicados como donatários qualquer informação sobre o alegada doação.

Ademais, verifica-se que o instrumento apresentado não contém a assinatura de todas as pessoas nele envolvidas nem informação de que ele tenha sido levado a registro. Em decorrência disto, não pode ser oposto ao Fisco.

Sobre o assunto, revela-se pertinente reproduzir dispositivos do Código Civil e do Código de Processo Civil, acerca da prova dos fatos jurídicos, e dispositivos da Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973, acerca dos registros públicos:

Código Civil

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.

Código de Processo Civil

Art. 370. A data do documento particular, quando a seu respeito surgir dúvida ou impugnação entre os litigantes, provar-se-á por todos os meios de direito. Mas, em relação a terceiros, considerar-se-á datado o documento particular:

I - no dia em que foi registrado;

II - desde a morte de algum dos signatários;

III - a partir da impossibilidade física, que sobreveio a qualquer dos signatários;

IV - da sua apresentação em repartição pública ou em juízo;

V - do ato ou fato que estabeleça, de modo certo, a anterioridade da formação do documento.

Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973

Art. 128. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:

I - dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;

Art. 130. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

9º os instrumentos de cessão de direitos e de créditos, de sub-rogação e de dação em pagamento.

Art. 131. Dentro do prazo de vinte (20) dias da data da sua assinatura pelas partes, todos os atos enumerados nos artigos 128 e 130, serão registrados no domicílio das partes contratantes e, quando residam estas em circunscrições territoriais diversas, far-se-á o registro em todas elas.

Parágrafo único. Os registros de documentos apresentados, depois de findo o prazo, produzirão efeitos a partir da data da apresentação.

Da leitura desses dispositivos, conclui-se que o instrumento particular vale entre as partes contratantes, que se obrigam diante dele. Mas, para que surtam efeitos perante terceiros, esses documentos devem ser levados a registro. Com o registro, tem-se a necessária segurança quanto à sua existência, bem como ao momento em que ocorreu o fato e quanto às suas características.

Como não há evidência no processo de que o instrumento apresentado tenha sido levado a registro, ele não pode ser oposto ao Fisco para, por si só, afastar a tributação do contribuinte quanto aos rendimentos a ele vinculados.

Além disso e apesar da exibição da guia de pagamento do ITCD, a contribuinte não apresentou na fase impugnatória a comprovação da efetiva transferência dos valores do patrimônio de Maria Luiza Marafelli (CPF 531.908.747-00) para o seu patrimônio, uma vez que a apresentação de extrato bancário da conta n.º 34534385 do Citibanc (fls. 33 e 43), apontada como origem da doação, era mantida em conjunto pela contribuinte com a alegada doadora, não constituindo a transferência dos valores dessa conta para a conta 34538631 do Citibanc prova efetiva dessa transferência de patrimônios, uma vez que não afasta a possibilidade de a contribuinte já possuir disponibilidade econômica ou jurídica do montante em questão quando na conta conjunta com a alegada doadora.

Verifica-se, assim, que a contribuinte, tendo o ônus de provar que os rendimentos indicados por ela própria em sua Declaração de Ajuste como isentos, não produziu tal prova.

Por conseguinte, cabe concluir que o valor em questão corresponde a rendimento tributável não oferecido espontaneamente à tributação pela contribuinte e sujeito ao lançamento de ofício.

À vista do exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento à impugnação, para manter a exigência do crédito tributário.

b) CONCLUSÃO

Por tudo posto, considerando especialmente que o centro da lide está na efetiva demonstração ou não da doação objeto de lançamento e que, em desfavor da recorrente, não houve demonstração de disponibilidade da doadora, para além disso, os documentos utilizados não são oponíveis ao fisco, portanto, não há que se considerar, *in casu*, o valor de R\$ 14.479.774,72 como isento, portanto tributável e tributado conforme lançamento.

Voto, portanto, pela rejeição das preliminares e, no mérito pela improcedência do recurso voluntário interposto, denegando também os pedidos da peça recursal.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino