



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

Processo n° 12898.002366/2009-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.612 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria IRPF
Recorrente JENNINGS LUIS IGEL HOFFENBERG
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DE PESSOA JURÍDICA PARA PESSOA FÍSICA. LIBERALIDADE DO DOADOR.

Doação feita por uma empresa a uma pessoa física, com a devida declaração e pagamento do tributo devido ao Estado, não pode ser tributado pelo Imposto de Renda da Pessoa Física de modo que não há que se falar em omissão de rendimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Daniel Mendes Bezerra e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que negaram provimento.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO - Presidente.

(assinado digitalmente)

DOUGLAS KAKAZU KUSHIYAMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Dione Jesabel Wasilewski, Douglas Kakazu Kushiyaama, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 337/373, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), de fls. 320/330, a qual julgou procedente lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, por transferência de recursos de pessoa jurídica a pessoa física, referentes aos exercícios de 2005 (ano 2004) e 2006 (ano 2005).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 2.093.608,98 (dois milhões, noventa e três mil, seiscentos e oito reais e noventa e oito centavos), já incluídos os juros e a multa.

Conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 181/184:

Os esclarecimentos, documentos e comprovações, apresentados pelo contribuinte, foram em sua maioria aceitos por esta Eqfis, exceto no que diz respeito aos seguintes itens: - Ações recebidas como bonificações no ano-calendário de 2005 e Transferência Patrimonial — doações recebidas em espécie, nos anos-calendário de 2004 e 2005, sobre os quais tecemos, a seguir, algumas considerações:

Ações recebidas em bonificações no ano-calendário de 2005:

Embora a correção do valor da avaliação, declarada inicialmente pelo contribuinte, esteja adequada, a sua classificação, como rendimentos sujeito à tributação exclusiva, é indevida. A classificação adequada seria de rendimentos isentos e não tributáveis, embora a classificação utilizada pelo contribuinte não interfira na apuração do imposto do exercício de 2006 sob fiscalização;

Transferência Patrimonial — doações recebidas em espécie nos anos-calendário de 2004 e 2005:

Embora o contribuinte identifique e faça prova da origem dos recursos recebidos e declarados, os esclarecimentos e documentos apresentados são insuficientes para que esta fiscalização firme convicção quanto à natureza dos rendimentos recebidos, ou seja, de que se tratem, de fato e de direito, de doações e, portanto, isentos e não tributáveis;

Sobre "doação", identificamos no Novo Código Civil, Lei nº 10.406/2002, as seguintes referências:

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

Art. 541 — "A doação far-se-á por escritura pública, ou instrumento particular";

Art. 221 — O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e da 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;

Art. 288 — É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do parágrafo 1º do art. 654;

Sobre Registros Públicos dispõe a Lei nº 6.015/1973:

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

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

Da legislação apresentada, observa-se que há necessidade de tratamento formal, ou seja, obrigatoriedade de instrumento público ou contrato particular, neste caso, com registro público obrigatório, para surtir efeitos em relação a terceiros, com transcrição obrigatória no Registro de Títulos e Documentos, nos termos do inciso I, art. 128, da Lei nº 6.015/1973 acima transcrita, de forma que seja possível identificar às partes á(doador, donatário e respectivas testemunhas), evidenciando, ainda, a natureza da doação e o seu respectivo fator de motivação. Há que se ressaltar, ainda, que, quanto mais significativo for o valor da doação, maior deverá ser o rigor na sua formalização.

No caso em questão, inexistente qualquer evidência documental formal que sustente, ampare e comprove que os créditos, efetuados pela pessoa jurídica, na conta-corrente do contribuinte, se deram por doação. Na verdade, uma, das poucas, evidências documentais apresentadas pelo contribuinte diz respeito à cópia xerox de ata de reunião de diretoria da Parth Investment Company, inclusive sem evidência de qualquer registro público, na qual Sra. Daisy Ruth Igel, como diretora e acionista, é autorizada a transferir recursos da empresa para seus dois filhos, diretores da Ultra-Di Participações S/A, Pedro Igel de Barros Salles e Jennings Igel Hoffember (contribuinte sob fiscalização) sem, entretanto, apresentação de demais detalhes, bem como, sem apresentação do fator de motivação para as respectivas transferências de recursos tão significativos;

Analizando os esclarecimentos e documentos apresentados e para fins de reconhecimento do direito isenção, prevista na Lei 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XVI, esta Eqfis entende que uma transferência patrimonial por doação deve ser exaustivamente comprovada perante o Fisco, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, de modo a não pairar qualquer sombra de dúvida quanto à natureza dos rendimentos recebidos. Não basta a prova da identificação da origem dos recursos, da transferência do valor e do correspondente crédito na conta-corrente do contribuinte sob fiscalização, faz-se necessário, também, à apresentação de documentação hábil e idônea da doação realizada, nos termos da legislação pertinente acima referenciada e, neste caso, atender plenamente As exigências

contidas no Código Civil e, por extensão, a Lei dos Registros Públicos;

Portanto, a luz dos dispositivos legais transcritos, os elementos apresentados pelo contribuinte, sob o aspecto formal, não atendem As exigências contidas no Código Civil, em especial o artigo 541, acima transcrito, bem como, o art 128, inciso I, da Lei nº 6.015/73, o qual estabelece que, para surtir efeito em relação a terceiros (Secretaria da Receita Federal do Brasil), os instrumentos particulares devem ser transcritos no Registro de Títulos e Documentos;

Assim, muito embora se constate a transferência dos valores para sua conta-corrente, através dos créditos por TED, nos valores de R\$1.539.747,15 e R\$ 1.904.917,17, nos anos calendário de 2004 e 2005, respectivamente, o contribuinte não comprovou plenamente a efetividade das doações recebidas diretamente da Pessoa Jurídica Ultra-Di Participações S/A, CNPJ nº 32.245.821/0001-84, empresa na qual o contribuinte exercia o cargo de diretor desde 18/05/2004, conforme extrato CONSULTA CNPJ, em anexo. Ressalte-se, ainda, que o contribuinte, também, não conseguiu esclarecer e comprovar como não remuneratória a natureza dos créditos recebidos. Logo, não restou outra alternativa a esta Eqfis, a não ser considerar como tributáveis os créditos recebidos e declarados indevidamente pelo contribuinte como "transferência patrimonial por doações recebidas", portanto, tributáveis, nos termos da legislação vigente, porquanto, como já dito e não é demais repetir, o contribuinte não logrou comprovar plenamente, com a apresentação de documentação hábil e idônea, tratarem-se os referidos créditos, efetivamente, de doações recebidas de pessoa jurídica, de acordo com as regras jurídicas pertinentes.

Considerando tudo o mais, concluímos que os fatos acima expostos, que resultaram em rendimentos declarados pelo contribuinte indevidamente a título de transferência patrimonial por doações recebidas - rendimentos isentos e não tributáveis, no valor originário de R\$ 1.539.747,15 no ano-calendário de 2004, e de R\$ 1.904.914,17 no ano-calendário de 2005, ensejam a constituição do lançamento por "rendimentos classificados indevidamente na DIRPF". Tal lançamento deu origem a lavratura de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos exercícios de 2005 e 2006, anos-base 2004 e 2005, nos termos da legislação em vigor, devidamente capitulada no referido Auto de Infração em anexo, com crédito tributário constituído e consolidado, em 09/12/2009, no valor de R\$ 2.093.608,98, encerrando, dessa forma, a apreciação do presente MPF;

Da Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 230/252 em 13/01/2010. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela

Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ), adota-se, literalmente, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Inicialmente, é repisado o histórico das empresas envolvidas, sendo acrescido que, não tendo os investimentos da Parth na Ultrapar decorrido de ingresso de divisas no País, e não sendo possível registrá-lo no Banco Central do Brasil como investimento externo na forma da lei nº 4.131/62, os dividendos e os juros sobre o capital próprio distribuídos pela Ultrapar deveriam ser pagos ou creditados no Brasil (fl. 235). Para tal fim, foram firmados o Agency Agreement entre a Parth e a UltraDi em 2001 (doc 1 – fls. 255/258), e a deliberação dos sócios da Parth (doc 2 – fls. 260/263), ambos registrados no Registro de Títulos e Documentos com traduções juramentadas por tradutor público. O Sr. Renato Ochman também foi autorizado a representar a Parth perante a Ultrapar, como fazem prova as traduções juramentadas das procurações por instrumento público (doc 3 – fls. 265/273), que autorizou a transferência dos dividendos da Parth (fls. 36, 199).

Nesse contexto, a UltraDi entregou os valores ao autuado a título de doação, em cumprimento das determinações expressas da Parth manifestadas em suas correspondências (fls. 32/33, 35/36, 185/186) e no instrumento particular (fl. 184), inteiramente desprezado pela Fiscalização, tendo inclusive pago o ITD. Ressalta que os recursos da Parth não se confundem com os da UltraDi, sendo certo que os recursos recebidos pelo Impugnante tiveram origem na Parth, conforme fiscalização da UltraDi encerrada sem resultado (doc 4 – fls. 274/278) e diligência realizada na Ultrapar (doc 5 – fls. 279/282).

Alega que, sendo a fonte pagadora dos recursos a Parth (pessoa jurídica domiciliada no exterior), e não a UltraDi como indicado na infração, e o lançamento se fundamentar nas normas aplicáveis aos rendimentos pagos por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, foi violado o art. 845, §1º, do RIR/99, que determina que os esclarecimentos prestados somente poderão ser impugnados pelos lançadores com prova ou indício de falsidade ou inexatidão. Que nem a UltraDi ou o outro procurador da Parth no Brasil foram intimados a esclarecer a natureza dos pagamentos e a contabilização dos valores.

Alega a nítida tentativa de inverter o ônus da prova sem amparo em qualquer indício ou norma autorizadora, haja vista que a Fiscalização considerou insuficiente a comprovação de que se tratassem de rendimentos isentos, sem invocar qualquer indício de que tivessem a natureza tributável, e que se desrespeitam os princípios constitucionais da presunção de inocência e da legalidade, e as garantias à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal. Reproduz ementas do Conselho de Contribuintes.

Afirma que constatar que as transferências se deram por mera liberalidade, por não existir o “fator de motivação para as

respectivas transferências”, *estar-se-ia diante de doação não passível de tributação.*

Alega que as doações estão sobejamente comprovadas por instrumentos particulares que atendem aos requisitos formais do Código Civil (arts. 538 a 541) necessários à sua caracterização, quais sejam a da contratualidade, a liberalidade do doador, a transferência dos direitos do patrimônio, e a aceitação do donatário. Apresenta os docs. 6 (fl. 284/286, 288/289), 7 e 8 (fl. 291/296, 298/303). Reproduz vasta doutrina sobre o assunto, observando a existência daquela que defende que a doação prescinde até mesmo da formalização de contrato. Destaca ter espontaneamente recolhido o ITD.

Observa que o apontamento de que o instrumento particular demandaria a assinatura de testemunhas decorreria da desatualização da Autoridade Fiscal, pois a atual redação do art. 221 do Código Civil não mais o exige.

Quanto ao descumprimento do art. 128, inc. I, da lei no 6.015/73, quanto ao registro dos instrumentos de doação em cartório de Registro de Títulos e Documentos, opta por realizá-los nos docs. 6 a 8, embora convicto da inaplicabilidade deste dispositivo ao caso concreto. Reproduz ementas no sentido de que a ausência do registro não teria o condão de atingir a substância do ato.

Da Decisão da Delegacia Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls.320/330):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005, 2006

TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS DE PESSOA JURÍDICA PARA PESSOA FÍSICA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DO MOTIVO DA DOAÇÃO. NECESSIDADE DE O DONATÁRIO DEMONSTRAR A LIBERALIDADE DO DOADOR.

Na doação, o donatário fiscalizado tem de demonstrar a razão que a justifique, especialmente diante da não plausibilidade de uma empresa doar valor expressivo a uma pessoa física, na falta de uma razão negocial para isso. O fato de o dirigente da empresa doadora ser parente do donatário não justifica uma doação, em face do princípio da entidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Uma vez apurada a omissão de rendimentos pela autoridade fiscal, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do IRPF, com o lançamento de ofício do imposto correspondente, acompanhado da multa de 75% e dos juros de mora devidos.

PROVA DA DOAÇÃO. REQUISITOS EXTRÍNSECOS E INTRÍNSECOS. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.

A doação feita por uma empresa a uma pessoa física por meio de instrumento particular deve ser previamente registrada no cartório de títulos e documentos para ser oponível ao Fisco. Além disso, não basta a mera formalização da transferência dos recursos como doação, devendo também ser demonstrada pelo donatário a razão da liberalidade, plausível e compatível com a atividade empresarial.

Os julgadores de primeira instância decidiram que a autuação estava correta, sendo que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a legitimidade das operações.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 29/4/2013, conforme aviso de fls. 334, apresentou o recurso voluntário de fls. 337/373 em 29/5/2013.

Em sede de Recurso Voluntário, reafirmou os argumentos da impugnação, rebatendo os argumentos postos na decisão de primeira instância, alegando em apertada síntese: a) Os fatos relacionados à autuação e a prova da origem e da titularidade dos recursos financeiros doados ao recorrente; b) A fonte pagadora dos valores é residente no Exterior. A agressão flagrante ao § 1º do artigo 845 do RIR/99 e o Erro na capitulação legal do lançamento; c) A nítida tentativa de inverter o ônus da prova sem amparo em qualquer indício ou norma autorizadora; d) A decisão recorrida nega a realidade dos fatos e reputa falsos documentos públicos para criar um cenário imaginário de fraude; d.1) para tanto, demonstra quem seria a Sra. Daisy Igel; d.2) afirma que a gestão da Parth é exclusiva da Sra. Daisy Igel; d.3) não existe o cenário de fraude vislumbrado na decisão recorrida; e) as doações estão sobejamente comprovadas por instrumentos particulares que atendem aos requisitos formais necessários à sua caracterização; e.1) preenchimento dos requisitos de um contrato de doação: *animus donandi*; e.2) transferência dos bens do patrimônio do doador para o do donatário; e.3) aceitação do donatário; e.4) a exigência de prova da "razão da liberalidade" contraria a natureza da própria doação; e f) alegada ausência de registro dos atos.

Estes recursos compuseram lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator - Douglas Kakazu Kushiya

Diante das alegações e das provas juntadas aos autos, verifico que o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, ora Recorrente, merece ser provido, sendo que o Auto de Infração deve ser cancelado, pois o Recorrente logrou êxito em comprovar a origem do recurso, de modo que não há que se falar em omissão de rendimentos, explico.

Apesar do esforço do AFR autuante e da decisão de piso, não é possível concluir pela plausibilidade do lançamento efetuado, sendo desconsiderados os fatos

entabulados, desde a declaração de IRPF feita pelo contribuinte, até a propositura do Recurso Voluntário que ora se analisa.

Intimado do Termo de Início da Ação Fiscal, o Recorrente apresentou informações e documentos sobre a origem dos valores declarados como doação nos anos de 2005 e 2006.

Em resposta ao termo de início de fiscalização (fl. 16), foi declarado que o valor foi recebido a título de doação da empresa norte americana Parth Investments Company, L.L.C., em duas parcelas de R\$ 1.881.189,68 e R\$ 30.846,12, conforme: 1) correspondências enviadas pela doadora à empresa UltraDi Participações SA, sua mandatária no Brasil, com instruções para utilizar nesse fim (doação) recursos de sua propriedade mantidos na mandatária (fls. 29/39); 2) extratos da conta corrente da UltraDi com lançamentos de transferências de recursos para as contas do donatário nos valores de R\$ 30.846,12 e R\$ 1.874.068,05 (fls. 40, 43/44, 101, 109, 167); 3) comprovantes de recolhimento do imposto sobre transmissão causa mortis e doação (ITD) pelo donatário (fls. 41/42, 45/46).

Verifica-se no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 181 a 184), cujo trecho, peço vênha para transcrever:

(...)

Embora o contribuinte identifique e faça prova da origem dos recursos recebidos e declarados, os esclarecimentos e documentos apresentados são insuficientes para que esta fiscalização firme convicção quanto à natureza dos rendimentos recebidos, ou seja, de que se tratem, de fato e de direito, de doações e, portanto, isentos e não tributáveis;

Sobre "doação", identificamos no Novo Código Civil, Lei nº 10.406/2002, as seguintes referências:

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

Art. 541 — "A doação far-se-á por escritura pública, ou instrumento particular";

Art. 221 — O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e da 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;

Art. 288 — É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do parágrafo 1º do art. 654;

Sobre Registros Públicos dispõe a Lei nº 6.015/1973:

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

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

Da legislação apresentada, observa-se que há necessidade de tratamento formal, ou seja, obrigatoriedade de instrumento público ou contrato particular, neste caso, com registro público obrigatório, para surtir efeitos em relação a terceiros, com transcrição obrigatória no Registro de Títulos e Documentos, nos termos do inciso I, art. 128, da Lei nº 6.015/1973 acima transcrita, de forma que seja possível identificar às partes á(doador, donatário e respectivas testemunhas), evidenciando, ainda, a natureza da doação e o seu respectivo fator de motivação. Há que se ressaltar, ainda, que, quanto mais significativo for o valor da doação, maior deverá ser o rigor na sua formalização.

Da legislação apresentada, observa-se que há necessidade de tratamento formal, ou seja, obrigatoriedade de instrumento público ou contrato particular, neste caso, com registro público obrigatório, para surtir efeitos em relação a terceiros, com transcrição obrigatória no Registro de Títulos e Documentos, nos termos do inciso I, art. 128, da Lei nº 6.015/1973 acima transcrita, de forma que seja possível identificar As partes (doador, donatário e respectivas testemunhas), evidenciando, ainda, a natureza da doação e o seu respectivo fator de motivação. Há que se ressaltar, ainda, que, quanto mais significativo for o valor da doação, maior deverá ser o rigor na sua formalização.

No caso em questão, inexistente qualquer evidência documental formal que sustente, ampare e comprove que os créditos, efetuados pela pessoa jurídica, na conta-corrente do contribuinte, se deram por doação. Na verdade, uma, das poucas, evidências documentais apresentadas pelo contribuinte diz respeito à cópia xerox de ata de reunião de diretoria da Parth Investment Company, inclusive sem evidência de qualquer registro público, na qual Sra. Daisy Ruth Igel, como diretora e acionista, é autorizada a transferir recursos da empresa para seus dois filhos, diretores da Ultra-Di Participações S/A, Pedro Igel de Barros Salles e Jennings Igel Hoffember (contribuinte sob fiscalização) sem, entretanto, apresentação de demais detalhes, bem como, sem apresentação do fator de motivação para as respectivas transferências de recursos tão significativos;

Analisando os esclarecimentos e documentos apresentados e para fins de reconhecimento do direito isenção, prevista na Lei 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XVI, esta Eqfis entende que uma transferência patrimonial por doação deve ser exaustivamente comprovada perante o Fisco, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, de modo a não pairar qualquer sombra de dúvida quanto à natureza dos rendimentos recebidos. Não basta a prova da identificação da origem dos recursos, da transferência do valor e do correspondente crédito na conta-corrente do contribuinte sob fiscalização, faz-se necessário, também, à apresentação de documentação hábil e idônea da

doação realizada, nos termos da legislação pertinente acima referenciada e, neste caso, atender plenamente As exigências contidas no Código Civil e, por extensão, a Lei dos Registros Públicos;

Portanto, a luz dos dispositivos legais transcritos, os elementos apresentados pelo contribuinte, sob o aspecto formal, não atendem As exigências contidas no Código Civil, em especial o artigo 541, acima transcrito, bem como, o art 128, inciso I, da Lei nº 6.015/73, o qual estabelece que, para surtir efeito em relação a terceiros (Secretaria da Receita Federal do Brasil), os instrumentos particulares devem ser transcritos no Registro de Títulos e Documentos;

Assim, muito embora se constate a transferência dos valores para sua conta-corrente, através dos créditos por TED, nos valores de R\$1.539.747,15 e R\$ 1.904.917,17, nos anos calendário de 2004 e 2005, respectivamente, o contribuinte não comprovou plenamente a efetividade das doações recebidas diretamente da Pessoa Jurídica Ultra-Di Participações S/A, CNPJ nº 32.245.821/0001-84, empresa na qual o contribuinte exercia o cargo de diretor desde 18/05/2004, conforme extrato CONSULTA CNPJ, em anexo. Ressalte-se, ainda, que o contribuinte, também, não conseguiu esclarecer e comprovar como não remuneratória a natureza dos créditos recebidos. Logo, não restou outra alternativa a esta Eqfis, a não ser considerar como tributáveis os créditos recebidos e declarados indevidamente pelo contribuinte como "transferência patrimonial por doações recebidas", portanto, tributáveis, nos termos da legislação vigente, porquanto, como já dito e não é demais repetir, o contribuinte não logrou comprovar plenamente, com a apresentação de documentação hábil e idônea, tratem-se os referidos créditos, efetivamente, de doações recebidas de pessoa jurídica, de acordo com as regras jurídicas pertinentes.

Considerando tudo o mais, concluímos que os fatos acima expostos, que resultaram em rendimentos declarados pelo contribuinte indevidamente a título de transferência patrimonial por doações recebidas - rendimentos isentos e não tributáveis, no valor originário de R\$ 1.539.747,15 no ano-calendário de 2004, e de R\$ 1.904.914,17 no ano-calendário de 2005, ensejam a constituição do lançamento por "rendimentos classificados indevidamente na DIRPF". Tal lançamento deu origem a lavratura de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos exercícios de 2005 e 2006, anos-base 2004 e 2005, nos termos da legislação em vigor, devidamente capitulada no referido Auto de Infração em anexo, com crédito tributário constituído e consolidado, em 09/12/2009, no valor de R\$ 2.093.608,98, encerrando, dessa forma, a apreciação do presente MPF;

(...)

Como visto acima, a autuação se deu por dúvida do Auditor Fiscal e por não preenchimento de requisitos previstos no Código Civil que dessem fundamento de validade à doação efetuada no caso em questão. Ressalte-se que a decisão de piso também acatou este

mesmo entendimento, afirmando, inclusive que não demonstrou o motivo da doação, além de o ora Recorrente não cumprir requisitos formais, que no entender da decisão de piso e do Auditor Fiscal, seriam imprescindíveis à comprovação da doação.

É fato que o Imposto sobre a Renda obedece aos critério da generalidade, da universalidade e da progressividade na forma da lei (artigo 153, III, § 2º, I, da Constituição Federal).

O Auditor Fiscal autuante, afirma que:

A regra geral da incidência do imposto de renda da pessoa física é a generalidade. As isenções, que decorrem sempre de lei (lei nº 7.713/88 e alterações posteriores) e devem ser interpretadas literalmente (art. 111, inc. II, do CTN), constituem exceções à regra da generalidade.

E continua a afirmar, nos termo do art. 6º, inciso XVI, da Lei 7.713, de 1988:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

XVI - o valor dos bens adquiridos por doação ou herança;

Em outros termos, estaria-se diante de uma isenção e por isso, deveria ter uma interpretação literal nos termos do disposto no artigo 111, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Ocorre que a tributação por meio de Imposto sobre a Renda deve obedecer à generalidade, mas isso não quer significar que tudo pode ser objeto de tributação por ela. Em outros termos, a doação para fins de tributação não é *res nullius*, ou seja, coisa de ninguém, sujeita àquele que quiser atribuir um tributo a ela.

A doação recebeu tratamento especial e foi prestigiada pelo Constituinte originário, outorgando a competência tributária para a instituição de um tributo específico a ela, que é o Imposto sobre Doações, previsto no artigo 155, I, da Constituição Federal, competindo aos Estados membros a tributação deste instituto. não ocorre.

Por outro lado, não procedem os argumentos e fundamentos utilizados para não reconhecer as doações entabuladas e que estão sendo objeto de autuação por meio do Imposto de Renda, exatamente nos termos disciplinados pelo Código Civil, conforme ressaltado pelo fiscal autuante em trecho que pedimos a vênica para transcrever:

Embora o contribuinte identifique e faça prova da origem dos recursos recebidos e declarados, os esclarecimentos e documentos apresentados são insuficientes para que esta fiscalização firme convicção quanto à natureza dos rendimentos recebidos, ou seja, de que se tratem, de fato e de direito, de doações e, portanto, isentos e não tributáveis;

Sobre "doação", identificamos no Novo Código Civil, Lei nº 10.406/2002, as seguintes referências:

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

Art. 541 — "A doação far-se-á por escritura pública, ou instrumento particular";

(...)

Art. 288 — É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do parágrafo 1º do art. 654;

Observemos o disposto no artigo 288 do Código Civil acima transcrito e que fala sobre a ineficácia, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do artigo 654, parágrafo 1º, também do Código Civil:

Art. 654. Todas as pessoas capazes são aptas para dar procuração mediante instrumento particular, que valerá desde que tenha a assinatura do outorgante.

§ 1º O instrumento particular deve conter a indicação do lugar onde foi passado, a qualificação do outorgante e do outorgado, a data e o objetivo da outorga com a designação e a extensão dos poderes conferidos.

Apesar deste artigo tratar especificamente da outorga de procuração, nos termos do disposto no artigo 288 do Código Civil, para que seja oponível a terceiros, o contrato de doação ou transmissão de crédito quando celebrado por instrumento particular deve conter (1) a indicação do lugar onde foi passado; (2) a qualificação do outorgante e do outorgado; (3) a data e o (4) objetivo, seria um requisito intrínseco à outorga de procuração.

Ainda da leitura dos dispositivos do Código Civil, a afirmação do relator da decisão de piso acaba por adotar premissa equivocada quando afirma:

O art. 541 deixa claro que a doação deve ser feita por meio de escritura pública ou instrumento particular, podendo mesmo ser verbal apenas se versar sobre bens móveis e de pequeno valor. Verifica-se, assim, a existência de previsão legal para que a doação prescindia da formalização de contrato, como observado em sua impugnação. Porém, consideramos não ser possível sua aplicação ao caso em tela, haja vista os vultosos valores envolvidos.

Esta interpretação está equivocada, pois se a doação, pode ser feita por meio de escritura pública ou instrumento particular e se for verbal, só se versar sobre bens móveis e de pequenos valor (artigo 541, parágrafo único, do Código Civil).

Além disso, no caso em tela, feita a doação, o Recorrente tomou todas as providências com relação ao tributo Estadual competente, fazendo a declaração necessária e pagando o tributo devido, conforme documentos juntados às fls. 41/42, 45/46, 191/192.

Processo nº 12898.002366/2009-91
Acórdão n.º **2201-004.612**

S2-C2T1
Fl. 425

Também merece destaque o fato que está devidamente comprovado por meio de documentos que foram ignorados, seja pela fiscalização, seja pelo relator da decisão de piso (fls. 37, 44 e 161, 162, 157, 287, 294/296 e 301)

Sendo assim, voto no sentido de cancelar os valores cobrados nos presentes autos.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por dar provimento, ao recurso voluntário, cancelando integralmente o crédito tributário lançado no auto de infração objeto da presente lide.

(assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator