



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.724718/2017-14
ACÓRDÃO	2101-003.488 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KELLI DE OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS. INEXISTÊNCIA.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

VALIDADE DA NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL.

Válida a intimação por via postal no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, confirmada por assinatura aposta no AR correspondente à ciência da intimação.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede

de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DOAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A simples informação na declaração de ajuste anual do donatário, sem correspondência com a declaração do doador, não comprova a efetiva existência de doação, a qual pressupõe a formalização por instrumento público ou particular, registrado em cartório.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Estando comprovada nos autos a prática de sonegação do tributo, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

PROVA PERICIAL. SÚMULA CARF 163.

Cabe ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes. Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, ou superada pela documentação constante dos autos, a realização de exame pericial pode ser indeferida.

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de ofensa aos princípios da razoabilidade e não confisco, bem como do pedido de arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais; na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por KELLI DE OLIVEIRA (e-fls 637/650) em face do Acórdão nº 12-100.640 (e-fls. 603/615) da 19ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

O relatório do voto da Delegacia de Julgamento descreve que, a partir de um procedimento fiscal iniciado em agosto de 2017, foi solicitado à contribuinte que apresentasse documentos comprobatórios dos valores declarados em sua declaração de imposto de renda como doações recebidas no ano de 2011, no montante de R\$ 1.800.000,00. A contribuinte, devidamente representada por procurador, apresentou as informações requeridas, enquanto a fiscalização também realizou diligência junto à pessoa identificada como doador, a fim de verificar a origem e natureza dos valores declarados.

Durante a apuração, foram analisadas informações e documentos tanto fornecidos pela contribuinte quanto pelo suposto doador, além de peças processuais extraídas de ação judicial relacionada ao caso, movida na esfera cível. Constatou-se que os pagamentos realizados no período correspondiam, na realidade, a contraprestações por serviços prestados, e não a doações, como informado na declaração de rendimentos da contribuinte. A análise das provas revelou que os valores tinham caráter remuneratório, com repasses mensais médios de aproximadamente R\$ 40.000,00 durante um ano.

O relatório registra ainda que o próprio processo judicial confirmou a natureza remuneratória dos valores, reconhecendo que se tratavam de pagamentos decorrentes de prestação de serviços e não de liberalidades. A fiscalização destacou que, inclusive em juízo, a contribuinte reconheceu a existência de um acordo de trabalho com o pagador, contrariando as

informações declaradas à Receita Federal. A decisão judicial confirmou esse entendimento, determinando que os valores recebidos eram vinculados a serviços prestados, viagens e presentes ocasionais.

Diante do conjunto probatório, a autoridade fiscal concluiu que a contribuinte classificou indevidamente na declaração de ajuste anual valores de natureza tributável, oriundos da prestação de serviços, declarando-os como isentos sob o título de doações. Assim, lavrou-se o correspondente Auto de Infração, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal e do quadro demonstrativo, para cobrança do imposto devido sobre os rendimentos omitidos.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou Impugnação tempestiva, na qual apresentou seus argumentos de defesa, conforme sintetizados na decisão de piso:

- nunca foi pessoal e devidamente notificada nem intimada para prestar esclarecimentos e comprovar adequadamente sua correção, até porque se encontra fora do país (Austrália);
- as notificações foram entregues no escritório de contabilidade que lhe presta serviços, sendo que ninguém estava legalmente autorizado a representar a notificada;
- requer que seja decretada a nulidade do Lançamento Fiscal decorrente do Auto de Infração 13971-724.718/2017-14, devendo retornar o procedimento à fase inicial, para que a contribuinte possa, de forma ampla e completa, prestar os esclarecimentos, informações e documentos que corroborem sua defesa;
- não foi observado que o fato gerador, pela complexidade da demanda, se refere a transferências patrimoniais em face de uma união estável, onde o doador repassou para a donatária parte do seu patrimônio para que mantivessem uma união estável. Desta forma, a notificação não observa corretamente os fatos geradores, lançando um valor único para um único ano valores que na verdade correspondem a mais de um ano, razão pela qual a notificação deve ser anulada;
- a notificação se baseia numa "planilha" que na verdade não é um documento, portanto, sem qualquer valor probatório;
- se houvesse um valor razoável para compor a fato gerador seria o valor de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) mensais, e não o valor de R\$ 1.609.949,74;
- a impugnante está em frontal litígio com o Sr. Winston Costa e Oliveira, CPF 144.956.191-87, e por outro lado o Fisco se baseia, completamente e exclusivamente, nas alegações aventadas por esse sujeito;
- o Sr. Winston entregou, em completa e total revelia da impugnante, várias retificadores das declarações desta, de forma indevida e criminoso, no intuito de querer configurar os valores como empréstimo;
- o Fisco se baseou substancialmente nas alegações do Sr. Winston, apenas para buscar seu intento voraz de arrecadar;

- o Sr. Winston propôs-lhe convívio conjugal e foi-lhe repassando alguns bens e valores para comprovar sua intenção da manutenção da união conjugal, tratando-se, portanto, de doações;
- é inequívoco que os valores recebidos pela impugnante se referem a doações e transferências patrimoniais em face da união estável;
- o intuito do Sr. Winston era de manter uma união conjugal com a impugnante, e para sedimentar a relação optou por transferir, de forma livre e espontânea, parte de seu patrimônio para a mesma;
- não é verdade que a impugnante não cumpriu com o devido ônus probatório dos valores transacionados em sua DIRPF, pois cumpre tão somente ao declarante informar os valores recebidos, o que a impugnante jamais se furtou, afinal, aponta na sua declaração o valor recebido;
- desde a primeira manifestação da impugnante a mesma identifica de forma precisa e clara a origem do valor;
- a declaração da impugnante não é corroborada pelas informações do doador, pois ambos estão em litígio judicial, e o Sr. Winston não tem intenção de declarar algo que não seja no sentido de sustentar seus argumentos no processo judicial em comento;
- impugna integralmente as "planilhas" apresentadas pelo Sr. Winston, pois não é um documento, é qualquer coisa, menos um documento para abalizar um procedimento que desemboca num confisco dessa magnitude em desfavor da contribuinte. Trata-se de uma simples planilha de Excel, que pode ser elaborada de qualquer modo, do jeito que se quer, com os valores que se quer;
- é um absurdo o Fisco entender que a origem dos rendimentos é irrelevante;
- as informações coletadas da ação judicial em trâmite na 2ª Vara Cível de Brasília estão sendo completamente distorcidas ao longo de todo processo fiscalizatório, afinal, a base, o fundamento, a origem do caso é o interesse do doador Winston em manter uma união estável com a contribuinte, como te fato manteve. Por conseguinte, para dar fulcro a essa união estável o Sr. Winston transferiu parte de seu patrimônio, de forma livre e desimpedida para a impugnante;
- discorda frontalmente da multa de ofício lançada, pois declarou os valores recebidos de forma correta, nos campos corretos da sua DIRPF;
- em momento algum a impugnante sonegou informações ao fisco, portanto, jamais houve má-fé ou intenção de enganar o Fisco;
- levou os valores integrais à sua DIRPF, de modo que o Fisco não pode alegar sonegação e fraude;
- impugnante sempre teve boa-fé, basta observar que a mesma declarou regiamente os rendimentos ao fisco, não "escondendo" qualquer valor, muito menos sua origem;

- viola a boa-fé o comportamento do Fisco de interpretar e aplicar normas no sentido de apenas maximizar as suas receitas em detrimento do contribuinte;
 - não há qualquer razoabilidade no valor lançado pelo Fisco, que cobra valor correspondente a 84% de seus rendimentos e questiona o que seria isso senão um confisco;
 - requer a perícia contábil e financeira nos valores apresentados pelo doador, até pela razão singela de que a "planilha" apresentada pelo mesmo não merece qualquer crédito, visto que sequer é assinada;
 - requer produção de provas para comprovar que o valor de R\$ 1.609.949,74 é absolutamente incompatível para as atividades desempenhadas pela impugnante;
- Por fim, dado o exposto, solicita seja julgado improcedente o auto de infração, e cancelada a representação fiscal para fins penais.

Conforme já antecipado, a decisão de piso houve por bem julgar improcedente a impugnação, conforme acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

NULIDADE. PRESSUPOSTOS. INEXISTÊNCIA.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

VALIDADE DA NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL.

Válida a intimação por via postal no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, confirmada por assinatura aposta no AR correspondente à ciência da intimação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DOAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A simples informação na declaração de ajuste anual do donatário, sem correspondência com a declaração do doador, não comprova a efetiva existência de doação, a qual pressupõe a formalização por instrumento público ou particular, registrado em cartório.

INCONSTITUCIONALIDADE. RAZOABILIDADE E CONFISCO.

Os princípios constitucionais tributários são endereçados aos legisladores e devem ser observados na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

MULTA QUALIFICADA.

Uma vez comprovada a conduta dolosa, há que se qualificar a multa no montante de 150% do imposto devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão de piso em 03/09/2018 pela via postal, conforme AR de e-fl. 634, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, protocolado no dia 03/10/2018 (e-fls 637/650).

A recorrente reproduz as mesmas razões trazidas na peça de impugnação, sem inovação relevante.

Ao final do recurso requer: o recebimento e provimento recursal, com reconhecimento da nulidade da notificação realizada de forma não pessoal, o reconhecimento da correção da DIRPF apresentada, com cancelamento dos tributos e multas aplicados, o reconhecimento de que não agiu de má-fé, o arquivamento da Representação Fiscal para fins Penais e que as intimações futuras sejam direcionadas ao seu procurador.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, entendo que o recurso deve ser apenas parcialmente conhecido.

A recorrente sustenta que a manutenção do lançamento fiscal ofende os princípios da razoabilidade e do não confisco ante o valor imputado ser semelhante à receita supostamente auferida.

Não se pode conhecer da alegação de confisco e irrazoabilidade, por se tratar de matéria de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Outro ponto suscitado pela recorrente em seus pedidos e que não merece conhecimento é quanto ao arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), por ausência de competência do CARF nos termos da Súmula CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de ofensa aos princípios da razoabilidade e não confisco bem como do pedido de arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais.

2. Preliminar de Nulidade

A recorrente sustenta, em sede preliminar, a nulidade do lançamento, alegando que não teria sido regularmente intimada dos atos fiscais por se encontrar no exterior à época da lavratura do auto de infração. Afirma que não teve ciência pessoal do procedimento e que, por essa razão, foi cerceado o seu direito de defesa. Alega, ainda, que o procedimento fiscal teria sido conduzido de forma irregular, com vícios formais que comprometem a validade do lançamento e de seus efeitos.

Aduz que a ausência de notificação pessoal e a inexistência de diligência efetiva por parte da autoridade fiscal configurariam nulidade absoluta do ato administrativo, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, por afronta ao contraditório e à ampla defesa assegurados pelo art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Todavia, de análise dos autos, constata-se que as alegações da recorrente não encontram respaldo fático nem jurídico. O Processo Administrativo Fiscal disciplina de forma expressa as hipóteses de nulidade nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, restringindo-as aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, ou às decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Irregularidades meramente formais, por sua vez, não acarretam nulidade, salvo se comprovado prejuízo efetivo ao sujeito passivo — o que não ocorreu no presente caso.

O lançamento foi formalizado por servidor competente, com observância ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, contendo a descrição dos fatos, a capitulação legal e os fundamentos de fato e de direito da exigência fiscal, atendendo, portanto, aos requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Verifica-se, ainda, que a contribuinte foi regularmente cientificada, nos termos do art. 23 do mesmo decreto, mediante aviso de recebimento postal encaminhado ao domicílio tributário eleito junto à Receita Federal, conforme registros cadastrais.

A alegação de ausência de intimação pessoal não se sustenta, pois o diploma legal admite expressamente diversas modalidades de intimação — inclusive via postal ou eletrônica —, desde que encaminhadas ao domicílio tributário do sujeito passivo, sendo desnecessária a ciência pessoal. O processo administrativo demonstra que todas as comunicações foram expedidas para o endereço informado pela própria contribuinte, não havendo, portanto, vício procedimental.

Dessa forma, inexistindo ato praticado por autoridade incompetente, tampouco prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, não se verifica qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade arguida pela recorrente, passando-se à análise do mérito.

3. Mérito

A recorrente reitera os argumentos apresentados na impugnação, onde sustenta que os valores recebidos correspondem a doações e transferências patrimoniais realizadas no contexto de uma relação de união estável, e não a rendimentos tributáveis. Argumenta que as transferências foram efetuadas de forma livre e espontânea, com o intuito de consolidar a convivência e partilhar patrimônio, inexistindo qualquer contraprestação por serviços.

Afirma, ainda, que cumpriu integralmente o ônus declaratório, tendo informado corretamente os valores em sua DIRPF, cabendo apenas à Receita Federal analisá-los, sem que se possa imputar omissão ou falsidade. Sustenta que desde a primeira manifestação apresentou de forma clara a origem e natureza dos valores, não havendo dúvida sobre a motivação das transferências.

A recorrente alega também que a divergência entre as declarações decorre do litígio judicial mantido entre as partes, de modo que o suposto doador teria interesse em negar a doação para sustentar seus argumentos no processo cível. Impugna, por fim, a validade das planilhas apresentadas pelo suposto doador, afirmando tratar-se de documentos unilaterais e sem valor probatório, elaborados de forma arbitrária, e critica o entendimento fiscal de que a origem dos rendimentos seria irrelevante, reiterando que se trata de liberalidade e não de remuneração.

Dessa forma, com base no artigo 114¹, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos no tocante a classificação indevida dos rendimentos:

Da classificação indevida dos rendimentos

A presente lide trata da apuração de classificação indevida de rendimentos, no montante de R\$1.800.000,00, caracterizada pelo fato de a interessada haver informado em sua DIRPF/2012 o recebimento de doações do Sr. Winston Costa e

¹ Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Oliveira (fls. 05). Entendeu o Fisco que os rendimentos recebidos pela interessada forma percebidos como remuneração por serviços prestados como acompanhante de luxo, não se caracterizando, dessa forma, como doações não tributáveis, mas sim como rendimentos sujeitos à tributação no ajuste anual da declaração de rendimentos.

Em sua impugnação, a interessada insiste que não recebeu remuneração, mas sim doações, que lhe foram efetuadas por Winston Costa e Oliveira, com vistas a manutenção de convivência em união estável.

No entanto, a interessada não apresenta qualquer elemento de prova da alegada doação, além de suas alegações. Veja-se, a propósito, que essa espécie de negócio jurídico, nos termos do artigo 541 do Código Civil, deve ser formalizada por meio de escritura pública ou instrumento particular. Eis o teor do dispositivo legal referido:

Art. 541. A doação far-se-á por escritura pública ou instrumento particular.

Parágrafo único. A doação verbal será válida, se, versando sobre bens móveis e de pequeno valor, se lhe seguir incontinenti a tradição.

O contrato de doação, portanto, pressupõe a forma escrita *ad substantiam*, ou seja, tem a forma por elemento nuclear, de modo que sem ela o contrato não existe.

Inclusive, deve-se esclarecer que, ainda que houvesse nos autos um instrumento particular da alegada doação, este necessariamente deveria estar registrado em Cartório de Registro de Títulos e Documentos, pois os documentos particulares têm aptidão para provar as declarações neles contidas, mas não os fatos declarados, conforme dicção do parágrafo único do artigo 408 do Código de Processo Civil, *litteris*:

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já firmou que "a presunção juris tantum de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores" (STJ, 4ª Turma, Resp 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, RSTJ 78:269).

Também o Código Civil disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos perante terceiros, nas normas contidas em seus artigos 219 e 221, que assim dispõem:

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.

Corroborando o entendimento acima, vejam-se as seguintes decisões exaradas pelo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais):

DOAÇÃO - A doação de quantia considerável, realizada sem observância das normas jurídicas que lhe são aplicáveis, não se presta para comprovar incrementos negativos da situação patrimonial do contribuinte. (Ac. 102-22.945/87, 22.946/87 e 106-1.381/87)

DOAÇÃO - A justificativa do acréscimo patrimonial, seja por doação ou qualquer outro meio, deve ser comprovada através de documento hábil para tal. O fato de a doação estar consignada na declaração do doador e do donatário não é meio suficiente de prova. (Ac. 104-7.314/90)

DOAÇÃO - Não se considera justificado o acréscimo patrimonial pela alegação de percepção de doação de valor significativo, quando não formalizada segundo as regras jurídicas pertinentes ou comprovada a efetiva transferência do valor correspondente. (Ac. 106-11619, sessão de 10/11/2000, e Ac.CSRF/01-748/87)

Além disso, constam dos autos documentos extraídos do processo judicial nº 2013.01.1.147992-2, em que a contribuinte afirmou perante a justiça de que os valores recebidos de Winston trataram-se de pagamentos por serviços prestados, como acompanhante de luxo, tendo sido acordado entre as partes que a interessada deveria prestar-lhe serviços com exclusividade, pelo período de um ano, mediante o pagamento de R\$1.000.000,00, em duas parcelas de R\$500.000,00 cada, uma no início do compromisso, e outra em agosto de 2011, além de doze mensalidades no valor de R\$40.000,00, cada.

Deixou claro a interessada nos autos daquele processo que a relação entre as partes era puramente comercial, de prestação de serviços, e que o Sr. Wiston objetivava retomar os valores pagos pela contraprestação dos serviços de acompanhante, com a alegação de que os referidos pagamentos teriam se dado a título de empréstimo, e que, portanto, deveriam ser-lhe devolvidos.

No entanto, apesar de na demanda judicial deixar esclarecido que os valores pagos pelo Sr. Wiston trataram-se todos, em realidade, de remuneração por serviços prestados, insiste em sua impugnação, assim como fez no curso da fiscalização, que os valores se referem a doações, no intuito claro de não tributar as verbas recebidas.

Entretanto, cabe a interessada comprovar, documentalmente as doações que alega haver recebido, de modo que sua situação se enquadra no brocardo: *“alegatio et non probatio quasi non alegatio”*, visto que não carregou aos autos as provas necessárias para contrapor ao lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 564/571.

Cabe observar, ainda, com relação aos valores lançados pelo Fisco, contra os quais se insurge a interessada, alegando tratarem-se de valores extraídos de planilha elaborada pelo Sr. Winston, sem valor probatório, que tais valores nada mais são do que a composição dos valores acertados entre as partes a título de pagamento pela prestação de serviços, valores estes que a interessada declarou em sua DIRPF/2012 como tendo sido recebidos do Sr.

Winston a título de doações.

Assim, a tabela anexada às fls. 561/563 apenas demonstra, reforça e confirma que a interessada recebeu vultosa quantia do Sr. Winston, ao longo do ano-calendário 2011, seja por meio de pagamentos diretos, seja por meio de pagamento de dívidas pessoais, quantia que declarou a título de doações em sua DIRPF/2012, no montante de R\$1.800.000,00.

Dessa forma, como a própria interessada reconhece e não nega o recebimento da quantia de R\$1.800.000,00, informada em sua DIRPF/2012, cabe-lhe o ônus da prova acerca da natureza isenta de tais rendimentos para fins de sua não tributação. Assim, é cabível o lançamento independentemente da planilha elaborada pela fiscalização, pelo simples reenquadramento de tais rendimentos de isentos para tributáveis, em função de tratar-se de rendimentos de trabalho não assalariado, em razão da prestação de serviços de acompanhante de luxo, fato que ficou provado nos autos do processo judicial nº 2013.01.1.147992-2.

Do exposto, poderia o Fisco ter lançado o valor de R\$1.800.000,00 como base de cálculo do imposto, acarretando um lançamento mais oneroso para a contribuinte. No entanto, optou por lançar o valor oriundo da soma das despesas elencadas às fls. 561/563, no montante de R\$1.609.949,74, o que não invalida o lançamento, mas o torna mais robusto, vez que baseado não apenas na desclassificação da doação não comprovada, mas também em pagamentos concretos efetuados em favor da interessada, para os quais o Sr. Winston apresentou farta documentação em resposta às diligências efetuadas no curso da fiscalização.

Cabe ainda observar, com relação ao argumento da impugnante de que seria um absurdo o entendimento da fiscalização com relação à irrelevância da origem dos

rendimentos, que o Fisco, ao fazer tal observação, quis informar que, para o Direito Tributário, não importa se a origem do rendimento é lícita ou não ou de que maneira se dá, se mediante pagamentos diretos ou por meio de quitação de dívidas, bastando o benefício do contribuinte, a qualquer título, de modo que, evidentemente, a tributação somente será levada a efeito quando o benefício se der de forma a configurar o recebimento de rendimentos tributáveis, conforme ocorreu no presente caso.

De todo o exposto, conclui-se que o argumento da interessada, no sentido de que os valores reputados como tributáveis seriam relativos a doações, não se comprova e não deve ser acatado.

Dessa forma, restou correto e devidamente fundamentado o procedimento fiscal, assim como a decisão de piso, motivo pelo qual devem ser indeferidas as alegações recursais e mantida a exigência fiscal na íntegra.

4. Multa aplicada

A recorrente contesta a qualificação da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, sustentando que não agiu com dolo, fraude ou intuito de omitir informações do Fisco. Afirma que sempre declarou os valores em sua declaração de imposto de renda, classificando-os como doações por entender que essa era a natureza jurídica correta das transferências recebidas, e que eventual divergência interpretativa não poderia ser tratada como conduta dolosa.

Argumenta que a acusação de fraude é infundada, pois não houve qualquer artifício destinado a ocultar rendimentos ou retardar a apuração tributária. Defende que suas declarações retificadoras foram feitas de boa-fé, e que eventual inconsistência decorreu da atuação de terceiro, responsável técnico pelas retificações, não caracterizando tentativa de ludibriar a Receita Federal.

A recorrente ressalta, ainda, que o fato de ter apresentado diversas versões de suas declarações não evidencia má-fé, mas sim dúvida legítima quanto à correta classificação tributária dos valores. Afirma, por fim, que a penalidade qualificada carece de fundamentação específica, pois a fiscalização não demonstrou elementos concretos de dolo ou fraude, sendo indevida a duplicação da multa de ofício, que deve ser reduzida ao percentual ordinário de 75%.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 545/560), vê-se que a fiscalização descreve a atitude da recorrente, configuradora da sonegação, visando reduzir a tributação com tentativa de modificar a natureza da obrigação tributária, vejamos:

43. Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a atitude de Kelli de Oliveira na definição de sonegação e fraude, pois que adotou deliberadamente a conduta de buscar ludibriar o Fisco, inserindo informações falsas na DIRPF, apostando na hipótese de uma suposta inércia, o que de fato resultou no retardamento do conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias realmente devidas.

44. Ficou evidente, pela análise dos fatos já descritos neste Termo que, enquanto para a Receita Federal classificou dolosa e indevidamente seus ganhos como doações, na intenção de se evadir da apuração e do pagamento do imposto, perante a Justiça frisa veementemente, em várias oportunidades, que o valores recebidos são originados em serviços prestados.

45. Tal comportamento não pode portanto ser atribuído a erro ou qualquer causa fortuita. Nesse sentido, apenas para mais ênfase, o quadro abaixo relaciona o número de apresentações da DIRPF 2012 até a última em 25/09/2013, nas quais a fiscalizada insistiu na classificação indevida de seus rendimentos:

A decisão de piso corroborou o entendimento da fiscalização:

A aplicação da multa qualificada de 150% está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, que assim dispõe:

Art. 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)As disposições legais referidas no inciso acima têm a seguinte redação:

Lei nº 4.502 de 1964:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (grifei)

Da leitura dos fatos narrados pela fiscalização, verifica-se que a contribuinte insiste na tese de que os rendimentos recebidos tratar-se-iam de doações, contrariamente ao que afirmou em juízo, quando reconheceu que os valores pagos pelo Sr. Winston trataram-se de remuneração por serviços prestados. A contribuinte ao insistir em tal tese, adotando justificativa diversa daquela que foi adotada na esfera judicial, demonstra tentar evadir-se da tributação, adotando teses contrárias à evidência dos fatos, com vista a reduzir tributo. Assim, tentou modificar a natureza da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, incorrendo em sonegação.

Sendo assim, dado todo o exposto, há de ser mantida a qualificação da multa de ofício aplicada no percentual de 150%.

No caso concreto, a qualificação está devidamente justificada pela fiscalização e reforçada pela decisão de piso. Entendo que a conduta dolosa da recorrente configura sonegação.

Contudo, é necessário ajustar o valor da multa qualificada, pois, nos termos da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

5. Pedido de realização de perícia

Requer seja realizada perícia contábil e financeira nos valores apresentados pelo doador, assim como para comprovar que o valor apurado como rendimentos não seria cabível.

No tocante a tal pleito, verifico que se trata de reiteração do mesmo pedido realizado em sede de impugnação e que foi devidamente rechaçado pela decisão de piso, vejamos:

No que concerne aos pedidos de perícia e produção de provas cumpre esclarecer que, apesar de ser facultado ao Sujeito Passivo o direito de pleitear a sua realização, em conformidade com o art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - PAF -, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, compete à Autoridade Julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, “caput”, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

A realização de diligência e/ou perícia pressupõe que o fato a ser provado necessita de comprovantes hábeis e/ou esclarecimentos adicionais, o que não se aplica à presente situação, tendo em vista que a contribuinte não anexou aos autos nenhum elemento inovador que necessitasse de sua efetivação, deixando, portanto, de atender ao disposto no inciso IV, do art. 16, do PAF.

Para complementar a questão, ressalte-se que esta autoridade julgadora considera como suficientes os elementos constantes dos autos para o julgamento da lide ora em discussão, haja vista que esclarecimentos adicionais e/ou elementos de prova a favor da interessada, no caso concreto em análise, somente poderiam ser produzidos por ela própria, com juntada à presente impugnação. Sendo assim, entendo como prescindível a realização de diligências e/ou perícias nesse caso particular.

Partilho do mesmo entendimento exarado pela primeira instância administrativa, no sentido de que, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972 é ônus do contribuinte, com a impugnação, apresentar os motivos de fato e direito em que se fundamenta sua defesa, os pontos e as razões e provas que possuir, bem como as diligências e perícias que pretende que sejam efetuadas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Nesse sentido, deve ser aplicado, de forma imediata e vinculante, o entendimento uníssono deste Tribunal em razão da Súmula CARF 163 que reproduzo adiante:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Dessa forma, rejeito o pedido de realização de perícia por entender por sua desnecessidade ao deslinde do feito, uma vez que pela análise dos documentos constantes dos autos restou suficiente para análise do pleito.

6. Pedido de intimação em nome do procurador

Quanto ao pedido acerca das futuras intimações no endereço do procurador, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas.

Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972.

Ademais, a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo, portanto, de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Rejeito o pedido.

7. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de ofensa aos princípios da razoabilidade e não confisco bem como do

pedido de arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior