



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10070.000404/2001-12
Recurso nº 151.861 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1998
Acórdão nº 102-49.149
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente ALEXANDRE ROMEIRO CARNAVAL
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.

As provas trazidas aos autos demonstram a retenção do imposto sobre a renda no exterior, cujos valores devem ser abatidos do saldo a pagar a título de IR no Brasil. Os documentos apresentados pelo contribuinte bastam à comprovação de inexistência de compensação e/ou restituição destes valores no país de origem dos rendimentos, não cabendo a chamada "prova negativa".

Reconhecimento do devido recolhimento do saldo de imposto a pagar realizado pelo contribuinte à época própria.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE
Relatora

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.



Relatório

Em 29/01/2001 foi lavrado contra o contribuinte o Auto de Infração de fls. 13/18, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 25.699,36, sendo R\$ 301,44 de imposto de renda pessoa física, R\$ 10.884,05 de imposto de renda pessoa física – suplementar, R\$ 8.163,03 de multa de ofício e R\$ 6.350,84 de juros de mora calculados até fevereiro/2001. O lançamento decorreu da revisão efetuada nas Declarações de Ajuste Anual do contribuinte referente ao ano-calendário 1997 (exercício 1998), por meio da qual se constatou (i) opção indevida pela declaração simplificada e (ii) dedução indevida a título de carnê-leão. Ademais, a fiscalização realizou, ainda, a alteração (iii) do valor dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica, (iv) dos bens e direitos, (v) dos valores declarados como rendimentos isentos e não tributáveis e (vi) dos valores sujeitos à tributação exclusiva.

Devidamente notificado o contribuinte apresentou impugnação (fls. 01/09), na qual alegou:

Da glosa do desconto padrão lançado na declaração:

- Na qualidade de empregado assalariado transferiu sua residência para os E.U.A no início do ano de 1997, tendo suspenso seu vínculo empregatício com a empresa Andersen Consulting do Brasil Ltda. para estabelecê-lo com a empresa Andersen Consulting Limited Liability Partnership, com sede nos E.U.A.;
- Assim, é descabida a argumentação apresentada no auto de infração no sentido de que o contribuinte optou, indevidamente, pela entrega da declaração no formulário modelo simplificado;

Do crédito fiscal – imposto pago no exterior:

- Ao deixar o território nacional no ano-base de 1997 o contribuinte preservou sua condição de residente fiscal no Brasil, mantendo-se submetido, nos 12 meses seguintes, ao tratamento fiscal aplicável às pessoas físicas residentes no país;
- Assim, tendo em vista a tributação dos rendimentos auferidos em bases mundiais, ao contribuinte caberia o direito à compensação do imposto de renda pago no exterior, em país com o qual o Brasil mantém acordo de reciprocidade;
- Por este motivo o crédito realizado na declaração relativa ao ano-calendário 1997, efetivado pelo contribuinte, é legítimo;
- Em nenhum momento foi instado a prestar quaisquer esclarecimentos mediante Pedido de Esclarecimentos por parte do Fisco, o que, por certo, evitaria a lavratura do auto de infração;



- O valor total dos rendimentos auferidos de fontes estrangeiras soma a quantia de US\$66.600,00, correspondente a R\$70.300,93, sendo que destes R\$ 65.190,65 possuem natureza tributável e R\$ 5.110,28 natureza não tributável, por se tratarem de reembolso de despesas realizadas com a sua transferência para o exterior;
- O valor total do imposto sobre a renda retido pelo empregador norte-americano foi de US\$ 9.981,00, sendo que o rateio deste montante entre as verbas de natureza tributável e não tributável no Brasil resultou em US\$8.753,72 atribuídos a rendimentos tributados no Brasil (quantia equivalente a R\$ 8.884,05);
- O aproveitamento no Brasil de crédito de imposto sobre a renda pago no exterior está limitado ao menor dentre os montantes (a) do imposto pago no exterior e (b) do acréscimo verificado no imposto sobre a renda devido pelo contribuinte no Brasil em decorrência da inclusão, na base de cálculo do IR, dos rendimentos auferidos de fonte estrangeira;
- No caso concreto, os rendimentos auferidos de fonte estrangeira representam a totalidade dos rendimentos tributáveis apresentados na declaração de ajuste anual; conseqüentemente, a totalidade do valor apurado na declaração como "imposto de renda devido" se configura como o limite à utilização do crédito decorrente de imposto pago no exterior;
- Tendo em vista que no caso do contribuinte este limite era representado pelo montante de R\$ 10.517,66 e o imposto sobre a renda pago no exterior somou apenas R\$ 8.884,05, o crédito fiscal se apresentou factível neste montante;
- Assim, em vista de ter sido apurado como imposto sobre a renda devido o montante de R\$ 10.517,66, e considerando que o contribuinte tinha direito a crédito por conta do imposto pago no exterior, no valor de R\$ 8.884,05 e, ainda, que foram realizados, no ano de 1997, recolhimentos de carnê-leão, no importe de R\$ 1.332,17, apurou-se, corretamente, no formulário da declaração entregue um saldo a pagar de R\$ 301,44;

Saldo de imposto sobre a renda a pagar apurado no formulário da declaração de ajuste anual:

- Na data limite para entrega da declaração de ajuste anual relativa ao ano-base de 1997 o contribuinte encontrava-se a trabalho nos E.U.A., de maneira que o cumprimento da obrigação acessória, bem como o recolhimento do saldo de imposto sobre a renda a pagar foram realizados via *internet*.

O contribuinte anexou os documentos de fls. 10/32.

Em análise aos argumentos apresentados pelo contribuinte a 3ª Turma da DRJ/RJO II, por meio do acórdão nº. 10.526, de 27 de outubro de 2005, julgou o lançamento **parcialmente procedente**, para restabelecer a opção do contribuinte pelo modelo simplificado de declaração, com o desconto de R\$ 8.000,00.

Em breve síntese a decisão de primeira instância assim entendeu:



(i) reconhecer o direito ao desconto de R\$ 8.000,00, pelo modelo simplificado de declaração, eis que o Fisco não logrou comprovar que os rendimentos recebidos pelo contribuinte têm natureza diversa da decorrente do trabalho assalariado;

(ii) os documentos juntados ao processo não fazem prova quanto à inexistência de compensação ou restituição do imposto no país de origem dos rendimentos.

Às fls. 60/70 o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual alega, em síntese, o quanto segue:

- primeiramente, que o recurso foi interposto tempestivamente, eis que o contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância somente em 31/03/2006;

- a decisão de primeira instância, em nenhum momento, contestou os pagamentos realizados pelo contribuinte a título de imposto sobre a renda aos cofres do Tesouro Nacional dos E.U.A., nem tampouco o tratamento de reciprocidade entre este país e o Brasil, eis que apontou, tão-somente, a ausência de comprovação da não realização de compensação ou restituição dos correspondentes créditos naquele país;

- a comprovação da inexistência de compensação do imposto ou restituição no país de origem dos rendimentos (E.U.A.) pode ser feita a partir da própria verificação da Declaração Americana de Imposto de Renda, cuja sistemática de demonstração dos rendimentos é semelhante à sistemática brasileira;

- neste sentido, o valor pleiteado para compensação com o imposto devido no Brasil sobre rendimentos de fonte estrangeira é justamente o valor que consta na declaração americana a título de “antecipação do imposto devido”;

- ainda partindo da comparação com a sistemática brasileira de apuração da renda, não há que se falar em compensação de tributos no momento da declaração, em que as antecipações mensais estão sendo apenas diminuídas do imposto devido anual;

- o saldo de imposto a pagar, realizados os corretos cálculos, é de R\$ 301,44;

- por fim, é de rigor o afastamento da taxa SELIC como medida de atualização monetária.

Junta os documentos de fls. 71/122.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora.

O recurso foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

Quanto à tempestividade, verifico que o recurso foi interposto no prazo legal, conforme se depreende dos documentos de fls. 108/111, que atestam ter o contribuinte tomado ciência da decisão de primeira instância somente em 31/03/2006.

Desta forma a interposição do recurso em 20/04/2006 foi feita dentro do lapso temporal de 30 (trinta) dias, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972.

Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

Conforme se denota da decisão de primeira instância, esta acolheu os argumentos do contribuinte, lançados na oportunidade da impugnação, apenas no tocante ao restabelecimento da opção pelo modelo simplificado, admitindo, portanto, o desconto de R\$8.000,00 na declaração de ajuste.

Assim, insurge-se o contribuinte especificamente contra o argumento, constante da decisão de primeira instância, no sentido de que o contribuinte não comprovou, a contento, a inocorrência de compensação e/ou restituição dos valores antecipados a título de imposto sobre a renda no país de origem dos rendimentos (E.U.A.).

A fim de demonstrar que os valores antecipados no exterior não foram lá utilizados o contribuinte argumentou que, sendo a sistemática adotada naquele país semelhante à sistemática brasileira, a própria leitura da declaração de rendimentos aponta para os valores antecipados a título de imposto, que não foram utilizados por intermédio de compensação e/ou restituição, mas apenas diminuídos do saldo devedor apurado ao final.

Nos termos do RIR/94, a dedução do imposto pago no exterior deveria ser realizada nos seguintes termos:

"Art. 111 - As pessoas físicas que declararem rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior poderão deduzir do imposto apurado na forma do art. 94, o cobrado pela nação de origem daqueles rendimentos, desde que:

I - em conformidade com o previsto no acordo ou convenção internacional fixado com o País de origem dos rendimentos, quando não houver sido restituído ou compensado naquele; ou

II - haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil.

Parágrafo 1º - A dedução a que se refere este artigo não poderá exceder a diferença entre o imposto calculado sem a inclusão daqueles



rendimentos e o imposto devido com a inclusão dos mesmos rendimentos.

Parágrafo 2º - Os rendimentos em moeda estrangeira e o respectivo imposto deverão ser convertidos em moeda nacional:

a) mediante a utilização da taxa de câmbio fixada para compra, vigente na data do recebimento, e transformados em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês;

b) mediante a utilização da taxa de câmbio fixada para compra, vigente na data do pagamento do imposto, e transformado em quantidade de UFIR pelo valor desta no mês do pagamento deste imposto."

Referido dispositivo legal, com fundamento de validade no art. 5º da Lei nº. 4.862/65 e art. 98 do CTN, foi praticamente repetido no RIR/99, em seu art. 103, "verbis":

"Art. 103 - As pessoas físicas que declararem rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior poderão deduzir, do imposto apurado na forma do art. 86, o cobrado pela nação de origem daqueles rendimentos, desde que:

I - em conformidade com o previsto em acordo ou convenção internacional firmado com o país de origem dos rendimentos, quando não houver sido restituído ou compensado naquele país; ou

II - haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil.

Parágrafo 1º - A dedução não poderá exceder a diferença entre o imposto calculado com a inclusão daqueles rendimentos e o imposto devido sem a inclusão dos mesmos rendimentos.

Parágrafo 2º - O imposto pago no exterior será convertido em Reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América informado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento."

O tratamento de reciprocidade entre Brasil e Estados Unidos da América do Norte, para fins tributários, foi reconhecido nos termos do Ato Declaratório SRF nº. 28, de 26 de abril de 2000, "verbis":

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no § 3º do art. 1º da Instrução Normativa SRF n. 73, de 21 de julho de 1998, declara que:

I - a legislação federal dos Estados Unidos da América permite a dedução do tributo reconhecidamente pago no Brasil sobre receitas e rendimentos auferidos e tributados no Brasil, o que configura, nos termos do § 2º do art. 1º da Instrução Normativa n. 73, de 1998, a reciprocidade de tratamento;

II - o imposto pago nos Estados Unidos da América pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, observados os limites a

gm.

que referem os arts. 14, § 3º, 15, § 6º, e 16, § 1º da Instrução Normativa n. 73, de 1998;

III - a reciprocidade de tratamento não se comunica aos tributos pagos aos estados-membros e municípios."

Em análise aos documentos anexados pelo contribuinte, em especial o de fls. 98/103 (tradução juramentada do Formulário de Declaração de Imposto de Renda Americano), verifico que o imposto antecipado nos E.U.A. não foi objeto de compensação e/ou restituição naquele país.

De fato, a sistemática de demonstração dos rendimentos naquele país é semelhante à sistemática brasileira e, conforme se denota da informação constante às fls. 101 o contribuinte recolheu aos cofres do Tesouro norte-americano, por intermédio da fonte pagadora, o valor de US\$ 9.981,00.

Vale notar que tem razão o contribuinte ao afirmar que na oportunidade da apresentação da declaração não há que se falar em compensação dos valores recolhidos por antecipação, eis que estes somente são diminuídos do saldo devedor apurado ao final, e não compensados ou restituídos.

Ademais, insta destacar que, conforme também se verifica da declaração norte-americana, o contribuinte não apurou saldo a pagar a título de imposto sobre a renda naquele país (fls. 101), e, de outro lado, não apurou nenhum valor a restituir, de maneira que os valores retidos a título de antecipação do imposto sobre a renda não foram "devolvidos" ao contribuinte sob esta modalidade.

Saliento, ainda, que exigir do contribuinte a apresentação de outras provas, no intuito de comprovar a inoccorrência da compensação/restituição significa exigir a chamada "prova negativa", impossível de ser concretizada.

A exigência de "prova negativa" é rechaçada por este tribunal, conforme se verifica dos seguintes julgados:

"NORMAS PROCESSUAIS - EXECUÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA - OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. Tendo o contribuinte obtido trânsito em julgado favorável em ação de conhecimento, pode este optar pela execução administrativa do seu crédito. Descabida a prova de inexistência de processo de execução pela via judicial - prova negativa. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO." (Terceiro Conselho de Contribuintes – Terceira Câmara – Recurso nº. 128.268 – Sessão de 03/12/2004).

"SIMPLES. EXCLUSÃO. ÔNUS DA PROVA. Não se admite a exclusão do SIMPLES baseada em interpretação de cláusula em contrato social. Imperativa a prova de que o contribuinte exerce atividade impeditiva para justificar a exclusão. Não há, no caso, margem à inversão do ônus da prova, porque equivale a exigir-se prova negativa. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO POR UNANIMIDADE." (Terceiro Conselho de Contribuintes – Primeira Câmara – Recurso nº. 127.744 – Sessão de 05/11/2003).



*“IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – EXERCÍCIO 1999
- IRPF – VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Impossível
produzir um (sic) prova negativa de que possui rendimentos declarados
na declaração de IRPF, dada a dificuldade prática de se obter,
documentos que comprovassem a efetiva alienação das jóias e da
existência de dinheiro em espécie. Recurso provido.” (Primeiro
Conselho de Contribuintes – Sexta Câmara – Recurso nº. 154.997 –
Sessão de 07/11/2007).*

Sendo assim, a prova apresentada pelo contribuinte, consistente na declaração de rendimentos norte-americana devidamente juramentada, é bastante à comprovação do direito reclamado.

Verifico também que a dedução realizada pelo contribuinte respeitou a condição imposta pelo art. 111, § 1º, do RIR/94, repetida pelo art. 103, § 1º, do RIR/99, especificamente com relação ao limite para dedução do imposto pago no exterior, correspondente à diferença entre o imposto calculado sem a inclusão daqueles rendimentos e o imposto devido com a inclusão dos mesmos rendimentos.

Neste sentido é de rigor mencionar, como bem explicitou o contribuinte, que os rendimentos auferidos no exterior, no caso concreto, representam a totalidade dos rendimentos tributáveis apresentados na declaração de ajuste anual. Desta forma, o limite à utilização do imposto sobre a renda pago no exterior é justamente a totalidade do valor apurado na declaração como “imposto de renda devido”.

Na hipótese dos autos o valor descontado pelo contribuinte é inferior ao “saldo de imposto a pagar” previamente apurado, tanto que o próprio contribuinte apurou, como saldo devedor, o valor de R\$ 301,44, valor este devidamente quitado, conforme se verifica às fls. 23 e às fls. 95.

Inclusive, quanto à devida quitação do “saldo de imposto a pagar” (no importe de R\$ 301,44), é certo que a própria autoridade julgadora de primeira instância deixou de verificar o pagamento realizado pelo contribuinte, mantendo o valor como “devido” no próprio bojo de sua decisão (fls. 50), motivo pelo qual, nesta oportunidade, corrijo o equívoco.

Por todo o exposto, **DOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008



VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE