



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

Processo nº 10283.720371/2006-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-001.804 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente HERMANN MARKUS GAMSRIEGLER
Recorrida DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação da multa isolada, prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996, em concomitância com a multa de ofício, prevista no inciso II do mesmo dispositivo legal, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

IRPF. RENDIMENTOS DE FONTE SITUADA NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO. Sujeitam-se à incidência do imposto, no Brasil, os rendimentos recebidos por contribuinte residente no País de fonte situada no exterior, observados os acordos entre os países com vistas a se evitar a dupla tributação. Na ausência de acordo entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos, estes devem ser tributados integralmente, sem a compensação do imposto eventualmente pago no exterior.

Preliminar rejeitada

Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Assinatura digital
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

EDITADO EM: 28/09/2012

Participaram da sessão: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Rayana Alves de Oliveira França.

Relatório

HERMANN MARKUS GAMSRIEGLER interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-BELÉM/PA (fls. 97) que julgou procedente em parte lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 71/80, para exigência de Imposto sobre Renda de Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício de 2003, no valor de R\$ 26.541,09, acrescido de multa de ofício e de juros de mora e, ainda, de multa isolada de 75%, perfazendo um crédito tributário total lançado de R\$ 80.164,15.

A infração que ensejou o lançamento foi a omissão de rendimentos recebidos de fonte situada no exterior. Segundo o relatório fiscal trata-se de valores movimentados por meio da utilização da subconta nº 530767007, denominada CB Financial, administrada no JP Morgan Chase Bank de Nova York pela empresa HSBC – Beacon Hill Service Corporation, conforme detalhado no instrumento de autuação. Ainda segundo o relatório fiscal o Contribuinte, em resposta a intimação, admitiu que os recursos em questão referem-se a proventos de sua aposentadoria em Zurick, na Suíça que foram depositados na conta acima referida, nos Estados Unidos, tendo informado que tais valores constam de sua declaração de rendimentos, no país de origem.

A fiscalização observou que os documentos constantes do processo confirmam a declaração do Contribuinte quando à origem dos recursos depositados nos Estados Unidos, mas anotou que não existe acordo para evitar dupla tributação entre o Brasil e a Suíça, país de origem dos recursos, e que, portanto, o Contribuinte estaria sujeito ao recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos recebidos do exterior.

Além da multa de ofício regular, foi também exigida a multa isolada, no percentual de 75%, pela falta de recolhimento do carnê-leão.

O Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que já pagou o imposto no país de origem e que é indevida a cobrança do imposto em duplicidade.

A DRJ-BELÉM/PA julgou procedente em parte o lançamento para reduzir o valor da multa isolada para o percentual de 50% com base nas considerações a seguir resumidas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/11/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 01/11/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 05/11/2012 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 09/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Sobre a omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior, registrou que na DIRPF o Contribuinte declarou rendimentos de R\$ 16.000,00 sem identificar a fonte pagadora e concluiu que o Cointribuinte não ofereceu à tributação os rendimentos recebidos de fonte situada no exterior. Observou também que não há possibilidade de compensação do imposto pago no exterior porque não há acordo para evitar a dupla tributação entre Brasil e Suíça.

Sobre a multa isolada, concluiu ser devida a penalidade, por expressa disposição legal, porém reduziu o percentual para 50%, pela aplicação de legislação posterior mais benéfica, a Lei nº 11.488, de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 13/06/2008 (fls. 104, pdf) e, em 09/07/2008, interpôs o recurso voluntário de fls. 103/104, que ora se examina, e no qual afirma que não autorizou ninguém a realizar a operação de movimentação financeira em seu nome e que não teve acesso a qualquer documento ou relatório referente a estas operações. Reafirma que recebeu rendimentos de pensão, da Suíça, a qual foi tributada no país de origem e argumenta que, apesar da inexistência de tratado para evitar a dupla tributação entre o Brasil e a Suíça, a remessa dos recursos foi feita dos Estados Unidos, que teria acordo com o Brasil.

Pede a nulidade do lançamento e a declaração de improcedência do mesmo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Examino, inicialmente, a arguição de nulidade do lançamento. O Contribuinte pede a declaração de nulidade do lançamento por este “ter ferido o princípio constitucional do contraditório e pela total inexistência de crédito tributário em razão de cumprimento de quaisquer obrigações neste sentido no exterior.”.

Pois bem, quanto à primeira questão, relativa ao direito ao contraditório, a alegação é desprovida de qualquer base. Ao Contribuinte, desde a fase de fiscalização, foram dadas oportunidades para prestar esclarecimentos e expor as suas razões, tudo conforme orientação das normas que regem o processo administrativo fiscal, de modo que, sob este aspecto, nada há que possa macular a higidez do procedimento fiscal ou da autuação dele

decorrente. Também não vislumbro qualquer outro vício que pudesse ensejar a nulidade do lançamento.

Quanto à alegada inexistência de crédito tributário, a questão se confunde com o mérito do lançamento e será examinada como tal.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

Quanto ao mérito, conforme detalhadamente descrito na autuação, trata-se de crédito feitos em conta em nome do Contribuinte no exterior e que, intimado a comprovar a origem e natureza desses créditos, admitiu tratar-se de proventos de pensão ou aposentadoria que recebeu em seu país de origem, a Suíça. As alegações do Contribuinte de que não autorizou ninguém a movimentar recursos em seu nome e de que não teve acesso à lista dos recursos movimentados na conta em questão são confusas e contraditórias, pois, num primeiro momento, o próprio Contribuinte admite que é titular dos valores depositados na tal conta e, inclusive, declina sua origem; noutro momento, afirma que os rendimentos não poderiam ser tributados no Brasil porque o Brasil tem acordo com os Estados Unidos para evitar a dupla tributação.

O fato é que está amplamente comprovado nos autos, com elementos corroborados por declarações do próprio Contribuinte, que o mesmo é titular dos créditos na tal conta no exterior e, segundo apurou a Fiscalização, com base em informações fornecidas pelo próprio Contribuinte, estes recursos têm como origem o recebimento de proventos de aposentadoria ou pensão, na Suíça. Resta examinar, portanto, a segunda questão: a incidência do imposto no Brasil, tendo em vista a ausência de acordo entre Brasil e Suíça com vistas a evitar a dupla tributação.

De plano, rejeito a alegação de que, como o Brasil tem acordo com os Estados Unidos, onde os recursos foram depositados, embora não tenha com a Suíça, não seria devido o imposto. É que o lançamento apurou a omissão de rendimentos referentes a proventos e aposentadoria ou pensão, cuja origem foi a Suíça. O fato de os recursos terem sido transferidos para os Estados Unidos em nada modifica este fato.

Como ressaltado na decisão de primeira instância, sendo o Contribuinte residente no Brasil, os rendimentos recebidos de fontes situadas em qualquer parte do mundo são tributáveis, aplicando-se, quando for o caso, as compensações previstas em acordos para evitar dupla tributação. Ocorre que, como também destacado na decisão de primeira instância, não existe acordo desse tipo entre Brasil e Suíça. Para maior clareza, reproduzo a seguir o art. 103 do RIR/99, cuja matriz legal é a Lei nº 4.862, de 1965 c/c o art. 5º da Lei nº 5.172, de 1965, a saber:

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 (Lei nº 4.862, de 1965, art. 5º e Lei nº 5.172, de 1965, art. 98):

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.

§ 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.

§ 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 da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento (Lei nº 9.250, de 1985, art. 6º).

Como se vê, a questão está claramente disciplinada na legislação, não deixando margem para dúvidas, por um lado, quanto à possibilidade legal de tributação, no Brasil, dos rendimentos recebidos de fonte situada no exterior e; por outro lado, quanto à possibilidade e condições para a compensação do imposto pago no país de origem dos rendimentos, e, neste caso, como já ressaltado acima, o Brasil não tem acordo com a Suíça para evitar a dupla tributação.

Sobre a multa isolada e exigida em concomitância com a multa incidente sobre o imposto, tendo ambas a mesma base, esta questão já foi enfrentada diversas vezes por este Conselho que rejeitou essa possibilidade. Como exemplo veja-se a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso especial negado. (Acórdão CSRF/01-04.987, de 15/06/2004)

É como penso. Entendo que a questão se resolve na natureza da multa isolada. E, para tanto, é conveniente examinarmos o que dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, que previu a hipótese de sua incidência (na redação anterior à mudança introduzida pela medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007), a saber:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. (...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

§ 2º. As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

[...].

É dizer, o § 1º do art. 44, acima transcrito, não institui uma penalidade nova, mas apenas a forma de sua incidência, juntamente com o tributo, na hipótese do inciso I, e isoladamente, nas hipóteses dos demais incisos. O dispositivo que institui a penalidade é o *caput* do artigo e seus incisos. É aí que a lei especifica o fato típico ensejador da penalidade, “a falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata”. Pelo simples fato de não ter havido o pagamento do imposto devido a título de carnê-leão não há previsão de incidência de outra penalidade senão a dos incisos I e II do *caput* do art. 44, conforme o caso.

Sendo assim, não se pode conferir ao art. 43 e aos incisos do parágrafo 1º, inovações da Lei nº 9.430, interpretação que implique em incidência de gravame inexistente antes da vigência dos referidos dispositivos. É o que ocorre quando se aplica a penalidade duplamente, sobre a mesma base, na exigência da multa isolada, pelo não pagamento da antecipação, e na exigência do imposto quando do ajuste anual.

Ora, a incidência da multa isolada, como no caso específico tratado neste processo, por falta de recolhimento do carnê-leão, não tem outro objetivo senão o de evitar a formalização de exigência de imposto devido como antecipação do ajuste anual e que, logo em seguida, seria compensado quando do lançamento do imposto apurado no ajuste. Com a multa isolada, essa dificuldade foi superada, exigindo-se apenas a multa pelo não pagamento da antecipação, deixando-se para formalizar a exigência do tributo apenas na apuração do imposto devido no ajuste anual. Nesse segundo momento, contudo, a base de cálculo da multa isolada não deveria compor a base de cálculo da multa de ofício exigida conjuntamente com o imposto.

Em nenhum momento os contribuintes deviam o imposto duas vezes, antecipadamente e quando do ajuste anual. É que, ao pagar o primeiro, necessariamente, teria direito a compensar o que pagou, quando do ajuste anual. Assim, não há falar em dupla hipótese de incidência das multas, pelo não pagamento da antecipação e pelo não pagamento do imposto devido quando do ajuste anual.

É certo que a Medida Provisória nº 351, de 2007 alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão. Porém, esse dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência.

Conclusão

Processo nº 10283.720371/2006-30
Acórdão n.º **2201-001.804**

S2-C2T1
Fl. 5

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência da multa isolada.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CÂMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº: 10283.720371/2006-30

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº. 2201-001.804.

Brasília/DF, 28 de setembro de 2012.

Assinatura digital
Maria Helena Cotta Cardozo
Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração