



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

Processo nº 11516.000151/2007-59
Recurso nº 906.917 Voluntário
Acórdão nº 2202-002.000 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria Imposto Pago no Exterior
Recorrente MARCOS VICENTE DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

CERCEAMENTO DO DIREITO DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabida a arguição de cerceamento do direito de defesa, quando não foram carreados aos autos os documentos que comprovam as informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual, uma vez que incumbe a ele (contribuinte) a produção de tais provas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

INFORMAÇÕES CONTIDAS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ÔNUS DA PROVA.

As informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração, cabe ao contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada.

CONDIÇÃO DE RESIDÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO.

Mantém a condição de residente no Brasil a pessoa física que, sem entregar a Declaração de Saída Definitiva do País, não demonstre haver se ausentado por mais de doze meses, mormente quando apresenta regularmente as declarações de ajuste anual.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. CONDIÇÕES.

O imposto pago no exterior sobre os rendimentos lá auferidos poderão ser compensados com o imposto apurado na declaração de ajuste anual, desde que haja acordo ou convenção internacional firmado prevendo reciprocidade

de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil, não podendo a dedução exceder a diferença entre o imposto calculado com a inclusão daqueles rendimentos e o imposto devido sem a inclusão dos mesmos rendimentos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O benefício da denúncia espontânea de uma infração pressupõe não só a sua confissão, mas também o pagamento do tributo devido quando for o caso, antes do início do procedimento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Guilherme Barranco de Souza e Pedro Anan Junior, que davam provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Odmir Fernandes, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Rafael Pandolfo.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fl. 5 a 10, pelo qual se exige a importância de R\$227.858,65, a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, ano-calendário 2001, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Em consulta ao Demonstrativo das Infrações de fl. 7, verifica-se que o lançamento decorre da glosa do imposto de renda retido na fonte, uma vez que o contribuinte não apresentou documentação do fisco alemão relativa ao imposto pago naquele país. Foi apresentado, apenas, documento emitido por seus advogados na Alemanha juntamente com cópia do contrato celebrado com o clube de futebol alemão Bayer e comprovantes de pagamentos emitidos pela fonte pagadora.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1 a 3, instruída com os documentos de fls. 4 a 65, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 122 verso):

Inconformado com o lançamento, o interessado apresentou impugnação, às folhas 01 e 03, acompanhada dos documentos de fls. 12 a 65, na qual alega, em síntese, que: (a) o imposto de renda foi efetivamente retido pela fonte pagadora Bayer 04 Leverkusen Fussball GMBH; (b) optou por manter seu domicílio fiscal no Brasil, mesmo tendo a opção de apresentar sua declaração de imposto de renda na Alemanha; (c) há acordo para evitar a bitributação entre o Brasil e a Alemanha – Decreto Legislativo nº 92/75 e Decreto nº 76.988/76; (d) todos os documentos apresentados na língua estrangeira foram traduzidos para o português, por tradutor juramentado; e (e) apesar de toda a documentação hábil e idônea apresentada, no entendimento dos Auditores Fiscais, não restaram suficientes para comprovar a retenção do IRRF pela fonte pagadora (Bayer).

Por fim, requer que o Auto de Infração seja extinto, tendo em vista que restou comprovada a retenção do IRRF pela fonte pagadora.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 07-20.769 (fls. 122 a 124), de 20/08/2011, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

A compensação do imposto devido no país com o imposto pago no exterior, ampara-se na comprovação inequívoca que houve o pagamento de imposto efetuado no exterior e que o mesmo não foi compensado ou restituído no país de origem.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 10/02/2011 (vide AR de fl. 127), o contribuinte apresentou, em 14/03/2011, tempestivamente, o recurso de fls. 132 a 146, firmado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 147), no qual, após breve relato dos fatos, expõe as razões de sua irresignação, a seguir sintetizadas.

1. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL (fls. 136 a 139)
 - 1.1. A recorrente alega que a Delegacia da Receita Federal em Florianópolis expediu memorandos destinados a COFIS e a DIFIS, solicitando o encaminhamento de pedido de informações para o governo da Alemanha, relativo ao pagamento de seu imposto de renda.
 - 1.2. Uma vez que o fisco não aguardou o envio das respostas solicitadas, o que no entender do contribuinte, é essencial para sua defesa, o lançamento efetuado seria nulo.
 - 1.3. Defende que a decisão guerreada, viola as garantias constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, visto que foi exarada enquanto ausentes as respostas das informações solicitadas, imprescindíveis para a defesa do contribuinte.
 - 1.4. O contribuinte alega que, pelo fato das informações solicitadas serem mais facilmente obtidas pelo fisco brasileiro, ficou inclinado a suspender a busca, especialmente pelo fato de sua atividade profissional exigir-lhe viagens semanais e de não mais residir na Alemanha, o que dificulta a obtenção da documentação requerida pela fiscalização.
 - 1.5. Conclui, assim, que a decisão de primeira instância deve ser anulada e somente deve ser prolatada outra depois do recebimento das informações solicitadas, sob pena de caracterizar flagrante negativa de prestação jurisdicional, ferindo o art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.
 - 1.6. Repisa que os comprovantes de rendimentos já foram tempestivamente acostados aos autos, como anexos a sua impugnação, os quais foram devidamente traduzidos por tradutor juramentado e acostados com o presente recurso.
2. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA (fl. 139)
 - 2.1. O contribuinte alega que não cabe a inversão do ônus da prova, visto que apresentou documentos hábeis e idôneos para comprovar que auferiu rendimentos líquidos no exterior, conforme contrato traduzido para o português, não podendo o fisco desconstituir tal prova e exigir documentos que não são de fácil acesso, em razão da distância e da falta de vínculo com o time da Alemanha.
3. RENDIMENTOS LÍQUIDOS (fls. 139 a 142)
 - 3.1. O recorrente afirma que o procedimento fiscal foi instaurado sob o argumento de que não houve a retenção do imposto de renda por parte de seu empregador no exterior (Bayer), o que não condiz com a realidade fática, conforme tabela elaborada à fl. 140 com base nos contracheques devidamente traduzidos por tradutor juramentado. Aduz que os valores líquidos recebidos foram convertidos do marco para o real e declarados pelo contribuinte. Pugna que seja expressamente reconhecido que os rendimentos

recebidos no exterior foram tributados de forma direta com imediata retenção do imposto nas folhas de pagamento.

- 3.2. Acrescenta que optou por apresentar declaração de ajuste anual no Brasil por estar tranqüilo acerca da veracidade e legalidade de sua informação, sendo dispensado de apresentá-la, haja vista que residia no estrangeiro.

4. TRIBUTAÇÃO (fls. 142 a 144)

- 4.1. O contribuinte reporta-se ao artigo 17 do Decreto, nº 76.988, de 1976, para defender que *“não há que se falar em compensação entre o valor descontado na Alemanha e o valor que a RFB alega ser devido no Brasil”* (fl. 143), pois a tributação ocorreria somente no exterior, dada a natureza de sua atividade.

- 4.2. Defende que obrigar um novo pagamento de imposto, acrescido de multa e juros, caracterizaria bitributação, proibida pelo acordo firmado entre o Brasil e a Alemanha.

- 4.3. O recorrente entende que, após a apresentação dos comprovantes de rendimentos devidamente traduzidos, está dispensado de quaisquer outros documentos a fim de comprovar que não cometeu irregularidade alguma em sua declaração. Contudo, caso não seja este o entendimento, requer prazo de 90 dias para as providências cabíveis, tendo em vista a necessidade de contratar procurador na Alemanha para ter acesso a novos documentos.

5. DENÚNCIA ESPONTÂNEA (fls. 144)

- 5.1. O recorrente alega que a decisão recorrida deixou de reconhecer, de ofício, os benefícios da denúncia espontânea, uma vez que foi o próprio contribuinte que apresentou todas as informações ao fisco e, portanto, deve ser excluída a multa de ofício.

6. REQUERIMENTOS (fls. 144 a 146)

6.1. Ao final, requer:

- o acolhimento do presente recurso, bem como de todos os documentos a ele anexados;
- a juntada das traduções dos comprovantes de pagamento, com fulcro no art. 16, §4º, alínea “a”, do Decreto nº 70.235, de 1972, visto que os documentos originais para tradução foram obtidos somente na semana anterior ao presente recurso;
- a suspensão do crédito tributário, enquanto perdurar a demanda;
- o acolhimento das preliminares de negativa de prestação jurisdicional e de inversão do ônus da prova, reconhecendo-se a nulidade da decisão de primeira instância;
- subsidiariamente, requer concessão de prazo de 90 dias para juntada de novos documentos;

Processo nº 11516.000151/2007-59
Acórdão n.º **2202-002.000**

S2-C2T2
Fl. 217

- que seja expressamente declarado que não há que se falar em compensação do imposto, por força do disposto no art. 17 do Decreto nº 76.988, de 1976, entendendo que a tributação ocorreria somente no exterior;
- que seja provido o presente recurso, declarando a nulidade do Auto de Infração, eximindo o contribuinte de qualquer exigibilidade de tributo.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 16, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 28/11/2011, veio digitalizado até à fl. 211¹.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Nulidade da decisão de primeira instância

O recorrente argúi a nulidade da decisão de primeira instância, por dois motivos: (a) a decisão recorrida não aguardou resposta dos memorandos encaminhados pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis que solicitaram informações ao governo da Alemanha sobre o pagamento de imposto de renda dos rendimentos auferidos naquele país, cerceando seu direito de defesa; e (b) não cabe a inversão do ônus da prova, uma vez que o contribuinte apresentou documentos hábeis e idôneos para comprovar que auferiu rendimentos líquidos no exterior, conforme contrato traduzido para o português, não podendo o fisco desconstituir tal prova e exigir documentos que não são de fácil acesso, em razão da distância e da falta de vínculo com o time da Alemanha.

De se analisar a questão.

No que se refere ao **item “a”**, observa-se que a autoridade lançadora, além de ter intimado o contribuinte expressamente a apresentar comprovante de pagamento do imposto, emitido pelo fisco alemão, incidente sobre os rendimentos auferidos naquele país, devidamente traduzido por tradutor juramentado (fl. 57), demonstrando ser diligente e indo além daquilo que a lei lhe impõe, buscou obter informações diretamente junto ao órgão fiscal no exterior, conforme memorandos anexados às fls. 75 e 76. De acordo com o Memorando SRF/Gab/Asain nº 2959, de 20 de outubro de 2006, encaminhado à Coordenação Geral de Fiscalização – COFIS pela Chefe da Assessoria de Assuntos Internacionais da Receita Federal, *“por conta da denúncia do Acordo para Evitar a Dupla Tributação entre o Brasil e Alemanha, não nos é possível requisitar informações protegidas por sigilo fiscal, mesmo que por via diplomática.”* (fl. 74).

Ademais, o contribuinte, ainda no curso da fiscalização, solicitou *“prorrogação do prazo dado para a apresentação da documentação esta solicitada da Receita Federal Alemã, sendo que a mesma já nos foi enviada e recebida no dia 14/07/2005, e que as mesmas estão sendo encaminhadas para a tradutora oficial, sendo que necessito a prorrogação de mais 30 (trinta) dias para referida entrega já traduzida para o português”* (fl. 58).

Além da tentativa do autuante em obter diretamente a documentação do fisco alemão ter sido frustrada, em razão do sigilo fiscal do contribuinte, o próprio interessado declarou estar em posse da documentação requerida desde julho de 2005.

Assim, não vislumbro o alegado cerceamento de defesa.

Quanto ao **item “b”**, importa lembrar que o ônus da prova é de quem acusa ou de quem pleiteia algo em face de outra pessoa e, por conseguinte, cabe ao fisco o ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Contudo, em se tratando de situações em que há a redução da base de cálculo ou do imposto, direta ou indiretamente, em razão de certos privilégios ou benefícios concedidos pela legislação, compete ao contribuinte comprovar que tem direito a eles, caso contrário, está o fisco autorizado a efetuar as glosas correspondentes.

Convém lembrar que as informações que serviram de base para apuração do imposto devido devem estar amparadas em documentação hábil e idônea, podendo a autoridade fiscal solicitar os esclarecimentos que julgar necessários e exigir a apresentação dos mesmos, pois, muito embora a juntada de tais documentos seja dispensada quando da entrega da declaração, deve o contribuinte mantê-los em boa guarda para sua apresentação quando solicitada (art. 797 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99). Nesse caso, o ônus probatório é deslocado para o contribuinte, uma vez que compete a ele justificar os valores declarados que irão influenciar o cálculo do imposto devido.

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém quando a decisão recorrida afirma em alguns pontos que o contribuinte não provou suas alegações não se trata de negligência do julgador, mas do fato de que, em verdade, na impugnação não foram juntados documentos ou provas que corroborassem as teses da defesa, como se demonstrará mais adiante neste voto.

A simples contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado, não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconSIDERAÇÃO, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Destarte, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

2 Tributação dos rendimentos auferidos no exterior

No mérito, o contribuinte alega, em síntese, que: (a) os rendimentos recebidos no exterior do clube alemão Bayer foram tributados de forma direta pelo empregador no exterior, conforme contracheques anexados aos autos, acompanhados da devida tradução para o português por tradutor juramentado (apresentada em sede de recurso); (b) optou por apresentar declaração de ajuste anual no Brasil por estar tranqüilo acerca da veracidade e legalidade de sua informação, sendo dispensado de apresentá-la, haja vista que residia no estrangeiro; (c) *“não há que se falar em compensação entre o valor descontado na Alemanha e o valor que a RFB alega ser devido no Brasil”* (fl. 143), pois a tributação ocorreria somente no exterior, dada a natureza de sua atividade, nos termos do artigo 17 do Decreto, nº 76.988, de 1976, sob pena de caracterizar bitributação, proibida pelo acordo firmado entre o Brasil e a Alemanha; (d) embora entenda que está dispensado de outros documentos além dos já acostados aos autos, caso não seja este o entendimento, requer prazo de 90 dias para as providências cabíveis, tendo em vista a necessidade de contratar procurador na Alemanha para ter acesso a novos documentos.

No que se refere à alegação de que o recorrente estaria dispensado de apresentar declaração de ajuste anual no Brasil (**item “b”**), convém lembrar que a

obrigatoriedade de apresentação da declaração de ajuste anual, aplica-se aos residentes ou domiciliados no país, como se depreende do art. 1º da Instrução Normativa nº 110, de 28 de dezembro de 2001:

Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2002 a pessoa física, residente no Brasil, que no ano-calendário de 2001:

I - recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00 (dez mil e oitocentos reais);

II - recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

III - participou do quadro societário de empresa, como titular ou sócio;

IV - obteve, em qualquer mês do ano-calendário, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeito à incidência do imposto, ou realizou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

V - relativamente à atividade rural:

a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil reais);

b) deseje compensar, no ano-calendário de 2001 ou posteriores, prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2001;

VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

VII - passou à condição de residente no Brasil.

Parágrafo único. A pessoa física, mesmo desobrigada, pode apresentar a declaração.

São considerados contribuintes do imposto de renda as **pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil**, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado ou profissão (art. 1º da Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964).

Estabelece o art. 61 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, que as pessoas que transferirem sua residência para o território nacional estarão sujeitas à legislação do imposto de renda aplicável aos demais residentes ou domiciliados no país, a partir da data de sua chegada. Dispõe ainda o art. 97 do mesmo decreto-lei que serão tributados como não-residentes (ou seja, residentes ou domiciliados no exterior) os “residentes no país que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses” (alínea “b”), ressalvada as exceções previstas em lei, e os “residentes no estrangeiro que permaneceram no território nacional por menos de doze meses” (alínea “c”).

Em relação à saída definitiva do país, o art. 17 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, determina (grifos nossos):

*Art 17. Os residentes eu domiciliados no Brasil que se retirarem em caráter definitivo do território nacional no correr de um exercício financeiro, além do imposto calculado na declaração correspondente aos rendimentos do ano civil imediatamente anterior, ficam sujeitos à **apresentação imediata da nova declaração dos rendimentos** do período de 1 de janeiro até a data em que fôr requerida às repartições do imposto de renda a certidão para visto no passaporte, ficando, ainda, obrigados ao pagamento, no ato da entrega dessa declaração, do imposto que nela fôr apurado.*

[...]

A legislação acima mencionada encontra-se compilada na Instrução Normativa nº 073, de 23 de Julho de 1998, vigente à época do fato gerador.

Feitas essas digressões iniciais, retorna-se ao caso em concreto.

Quando decidiu, conforme alegado, sair do país e residir na Alemanha, deveria o contribuinte ter apresentado declaração de rendimentos abrangendo o período de 1º de janeiro até a data da transferência de residência para o exterior (art. 9º da Instrução Normativa nº 73, de 1998). Não manifestando sua intenção de se ausentar do país em caráter definitivo, os “rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior, auferidos a qualquer título por residente no Brasil, inclusive os decorrentes de participações societárias e de aplicações financeiras, transferidos ou não para o Brasil, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) e na Declaração de Ajuste Anual.” (art. 16 da Instrução Normativa nº 73, de 1998).

Dessa forma, nos termos da legislação vigente, não havendo o contribuinte manifestado expressamente sua intenção de saída definitiva do país, para que fosse considerado não-residente era necessário que se ausentasse do país por mais de doze meses (art. 97, alínea “b”, do Decreto-Lei nº 5.844, 1943).

No caso dos autos, o próprio contribuinte admite que entregou a declaração de ajuste anual do ano-calendário 2001, ratificando sua condição de residente no Brasil, não havendo nos autos prova de que tenha perdido essa condição e, por conseguinte, os rendimentos recebidos do exterior devem compor a base de cálculo anual, uma vez que, de acordo com o art. 3º, §4º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, “**A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título**”.

Destarte, há que se considerar o contribuinte como residente no Brasil e, conseqüentemente, sujeito às regras de tributação do país, dentre elas, a obrigatoriedade de apresentar declaração de ajuste anual, tendo em visto o montante dos rendimentos recebidos do exterior.

No que tange ao **item “c”**, importa fazer uma retrospectiva da legislação que permite a compensação do imposto pago no exterior incidente sobre os rendimentos lá auferidos.

O art. 5º da Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965, assim dispõe:

Art 5º As pessoas físicas, residentes ou domiciliadas no território nacional, que declarem rendimentos provenientes de fontes situadas no estrangeiro, poderão deduzir do imposto progressivo, calculado de acordo com o art. 1º importância em cruzeiros equivalente ao imposto de renda cobrado pela nação de origem daqueles rendimentos, desde que haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil.

A compensação do imposto pago no exterior do imposto apurado no ajuste anual é ratificada pelo art. 12, inciso VI, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos:

[...]

VI - o imposto pago no exterior de acordo com o previsto no art. 5º da Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965.

[...]

O art. 6º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, determina ainda que “Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, sujeitos a tributação no Brasil, bem como o imposto pago no exterior, serão convertidos em Reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.”

Consolidando a legislação acima transcrita, o art. 103 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, assim dispõe:

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 1966, 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 útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento (Lei nº 9.250, de 1995, art. 6º).

Conclui-se, assim, que havendo a pessoa física declarado rendimentos percebidos no exterior o imposto cobrado no país de origem poderá ser compensado com o imposto de renda apurado no ajuste anual, desde que exista acordo firmado entre os dois países e o valor não tenha sido restituído ou compensado naquele país.

O contribuinte reporta-se ao artigo 17 do Decreto nº 76.988, de 6 de janeiro 1976, que promulgou o Acordo para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital entre o Brasil e a Alemanha, a seguir reproduzido, para defender que não caberia falar em compensação do imposto pago no exterior com o valor exigido no País.

Artigo 17

Artistas e Desportistas

Não obstante as outras disposições do presente acordo, os rendimentos que os profissionais de espetáculo, tais como artistas de teatro, de cinema, de rádio ou de televisão e músicos, bem como os que os desportistas obtiverem pelo exercício, nessa qualidade, de suas atividades pessoais, tão tributáveis no Estado Contratante em que essas atividades forem exercidas.

Pela leitura atenta do artigo acima, depreende-se que os rendimentos recebidos pelos artistas e desportistas serão tributados no Estado Contratante em que as atividades forem exercidas, não se impedindo, contudo, a tributação no outro Estado Contratante. Nesse aspecto, cabe transcrever o Artigo 24 do Decreto nº 76.988, de 1976, no que diz respeito aos rendimentos tributados na Alemanha (grifos nossos):

ARTIGO 24

Método para Eliminar a Dupla Tributação

[...]

4. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições do presente acordo, sejam tributáveis na República Federal da Alemanha, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto sobre a renda dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre a renda pago na República Federal da Alemanha.

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto sobre a renda calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis na República Federal da Alemanha.

Como se vê, o Acordo firmado entre as duas nações previa que os rendimentos tributados na Alemanha recebidos por um residente no Brasil seriam tributados no país, permitindo-se a dedução do imposto pago no exterior com o imposto apurado no Brasil, limitando-se a compensação à diferença a maior do imposto apurado com a inclusão dos

rendimentos auferidos na Alemanha. Assim, não há a alegada bitributação, visto que é permitida a compensação do imposto pago no exterior.

Ora, para haver a compensação é necessário que o imposto seja efetivamente pago no exterior, ou seja, que não tenha sido objeto de compensação ou restituição no país de origem.

As “Folhas de Vencimentos”, devidamente traduzidas para o português por tradutor juramentado (fls. 151 a 172), podem, no máximo, evidenciar uma possível retenção de imposto sobre os rendimentos recebidos no exterior pelo clube alemão Bayer (**item “a”**). Entretanto, deve o contribuinte comprovar que o valor retido não foi restituído ou compensado apresentando o documento emitido pelo governo alemão, traduzido por tradutor juramentado, conforme já ressaltado pelo julgador *a quo*.

Não obstante o contribuinte tenha informado que desde 14/07/2005 já detinha os documentos fornecidos pelo fisco alemão (fl. 58), os quais teriam sido encaminhados ao tradutor oficial, não foi anexada aos autos a referida tradução e, portanto, não restou comprovado que o imposto retido no exterior não foi restituído e/ou compensado.

Por fim, no que tange ao pedido adicional para apresentar novos documentos (**item “d”**), há que indeferir tal pedido, visto que desde a ação fiscal o contribuinte foi expressamente intimado a apresentar documento fornecido pelo fisco alemão comprovando o pagamento do imposto no exterior, acompanhado da tradução por tradutor juramentado, e, apesar das oportunidades que teve, não o fez.

Nesses termos, mantém-se a glosa efetuada por falta de comprovação do efetivo pagamento do imposto no exterior.

3 Multa de ofício

O contribuinte requer os benefícios da denúncia espontânea, pois foi o próprio que prestou as informações aos fisco e, portanto, caberia a exclusão da multa de ofício nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Como se depreende do dispositivo acima reproduzido, a denúncia espontânea de uma infração pressupõe não só a sua confissão, mas também o pagamento do tributo devido quando for o caso, antes do início do procedimento de ofício.

No caso dos autos, o lançamento decorre da revisão da Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo contribuinte, em que a fiscalização glosou o valor do imposto de renda retido na fonte.

Logo, o benefício da denúncia espontânea não se aplica porque a discussão versa sobre o pagamento e/ou compensação do imposto devido e, portanto, não se pode dizer que houve pagamento prévio de imposto, pois, se assim o fosse, não haveria litígio.

Destarte, mantém a exigência da multa de ofício.

4 Suspensão da exigibilidade do crédito tributário

É cediço que “*as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo*” suspendem a exigibilidade do crédito tributário, **independente de requerimento**, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN. Contudo, convém lembrar que a suspensão da exigibilidade impede apenas que o crédito seja cobrado até que o motivo que lhe causa se encerre, não afastando aplicação das penalidades e acréscimos moratórios previstos na legislação tributária.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga