



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.000634/2006-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-005.723 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 7 de novembro de 2019  
**Recorrente** ELIAS CONSUEGRA CORTIJO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2000

**IRPF. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.**

A dedução na declaração de ajuste anual do valor equivalente ao imposto pago no exterior é condicionada à existência de reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil ou de acordo ou convenção firmada com o país de origem dos rendimentos. O ordenamento jurídico pátrio exige para a produção de efeitos de documentos redigidos em língua estrangeira o preenchimento de requisitos formais, devendo ser acompanhados de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRPF. DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO. SÚMULA CARF Nº 69.**

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.**

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 82/90) interposto contra decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) de fls. 58/64, a qual julgou procedente o lançamento formalizado no auto de infração – imposto de renda pessoa física, lavrado em 16/9/2005 (fls. 16/23), decorrente do procedimento de revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, entregue em 20/6/2001 (fls. 11/13).

O crédito tributário formalizado nos presentes autos no valor de R\$ 282.947,39, já incluídos multa de ofício de 75%, multa de mora de 20%, juros de mora (calculados até 10/2005) e multa por atraso na entrega da declaração, refere-se à infração de *dedução indevida de imposto pago no exterior* com a apuração de imposto suplementar de R\$ 99.630,61 e ao lançamento da multa por atraso na entrega da declaração no valor de R\$ 14.074,28.

Cientificado do lançamento em 11/4/2006 (fl. 16), conforme despacho de fl. 53, o contribuinte apresentou impugnação em 25/9/2007 (fls. 2/5), acompanhada de documentos (fls. 6/45), alegando, em síntese, conforme resumo constante no acórdão recorrido (fl. 60):

- Tomou conhecimento no dia 22/02/2006 do aviso de cobrança, fls. 05/06, referente ao Auto de Infração que revisou a DIRPF - 2000;
- Por meio do seu procurador em 11/04/2006 tomou ciência deste Auto de Infração;
- Não havia qualquer irregularidade na sua declaração de ajuste anual, pois o imposto de renda declarado havia sido retido na fonte pelas empresas que trabalhou no exterior;
- Como a reciprocidade entre o Brasil e o México, quanto ao imposto de renda, a cobrança do mesmo imposto é indevida;
- Como o acessório segue o principal, não sendo devido o imposto suplementar, os juros e a multa de ofício são indevidos;
- A cobrança da multa por atraso na entrega da declaração incidiu sobre o imposto suplementar e este é indevido, de modo que a multa máxima cobrada de ser de R\$ 165,74;
- Requer a insubsistência do lançamento.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 4 de fevereiro de 2009 a 4ª Turma da DRJ em Campo Grande (MS), julgou o lançamento procedente, conforme ementa do acórdão nº 04-16.529 - 4ª Turma da DRJ/CGE, a seguir reproduzida (fl. 58):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Exercício: 2000

O IMPOSTO DE RENDA PAGO NO EXTERIOR - DEDUÇÃO AO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO NO BRASIL – ACORDO INTERNACIONAL.

A dedução do imposto de renda pago no exterior, somente, poderá ser deduzido do imposto de renda devido no Brasil se houver previsão em acordo internacional ou reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sobre o valor de crédito tributário constituído mediante lançamento de ofício é devido multa de 75%, não estando sua aplicação, relativamente à infração apurada, condicionada à existência de dolo, fraude ou simulação.

**MULTA POR ATRASO. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ENTREGA.**

Restando caracterizada a entrega em atraso de Declaração de Rendimentos, independentemente da intenção da contribuinte, é devida a exigência de multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

Lançamento Procedente

Devidamente intimado da decisão da DRJ, em 30/11/2009, conforme AR de fl. 71, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 23/12/2009 (fls. 82/90), acompanhado dos documentos de fls. 91/101, com os mesmos argumentos da impugnação.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso é tempestivo e, uma vez preenchidos os pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

A questão controvertida nos autos consiste no fato do Recorrente querer compensar no Brasil imposto de renda que alega ter sido retido na fonte pelas empresas que trabalhou no exterior, sob o argumento da existência de acordo para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e o México.

A compensação pretendida pelo Recorrente tem amparo no artigo 5º da Lei nº 4.862 de 29 de novembro de 1965, combinado com o artigo 12, inciso VI, da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995, que preveem a possibilidade de dedução do imposto pago no exterior com o apurado como devido na declaração de rendimentos a ser apresentada no Brasil. No enquadramento legal da infração constam elencados os seguintes dispositivos:

### **Lei nº 4.862 de 29 de novembro de 1965**

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

### **Lei nº 9.250 de 1995 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.

### **Instrução Normativa SRF nº 25 de 29 de abril de 1996**

Art. 34. Havendo acordo ou convenção para evitar a dupla tributação de renda entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos, ou tratamento de reciprocidade, o imposto de renda cobrado pelo país de origem pode ser compensado, por ocasião da apuração do

imposto devido na Declaração de Ajuste Anual, desde que não passível de restituição ou compensação naquele país.

§ 1º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, sujeitos à tributação no Brasil, e o imposto pago em moeda estrangeira 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.

§ 2º A compensação, na Declaração de Ajuste Anual, não poderá exceder à diferença entre os valores do imposto calculados antes e após a inclusão dos rendimentos produzidos no exterior.

Ao disciplinar a matéria, a Instrução Normativa SRF n.º 73 de 23 de julho de 1998, vigente à época dos fatos, assim dispunha:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos por pessoa física residente no País, de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os rendimentos e ganhos de capital auferidos no Brasil por pessoa física não-residente no País estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil, para evitar a dupla tributação, ou da existência de reciprocidade de tratamento.

§ 1º Consideram-se auferidos os rendimentos e ganhos de capital no mês em que ocorrer o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário.

§ 2º A prova de reciprocidade de tratamento far-se-á com cópia da lei publicada em órgão de imprensa oficial do país de origem do rendimento, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, ou mediante declaração desse órgão atestando a reciprocidade de tratamento tributário.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal editará ato declaratório informando os países que adotam reciprocidade de tratamento fiscal de que trata este artigo.

Atualmente a Instrução Normativa SRF n.º 208 de 27 de setembro de 2002, assim dispõe:

Art. 1º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, bem assim os rendimentos recebidos e os ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento.

§ 1º Consideram-se recebidos os rendimentos e ganhos de capital no mês em que primeiro ocorrer o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário.

§ 2º A prova de reciprocidade de tratamento far-se-á com cópia da lei publicada em órgão de imprensa oficial do país de origem do rendimento, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, ou mediante declaração desse órgão atestando a reciprocidade de tratamento tributário.

§ 3º Ato da Secretaria da Receita Federal (SRF) reconhecendo a reciprocidade de tratamento dispensa a prova de que trata o § 2º.

De acordo com o relatado pela autoridade julgadora de primeira instância (fls. 61/62):

O tratamento tributário dos rendimentos provenientes do exterior está subordinado ao fato de haver ou não ato internacional firmado entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos.

Visto que os Governos da República Federativa do Brasil e dos Estados Unidos Mexicanos celebraram, na Cidade do México, em 25 de setembro de 2003, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação aos Impostos sobre a Renda, entretanto, a convenção somente entrou em vigor no Brasil por meio do Decreto nº 6.000, de 26 de dezembro de 2006, DOU de 27.12.2006.

O Ministério da Fazenda por meio da Portaria MF nº 38, de 21 de fevereiro de 2007, DOU de 23.2.2007, definiu os métodos de aplicação da Convenção, estabelecendo e o tratamento tributário estabelecido nesta Portaria será aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2007.

Em virtude do exposto, acima, os impostos pagos no exterior - México no ano de 1999, não podem ser deduzidos, pois são fatos geradores anteriores a 1º de janeiro de 2007, em relação ao inciso I, do artigo 103, do DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.

Quanto à reciprocidade de tratamento é importante ressaltar que a prova é feita com cópia da lei publicada em órgão de imprensa oficial do país de origem dos rendimentos, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, consoante o § 2º, do artigo 1º, da Instrução Normativa SRF nº 073, de 23 de Julho de 1998, *in verbis*:

(...)

Conforme visto, os efeitos da Convenção celebrada entre os governos do Brasil e do México somente seriam aplicáveis a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2007, a prova da reciprocidade de tratamento deve ser feita com cópia da lei publicada em órgão de imprensa oficial do país de origem do rendimento, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, ou mediante declaração desse órgão atestando a reciprocidade de tratamento tributário, nos termos do § 2º do artigo 1º da IN SRF nº 208 de 2002.

Com o recurso foram apresentadas apenas cópias de tradução, elaborada por tradutora pública, de trechos da lei sobre o imposto de renda do México, extraída de endereço da internet (fls. 96/100), que não suprem a exigência legal.

Merece ainda deixar registrado que nas fls. 38/43 foi apresentada cópia de solicitação de devolução de retenção de imposto efetuada em excesso.

Do exposto, por não ter conseguido fazer prova da reciprocidade, não pode ser feita a compensação do imposto pago no México na declaração de ajuste anual, não merecendo reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Quanto à multa pelo atraso na entrega da declaração de ajuste anual, é fato incontroverso a ocorrência da infração posto que o contribuinte não nega que fez a entrega da declaração de rendimento do exercício de 2000, ano-calendário de 1999 somente em 20/6/2001, conforme consta da notificação de lançamento de multa de fl. 20. A discussão recai sobre a imposição da penalidade.

A previsão legal para sua imposição tem sede no artigo 88, I da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995 combinado com o artigo 27 da Lei nº 9.532 de 10 de dezembro de 1997, a seguir transcritos:

Lei nº 8.981 de 1995

Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago; (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

- a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;
- b) de quinhentas Ufirs, para as pessoas jurídicas.

(...)

Lei 9.532 de 1997

Art. 27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88, convertido em reais de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.<sup>1</sup>

Parágrafo único. A multa a que se refere o art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, será:

- a) deduzida do imposto a ser restituído ao contribuinte, se este tiver direito à restituição;
- b) exigida por meio de lançamento efetuado pela Secretaria da Receita Federal, notificado ao contribuinte.

Verifica-se no caso concreto que a penalidade foi imposta no patamar de 14% do imposto devido calculado após a revisão da declaração (R\$ 100.530,61), resultando no valor de R\$ 14.074,28 (fl. 20). Essa discussão não é nova no âmbito deste colegiado, tendo resultado na edição da Súmula nº 69, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 69:

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.

Finalmente quanto ao pedido de juntada posterior de novos documentos, nos termos do disposto no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972<sup>2</sup> é ônus do

<sup>1</sup> Essa conversão em reais resulta numa multa mínima de R\$ 165,74.

<sup>2</sup> Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

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)

contribuinte 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 posterior.

Isto posto, não merece reforma a decisão de piso.

### **Conclusão**

Diante do exposto, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos

---

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)