



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

Processo n° 13899.000588/2010-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.666 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente BENGT HANS SANDELL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

IRPF. RENDIMENTOS DE FONTE SITUADA NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. ACORDO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA NÃO COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As pessoas físicas que declaram rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior podem deduzir do imposto apurado o montante do imposto cobrado pelo país de origem dos rendimentos, até o limite correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão destes rendimentos e o imposto devido sem a inclusão dos mesmos, em conformidade com o previsto em acordo ou convenção internacional firmado entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos, desde que o imposto pago no exterior não tenham sido objeto de restituição ou compensação, cabendo ao contribuinte o ônus da prova de que tais situações não ocorreram.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar e Mara Eugênia Buonanno Caramico, que votaram por dar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior. Solicitou apresentar declaração de voto a Conselheira Mara Eugênia Buonanno Caramico.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

RELATOR EDUARDO DE SOUZA LEÃO - Relator.

EDITADO EM: 18/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente da turma), MARA EUGENIA BUONANNO CARAMICO, HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, EWAN TELES AGUIAR, MARIA CLECI COTI MARTINS e EDUARDO DE SOUZA LEÃO.

Relatório

Em princípio deve ser ressaltado que a numeração de folhas referidas no presente julgado foi a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (arquivo.pdf).

Por bem descrever os fatos, transcrevo as considerações iniciais da Resolução nº 2101-000.126 (fls. 54/59), de 18 de junho de 2013, discutidas pela Conselheira CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Relatora do feito na época:

“Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra o contribuinte em epígrafe, na qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) apurado em decorrência de (i) dedução indevida de incentivo fiscal e (ii) compensação indevida de imposto complementar.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 1 e 2), na qual alegou ter ocorrido erro na sua declaração e argumentou ter incorrido em despesas médicas.

A 6.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo II (SP), mediante o Acórdão n.º 1753.496, de 29 de agosto de 2011, julgou a Impugnação improcedente.

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual repisa ter incorrido em erro ao preencher a sua declaração de ajuste anual e alega que o imposto lançado foi pago na Suécia, país no qual auferiu proventos de aposentadoria e com o qual o Brasil tem acordo para evitar a dupla tributação.

(...)”

Na citada Resolução de nº 2101-000.126, esta eg. Turma concluiu por converter o julgamento em diligência, a ser realizada pela repartição de origem, objetivando a juntada aos autos cópia da declaração de ajuste do contribuinte, correspondente ao ano de 2007 e intimá-lo a apresentar os seguintes documentos:

- a) documentos comprobatórios de sua nacionalidade sueca;
- b) documentação necessária a cumprir todos os demais requisitos exigidos no artigo 103 do Decreto nº 3.000/1999, conforme explicitado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na pergunta 122 do “Perguntas e Respostas IRPF 2013”, comprovando ainda:
- b¹. se os proventos auferidos na Suécia correspondem a rendimentos de que tratam os parágrafos 1 a 3 do artigo 19 do Decreto nº 77.053, de 1976;
- b². o valor do imposto sobre a renda retido ou recolhido na Suécia. Caso os rendimentos auferidos na Suécia não se originem do Governo daquele País, nos termos do artigo 19 do Decreto n.º 77.053, de 1976, deve comprovar também o total do imposto recolhido ou retido naquele país sobre o rendimento anual de até US\$ 4.000,00;
- b³. que o montante de imposto recolhido na Suécia não está sujeito a restituição ou compensação no país de origem.

Diante dos dados a serem recebidos, a referida Resolução também deixou determinado que a repartição de origem deveria elaborar relatório circunstanciado, contendo quadro demonstrativo no qual estivessem discriminados:

- (i) os rendimentos auferidos na Suécia no ano-calendário 2007 em confronto com as correspondentes retenções ou recolhimentos de imposto de renda naquele país; e
- (ii) os valores do imposto retido ou recolhido na Suécia sujeitos a compensação ou restituição, caso existam.

Os montantes de imposto retido ou recolhido na Suécia, a que alude o item (i), deveriam estar segregados, de modo que pudessem apontar os valores de imposto incidentes sobre o total dos rendimentos e também os incidentes sobre os rendimentos de até US\$ 4.000,00 anuais.

Ainda segundo a Resolução, os valores informados no demonstrativo a ser apresentado deveriam estar expressos em reais, convertidos com base no 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, conforme previsto no parágrafo 2º do artigo 103 do Decreto nº 3.000/1999.

Devidamente intimado, o Contribuinte/Recorrente juntou os documentos de fls. 74/79, que serviram de base à Informação Fiscal de fls. 94/96, em resposta aos questionamentos (i) e (ii) da Resolução nº 2101-000.126.

Novamente intimado, desta feita quanto a conclusão ofertada pela repartição fiscal de origem, eis que o Recorrente juntou manifestação com outros documentos (fls. 102/124), reiterando sua pretensão no cancelamento do débito fiscal.

Efetivado o último procedimento da Diligência requerida, os autos retornaram ao CARF para continuidade de julgamento.

Desta feita, a Ilustre Dra. CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY não integra mais este egrégio Conselho de Contribuintes, razão pela qual o feito foi distribuído para nossa relatoria. Nesses termos, coloco o feito em pauta para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Conforme se verifica nos autos em questão, trata-se de Recurso onde o Contribuinte/Recorrente pretende afastar a tributação efetivada a título de Imposto de Renda sobre Pessoa Física – IRPF, alegando que teria cometido erro na sua Declaração de Ajuste.

No caso, sustenta ter recebido proventos de aposentadoria na Suécia, país com o qual o Brasil tem acordo para evitar a dupla tributação, de modo que o imposto pago na Suécia deveria ter sido lançado na coluna de impostos pagos no exterior, mas foi indevidamente lançado na sua declaração de ajuste como imposto complementar.

Ao seu entender, como o imposto sobre os rendimentos advindos da Suécia já teria sido recolhido, deve ser cancelado o lançamento fiscal.

De início cumpre esclarecer que a exigência fiscal em comento está prevista na Lei nº 7.713/88, que diz:

“Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País. (Vide Lei nº 8.012, de 1990) (Vide Lei nº 8.134, de 1990) (Vide Lei nº 8.383, de 1991) (Vide Lei nº 8.848, de 1994) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)”

Diante da comprovada nacionalidade estrangeira do Recorrente (fls. 78/79, 105/106) e recebimentos advindos do exterior (fls. 74, 75, 119/122), eis que o mérito a ser apreciado conduz a duas questões, ambas relacionadas à matéria probatória.

A primeira, quanto à possibilidade de consideração do imposto recolhido no país de origem para abatimento no imposto a ser pago, exige previsão legal, e, neste caso, de haver reciprocidade de tratamento entre as nações, assim como o atendimento aos requisitos previstos na lei; e a segunda, concernente à prova da não compensação ou não restituição do imposto pago no exterior.

Ora, a possibilidade de dedução do imposto pago no exterior com o imposto apurado no Brasil está prevista no art. 103 do RIR/99, que 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).

A situação em análise finda alcançada pelo inciso I acima referido, visto que há Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda entre o Brasil e a Suécia, promulgado pelo Decreto nº 77.053, de 1976.

O citado diploma prevê a dedução do imposto pago na Suécia com o imposto devido no Brasil sobre os mesmos rendimentos oferecidos à tributação no Brasil, nos seguintes termos:

“ARTIGO 23

Métodos para Eliminar a Dupla Tributação

1. Quando um residente da Suécia receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente conversão, sejam tributáveis no Brasil, a Suécia permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil.

Todavia o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto de renda sueco, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados no Brasil.

2. Os dividendos pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade residente da Suécia serão isentos de impostos na Suécia na medida em que esses dividendos sejam isentos pela legislação sueca, se ambas as sociedades forem suecas.

Essa isenção não será aplicável a menos que a parte principal dos lucros da sociedade que paga os dividendos provenha, direta

ou indiretamente, de atividades empresariais que não sejam relacionadas com a administração de títulos ou outros bens similares e que essas atividades sejam exercidas no Brasil pela sociedade que paga os dividendos ou por uma sociedade na qual possua no mínimo 25% do capital com direito a voto.

3. Na aplicação do parágrafo 1 deste artigo, no que se refere aos dividendos mencionados no artigo 10 pagos por uma sociedade residente do Brasil a uma sociedade (excluindo-se as sociedades de pessoas) residente da Suécia, cujos dividendos não sejam, pelo parágrafo 2 deste artigo, isentos de imposto na Suécia, e aos royalties mencionados no parágrafo 2, b, do artigo 12, o imposto brasileiro será considerado como tendo sido pago com a alíquota de 25 por cento. No que se refere aos juros mencionados no parágrafo 2, b, do artigo 11 o imposto brasileiro será considerado como tendo sido pago com a alíquota de 20 por cento.

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

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados na Suécia.

5. Quando de acordo com a presente conversão, um residente de um estado contratante for isento de imposto nesse estado contratante, com relação a rendimento recebido do outro estado contratante, o primeiro estado contratante, ao calcular o imposto sobre a parte remanescente do rendimento dessa pessoa poderá aplicar a taxa do imposto que teria sido aplicável se o rendimento isento de imposto nos termos da presente conversão não o tivesse sido.” (grifamos)

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/acordosinternacionais/Suecia/Dec770531976.htm>

Registre-se ainda, que a Secretaria da Receita Federal disponibiliza em seu site uma seção intitulada “Perguntas e Respostas”, detalhando os procedimentos para tal abatimento, inclusive quanto ao exercício 2008 <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/perguntao/Irpf2008/Perguntao2008.pdf>.

Vejam os dispostos na pergunta 126, a seguir transcrita:

*IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR —
COMPENSAÇÃO/CONVERSÃO*

126 — O imposto sobre a renda cobrado pelo país de origem pode ser compensado no Brasil quando da existência de ato internacional ou de reciprocidade de tratamento?

O imposto sobre a renda pago em país com o qual o Brasil tenha firmado acordo, tratado ou convenção internacional prevendo a compensação, ou naquele em que haja reciprocidade de tratamento, pode ser considerado como redução do imposto devido no Brasil desde que não seja compensado ou restituído no exterior.

O imposto pago no país de origem dos rendimentos pode ser compensado na apuração do valor mensal a recolher (carnê-leão) e na declaração de rendimentos até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fonte no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos.

Se o pagamento do imposto no exterior for posterior ao recebimento do rendimento, mas ocorrer no mesmo ano-calendário, a pessoa física pode compensá-lo no carnê-leão do mês do efetivo pagamento do imposto no exterior e na Declaração de Ajuste Anual relativa a esse ano-calendário.

Se o pagamento do imposto no exterior for em ano-calendário posterior ao do recebimento do rendimento, a pessoa física pode compensá-lo no carnê-leão do mês do efetivo pagamento do imposto no exterior e na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do pagamento do imposto, observado o limite de compensação apurado na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento do rendimento.

Se o valor a compensar do imposto pago no exterior for maior do que o valor mensal a recolher (carnê-leão), a diferença pode ser compensada nos meses seguintes até dezembro do ano-calendário e na declaração, observado o limite de compensação.

O imposto pago no exterior deve ser convertido em dólares dos Estados Unidos da América pelo seu valor fixado pela autoridade monetária do país no qual o pagamento foi realizado, na data do pagamento e, em seguida, 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 recebimento do rendimento.

Nesses termos, não há dúvida quanto à existência de previsão legal, inclusive disposição convencionada entre as nações Brasil/Suécia, no sentido de reciprocidade de tratamento, para evitar a dupla tributação sobre o mesmo fato gerador.

Contudo, como pode ser observado no texto legal e nas orientações advindas da Receita, para que o contribuinte possa usufruir o direito à dedução do imposto pago no exterior, previsto em acordo ou convenção internacional, deve comprovar que não houve restituição ou compensação desse imposto pago no país de origem, o que não restou demonstrado no presente caso, apesar de diligentemente intimado neste sentido.

Ausentes nos autos tais elementos, ou seja, a comprovação de que não houve restituição ou compensação do imposto pago no exterior, não há como ser acatado o pleito do recorrente. Neste sentido já decidiu este CARF, conforme ementas transcritas em seguida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2002

Ementa: IRRF. FONTE SITUADA NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO.

As pessoas físicas que declaram rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior podem deduzir do imposto apurado o imposto cobrado pelo país de origem dos rendimentos, até o limite correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão destes rendimentos e o imposto devido sem a inclusão dos mesmos, em conformidade com o previsto em acordo ou convenção internacional firmado com o país de origem dos rendimentos, e desde que o imposto não tenham sido por este restituído ou compensado.

Recurso provido. (Acórdão nº 2201-001.664, Processo nº 11080.000317/2007-02, Relator Cons. PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 26/09/2012);

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004

MEIOS DE PROVA. DOCUMENTO EM LÍNGUA ESTRANGEIRA.

Não se admitem como meios de prova no processo administrativo fiscal documentos redigidos em língua estrangeira, desacompanhados de tradução firmada por profissional juramentado.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO DA NÃO COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O imposto pago no exterior somente pode ser compensado no Brasil quando não houver sido restituído ou compensado no país de origem, cabendo ao contribuinte o ônus da prova de que tal compensação ou restituição não ocorreu.

Recurso Voluntário Negado. (Acórdão nº 2801-002.256, Processo nº 10855.002479/2009-68, Relator Cons. ANTÔNIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHAES, 1ª TE/ 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 20/06/2012 - grifamos);

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 1999

Ementa: RESIDENTE NO BRASIL. IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR.

O imposto sobre a renda pago no exterior na vigência de tratado ou convenção firmada entre o Brasil e o Estado estrangeiro, prevendo medidas para evitar a dupla tributação, pode ser considerado como redução do imposto devido no Brasil, tanto na apuração do valor mensal a recolher (carnê-leão), como na declaração de rendimentos, até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fonte no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos, desde que não seja compensado ou restituído no exterior.

MORA. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. GLOSA.

Sobre o imposto suplementar decorrente da glosa do valor do imposto retido ou pago, deve ser aplicada a multa de mora prevista no art. 61, caput, da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA. PERCENTUAL A SER APLICADO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de penalidade, cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna.

Recurso provido em parte. (Acórdão nº 2802-00.764, Processo nº 13709.002218/2001-62, Relator Cons. JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO, 2ª TE/ 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 13/04/2011).

Deste modo, restando insuficientes os elementos trazidos nos autos pelo Contribuinte/Recorrente no que diz respeito à prova da não compensação ou não restituição do imposto pago no exterior, não há como acolher sua pretensão de cancelar a exigência tributária.

Em face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo íntegro o lançamento fiscal.

É como voto.

Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO

Declaração de Voto

Ouso divergir do I. Relator quanto à conclusão de seu voto, no sentido de negar provimento ao recurso, entendendo não ser possível o aproveitamento do imposto pago no exterior pelo contribuinte, uma vez que não houve a comprovação pelo mesmo de que tal tributo não teria sido de qualquer forma restituído ou compensado no país de origem.

E ouso divergir porque de acordo com o tratado Brasil Suécia, em seu artigo 23, item 4:

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

Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados na Suécia.”

Ao que parece, os rendimentos recebidos pelo Recorrente correspondem a pensão recebida por ele na Suécia, conforme comprovam os recibos de rendimentos juntados aos autos.

Nestes mesmos recibos, existe uma menção de que o imposto pago no exterior está sendo retido de “residente no exterior”.

Tal menção é importante, pois define o elemento de conexão que dá ao Estado Contratante o poder e a competência para tributar. A questão sobre a residência do Recorrente não é duvidosa, ou seja, ele é apenas residente no Brasil e não na Suécia.

Assim sendo, inicialmente, comprova a reciprocidade entre os dois países em relação ao crédito do imposto pago no exterior.

Desta forma, entendo que no caso em tela, a única restrição que existe para que eventualmente houvesse glosa era a prova do pagamento do imposto na Suécia, o que foi demonstrado pelo contribuinte.

Não há no tratado nenhuma menção restritiva quanto ao vocábulo “pago” utilizado no artigo 23, item 4 citado, impondo que o imposto pago signifique ser aquele onde se comprova que não houve restituição desse valor ou mesmo compensação do valor tributado como o regulamento do imposto de renda exige.

Por outro lado, o artigo 103 do RIR prescreve que:

“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.

Entendo que pode-se aplicar também ao caso presente o inciso II do referido artigo, e não só o inciso I como pretende o I. Relator, já que o tratado prevê a reciprocidade de tratamento tributário dos dois países, como se verifica no artigo 23 item 1 abaixo transcrito:

“1. Quando um residente da Suécia receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente conversão, sejam tributáveis no Brasil, a Suécia permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil.

Todavia o montante deduzido não poderá exceder à fração do imposto de renda sueco, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributados no Brasil.”

Portanto, entendo que a exigência que se está fazendo de comprovação de que o tributo pago na origem não foi restituído ou compensado não é cabível, inicialmente porque não está prevista no tratado, e por fim porque também aplica-se ao presente caso o item II do artigo 103, e não só o inciso I, como acima demonstrado.

Ou seja, demonstrada a reciprocidade de tratamento de ambos os países quanto ao mesmo rendimento, e demonstrado pelo Recorrente que o imposto foi retido na origem, e que muito provavelmente o valor retido tenha sido pago e retido em caráter

definitivo, como o é para estrangeiros que auferem renda no nosso país, já que nos recibos está escrito que se trata de **retenção feita de residente no exterior**, sou pelo provimento do recurso do Recorrente para que lhe seja permitido o uso do imposto pago no exterior e devidamente comprovado pelos documentos juntados aos autos.

Aliás, não haveria a necessidade de existência do inciso II do artigo 103 se a única possibilidade de poder o contribuinte deduzir o imposto pago no exterior fosse com a comprovação da sua não restituição e ou da sua não compensação no país de origem dos rendimentos.

A prova dessa não restituição ou da não compensação na origem é muitas vezes diabólica, e é prova negativa, que não cabe ao Recorrente fazer, mormente quando ele alega que a retenção foi definitiva. Seria muito difícil para o contribuinte demonstrar que a legislação aplicável a ele no país não lhe permitiria outro aproveitamento do referido imposto. Por esta razão, a comprovação de que houve a retenção do imposto seria suficiente como condição para o aproveitamento na hipótese do inciso II do artigo 103 do RIR/99, e para efeitos da aplicação do inciso I já seria suficiente.

Aliás, a prova da não restituição do imposto ou da sua não compensação poderia ser, pelo próprio tratado, objeto de consulta pelo Governo Brasileiro, já que o procedimento é expressamente previsto no artigo 26 do próprio Tratado Brasil Suécia conforme a seguir transcrito:

ARTIGO 26
Troca de Informações

“1. As autoridades competentes dos estados contratantes trocarão entre si as informações necessárias para aplicar as disposições da presente convenção e das leis internas dos estados contratantes relativas aos impostos que são objeto da presente convenção, na medida em que a tributação nelas prevista for conforme com a presente convenção. Todas as informações assim trocadas serão consideradas secretas e só poderão ser comunicadas às autoridades (inclusive, um tribunal) encarregadas do lançamento ou cobrança dos impostos que são objeto da convenção”.

Desta forma, entendendo tratar-se de prova negativa, incumbe ao Fisco a prova do aproveitamento do tributo na origem para poder glosar o crédito que pelo tratado é direito do contribuinte utilizar.

Isto posto, dou provimento ao recurso para permitir ao Recorrente a utilização do imposto pago no exterior como crédito para o abatimento do imposto de renda a ser pago no Brasil sobre os rendimentos auferidos pelo mesmo, no limite da legislação interna brasileira.

Pedindo vênias ao I. Relator, é como voto.

Mara Eugênia Buonanno Caramico