



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

Processo n° 15374.001714/2006-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-002.677 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2013
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente ARMINIO FRAGA NETO
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

IRPF. DECADÊNCIA. GANHOS DE CAPITAL.

Nos casos de ganhos de capital, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, cujo prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre no mês da sua percepção. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso. Fez sustentação oral a Dra. Vivian Casanova de Carvalho Eskenazi, OAB RJ n° 128.556.

Assinado digitalmente.

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho – Relator.

EDITADO EM: 26/05/2014

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Alice Grecchi, Núbia Matos Moura, Atilio Pitarelli, Rubens Mauricio Carvalho e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 370 a 376:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra descon sideração de compensação de imposto pago no exterior com imposto de renda devido no Brasil e conseqüente emissão de avisos de cobrança no valor total de R\$109.048,93. A compensação em questão foi declarada pelo contribuinte em demonstrativo de apuração de ganho de capital em moeda estrangeira.

2 As fls. 02 a 04, o contribuinte alega que auferiu rendimentos e ganhos de capital, inclusive decorrentes de operações em moeda estrangeira ocorridas nos Estados Unidos da América, as quais, conforme documento do "Internal Revenue Service" norte-americano, teriam dado ensejo a carga tributária de US\$1.155.235,00 neste outro país. Uma vez que a carga tributária no Estados Unidos seria superior àquela incidente no Brasil, teria sido compensado aqui o imposto pago no exterior, conforme Instrução Normativa 208, de 27 de setembro de 2002 e Ato Declaratório nº 28, de 26 de abril de 2000.

3 Assim sendo, entendendo que não há imposto a ser pago no Brasil, o contribuinte insurge-se contra os Avisos de cobrança emitidos para o pagamento do imposto devido no Brasil.

4 As fls. 56 e 57, a autoridade administrativa, com base em parecer no qual registrou-se a não localização dos pagamentos pleiteados e opinou-se pela intempestividade da reclamação, confirmou o débito no montante de R\$109.048,93, determinando o prosseguimento de sua cobrança.

5 As fls. 90 a 96, o contribuinte manifestou-se contra a decisão às fls. 56 e 57, em que apresenta as seguintes razões.

6 Alega que os Avisos de Cobrança questionados às fls. 02 a 04 não informavam prazo ou possibilidade de impugnação e que estes seriam requisitos essenciais de um Auto de Infração ou de Notificação de Lançamento, conforme art. 10, inc. V, e art. 11, inc. II, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Não haveria, assim, que se falar em prazo para impugnação posto que nenhum prazo foi estipulado.

7 Alega que não existe, de fato, documento de arrecadação brasileiro que comprove o pagamento referente ao ganho de capital em questão, visto que trata-se de compensação de imposto pago no exterior com o valor devido no Brasil, com base em reciprocidade de tratamento entre Brasil e Estados Unidos da América (EUA).

8 Afirma que, nos seis anos em que residiu no exterior, auferiu renda em moeda estrangeira, aplicando-a em investimentos nos EUA, os quais geraram rendimentos e ganhos de capital devidamente declarados em ambos os países. Especificamente no ano-calendário de 2003, informa que a renda auferida pelo

contribuinte deu ensejo ao pagamento de imposto de renda federal norte-americano no valor total de US\$1.155.235,00, conforme atestariam os documentos às fls. 9 a 14. Parte deste imposto seria referente A renda auferida com a alienação de títulos do Tesouro americano ("T-Notes"). Nesse sentido, informa que o recolhimento do imposto de renda nos EUA não se assemelha ao recolhimento de tributos no Brasil, uma vez que não existiria uma espécie de "DARF" para cada pagamento, e que, segundo declarado pelo contador certificado americano responsável pela apresentação da declaração de ajuste anual norte-americana do contribuinte, o total do imposto de renda federal sobre a renda obtida com o resgate da T-Notes foi de US\$340.663,00.

9 Segundo esclarece o contribuinte, no Brasil ele teria preenchido o Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital — Moeda Estrangeira com os resultados positivos efetivamente recebidos em 2003 com a alienação dos títulos em questão, tendo apurado imposto devido no Brasil no valor de R\$109.048,93, o qual foi compensado com o imposto pago no exterior, que superou em muito o valor do imposto devido no Brasil.

10 Assim sendo, com base no art. 19 da IN SRF nº 118/2000, Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal nº 28/2000 e item nº 564 do "Perguntas e Respostas" disponível na página da Receita Federal da Internet, bem como soluções de consulta nº 249/2005 da SRRF da 7ª Região Fiscal e nº 140 da RRF da 6ª Região Fiscal, requer que seja reconsiderada a decisão de fls. 56 e 57, para que seja reconhecida a improcedência da exigências consubstanciadas nos avisos de cobrança questionados, ou que, caso não seja reconsiderada a decisão que seja o seu pedido processado como impugnação, inclusive para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Solicita, ainda, que seja obstado qualquer ato tendente a incluir o seu nome no CADIN.

11 A fl. 147, o contribuinte foi instado pela autoridade administrativa a prestar diversas informações acerca de sua compensação, tendo apresentado esclarecimentos As fls. 153 a 159, informando que o sistema tributário norte-americano é complexo, havendo a combinação de diversos tipos de rendimentos entre si, seguida da dedução de algumas despesas, para somente então obter-se o valor final de tributo devido. Nesse sentido, não existiria uma forma de pagamento separada (algo semelhante a um "Darf") que permita saber, com relação a cada rendimento, o exato valor e a data do pagamento do imposto. Os contribuintes realizariam antecipações com base em estimativas, sendo apurados o montante da renda e o total de imposto efetivamente devido apenas por ocasião da entrega da declaração de ajuste (fl. 154).

12 O contribuinte informou, ainda, que o total do ganho de capital-moeda estrangeira no Brasil, no valor de US\$241.601,14, não confere com o valor do ganho de capital informado na declaração entregue ao governo americano, no valor de US\$1.564,861,00, porque o conceito de ganho de capital não é o mesmo nos dois países (fl. 154). No Brasil, o conceito envolve apenas a diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição, enquanto, nos EUA, o valor recebido pela venda dos T-notes é desdobrado em dois para fins fiscais: ganho de capital, tributado a alíquotas progressivas de até 15%, e juros, tributados a alíquotas de até 39% (fls. 154 e 155). O ganho de capital somente seria apurado quando a T-notes vendida antes do vencimento. Quando a T-note é vendida na data do vencimento, não haveria ganho de capital para fins americanos, sendo a totalidade da renda recebida chamada de juros (fl. 155). Nesse sentido, o contribuinte explica que, pela legislação americana, quando é apurada perda de capital esta pode ser compensada com o valor dos juros tributáveis.

13 Para o contribuinte (fl.158), o relevante seria provar que a alienação das T-notes gerou renda efetiva de US\$973.324,00 e que o total do imposto pago no exterior relativamente a esta renda foi de US\$340.663,00. A denominação dada a tal renda nos EUA seria indiferente, já que os conceitos não coincidiriam nos dois países. De acordo com as regras aplicáveis no Brasil na alienação das T-notes, o contribuinte teria apurado renda tributável de US\$250mil, portanto sendo menor a base de cálculo e a alíquota aplicável aqui, e havendo reciprocidade de tratamento entre os dois países, o imposto a pagar no Brasil também seria menor.

14 Assim sendo, entendendo que restou provada a inexistência imposto devido no Brasil sobre as rendas geradas pelas T-notes em 2003, requer que seja dado fim ao presente processo administrativo (fl. 158), solicitando, ainda, extensão de prazo para a juntada da tradução juramentada dos novos documentos solicitados a órgãos no exterior e juntada de resposta solicitada ao Departamento de Tesouro norte-americano. As fls. 218 a 313, o contribuinte juntou as traduções juramentadas.

15 Após estas novas alegações do contribuinte, houve, as fls. 316 a 319, informação fiscal em que novamente negou-se a compensação, sendo determinado prosseguimento da cobrança.

16 Inconformado com o andamento do processo, o contribuinte impetrou mandado de segurança contra ato do Delegado da DERAT, em que foi concedida a segurança para que a autoridade em questão processasse a manifestação de inconformidade do contribuinte, garantindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, assegurando-lhe todos os meios de defesa e recursos previstos na legislação processual administrativa (fl. 368).

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou improcedente a compensação solicitada, mantendo o crédito consignado nos Avisos de Cobranças, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhados de provas suficientes, especificamente batimento entre os valores do imposto pagos no exterior com os valores devidos e, principalmente, pelo fato do vencimento do imposto no exterior ocorrer após o recolhimento do imposto devido no Brasil, ocorrendo a perda do direito de compensação para a pessoa física residente ou domiciliada no País. O Acórdão foi resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. GANHO DE CAPITAL.

A reciprocidade de tratamento evita a tributação dos rendimentos/ganhos auferidos em ambos os Estados, permitindo a compensação, em um País, do imposto pago em outro País. Todavia, se, o vencimento do imposto no exterior ocorrer após o a data determinada para o recolhimento do imposto devido no Brasil, ocorre a perda do direito de compensação para a pessoa física residente ou domiciliada no País.

Compensação não Homologada

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 493 a 510, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento dos avisos de cobrança, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

- I. **Homologação da Compensação:** As petições explicam a forma como o ganho de capital é calculado nos EUA, ressaltando as diferenças entre o cálculo desse ganho nos EUA e no Brasil, e provando com documentos e indicação da legislação estrangeira aplicável que, para fins americanos, a renda auferida com venda de moeda estrangeira teve o respectivo imposto pago sobre essa renda, o imposto de renda federal americano à alíquota de 35%, da base de cálculo, valor superior ao devido no Brasil para essa operação.
- II. **Decadência:** Considerando que, no caso ora analisado as autoridades administrativas não realizaram o lançamento do crédito, conforme, inclusive, reconhecido na decisão recorrida, não resta dúvida de que se consumou, no caso concreto em exame, a decadência de tal direito, ao menos para os fatos geradores ocorridos até abril de 2003, sendo certo que, com o decurso do tempo, os demais fatos geradores também serão atingidos pelos deletérios efeitos da decadência. Diante das considerações acima, impositiva se faz a reforma do v. acórdão recorrido, especificamente no que diz respeito à suposta desnecessidade da realização do lançamento, com o conseqüente reconhecimento da decadência do direito de constituição da exigência após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, ou seja, da apuração do ganho de capital.
- III. **Prazo para Compensação do Imposto EUA com Brasil:** O entendimento da DRJ foi no sentido de que a compensação do imposto devido no Brasil só poderia ocorrer com o imposto já pago nos EUA, o que teria se dado em momento posterior à ocorrência do fato gerador do imposto de renda exigido no presente processo. No caso em questão, foi exatamente isso que se verificou. Portanto, mesmo que se aplique o raciocínio restritivo da DRJ, resta comprovado que, já no início de 2003, o Recorrente já teria pago imposto de renda federal norte-americano suficiente para compensar o imposto devido no Brasil sobre o ganho de capital auferido com a venda das T-Notes naquele ano-calendário. Logo, não merece prosperar a alegação defendida na decisão ora recorrida, razão pela qual deve ser reformada.
- IV. **Da prova de pagamento do imposto federal norte-americano:** A decisão ora recorrida considerou ainda que "não há efetiva prova do montante do imposto pago no exterior a título de ganho de capital, não sendo suficiente para comprovar o valor recolhido nos EUA a simples declaração de um contador americano" (fls. 376). Essa afirmação também não merece prosperar, pois além da declaração do contador americano, foi juntado aos presentes autos o documento de fls. 393 e seguintes, no qual o próprio IRS confirma que (i) a renda auferida com nas T-Notes foi devidamente declarada nos EUA, ou seja, foi oferecida à tributação naquele país, bem como que (ii) sobre toda a renda constante da declaração de IR americana foi devidamente pago imposto federal nos EUA. Essa afirmação foi, inclusive, confirmada pela PWC, do que se pode concluir que há nestes autos prova suficiente de que a renda auferida com as T-Notes foi efetivamente tributada nos EUA a um valor muito superior ao imposto devido no Brasil, não restando assim qualquer imposto a pagar.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Destaco que este processo não estaria sendo apreciado nesse Conselho senão por força de medida judicial, pela ausência de objeto, uma vez que o documento sob análise da exigência é um aviso de cobrança, que não faz parte da competência legal deste órgão.

No procedimento administrativo da RFB, o IR apurado na Declaração do IRPF e não contestado pela administração pública é confissão de dívida. NA DIRPF confirmados os valores declarados de IR devido, os débitos serão objeto de cobrança por meio de intimação, simplesmente.

Nesse processo, a tutela judicial, com trânsito em julgado, foi clara no seguinte sentido, fls. 361/362:

Ao prolatar a decisão de fls. 361/365 e a sentença, de fls. 427/431, este Juízo foi claro ao determinar que a autoridade impetrada processe a manifestação de inconformidade apresentada pelo impetrante nos autos do processo administrativo nº 15374.001714/2006-68, garantindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto pendente referida discussão no âmbito da esfera administrativa, ASSEGURANDO-SE-LHE TODOS OS MEIOS DE DEFESA E RECURSOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO PROCESSUAL ADMINISTRATIVA TRIBUTÁRIA.

Como razão de decidir, este juízo também deixou claro que declaração apresentada pelo impetrante NÃO PODERIA SER CONSIDERADA COMO CONFISSÃO DO DEBITO. Também ficou claro pela leitura da fundamentação do julgado que a utilização da confissão como elemento suficiente à inscrição em Dívida Ativa somente tem lugar quando não haja dúvida razoável acerca da existência de um crédito líquido certo e exigível.

Este juízo também deixou claro, na decisão que concedeu a liminar e na sentença, que o pedido é procedente PORQUE A AUTORIDADE IMPETRADA ATÉ O PRESENTE MOMENTO NÃO PROMOVEU A REGULAR CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, LIMITANDO-SE A ENCAMINHAR AO CONTRIBUINTE OS AVISOS DE COBRANÇA CONSTANTES DE FLS. 32/39.

Também ficou decidido por este Juízo, tanto na decisão liminar quanto na sentença, que a solução em sede administrativa seria a autoridade impetrada promover o lançamento de ofício, ou ainda notificação formal do lançamento..

Na sentença este juízo . ainda RESGUARDOU o direito da autoridade impetrada de promover A REGULAR CONSTITUIÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO, NOS TERMOS DO ART. 142 DO CTN. (grifei)

Assim sendo, está claro que nesse caso particular, por força da tutela judicial transitada em julgado, os Avisos de Cobrança não podem ser considerados confissão de dívida, o que seria o usual para valores de IRPF devidos, apurados pelo contribuinte, e não contestados pela RFB. O que a RFB contestou foram os pagamentos, o que não invalidaria considerar os débitos correspondentes como confissão de dívida.

Contudo, este caso é especial, pois, há um mandamento judicial declarando que o crédito não fora regularmente constituído, *verbis*: **PORQUE A AUTORIDADE IMPETRADA ATÉ O PRESENTE MOMENTO NÃO PROMOVEU A REGULAR CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**, (fl. 361).

Importante ressaltar que o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), acerca do Lançamento Tributário, estabelece o seguinte:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

(...)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

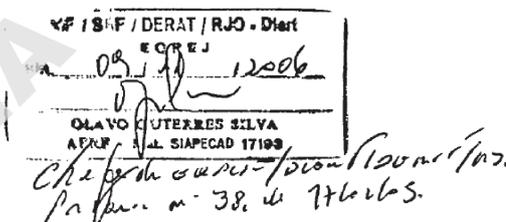
III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Como se vê, os Avisos de Cobrança às folhas 15 a 22, não contém substância jurídica necessária definida no Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) para considerá-los como Lançamento Tributário.

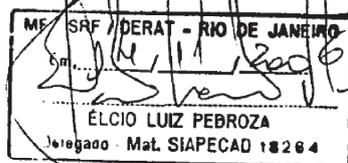
Inexistindo o lançamento não é possível acompanhar a conclusão do Despacho decisório d Divisão de Orientação e Análise Tributária, da DERAT/RJ, fls. 56/57, que Confirma o Lançamento consubstanciado nos avisos de cobrança, conforme excerto final a seguir:

De acordo.



Vistos e examinados os presentes autos e, à vista do Parecer de fl.56, cujo teor **APROVO** e que passa a integrar o presente julgado, **DECIDO**, em face às disposições estabelecidas pelo artigo 2º da Ordem de Serviço Conjunta DERAT/DEFIC/RJO Nº 02/2004, **CONFIRMAR** o **LANÇAMENTO** consubstanciado nos avisos de cobrança de fls.15/22, no montante de R\$ 109.048,93, relativo à declaração de ajuste do exercício 2004, ano calendário 2003, prosseguindo com a cobrança dos mesmos.

A seguir encaminhe-se ao CAC/Ipanema/RJ para dar ciência do inteiro teor deste despacho ao contribuinte e demais providências cabíveis.



Conforme já explicitado, Aviso de Cobrança não substitui de forma alguma o Lançamento Tributário e não acompanho por todo o exposto a conclusão da DERAT acima exposta.

É vasta a jurisprudência desse Conselho nesse sentido:

Acórdão nº 10805409 do Processo 103800053389348

AVISO DE COBRANÇA. NULIDADE.

A mera intimação ao contribuinte para recolhimento de tributo já declarado, configura simples aviso de cobrança, insuscetível de ensejar contraditório. Simples aviso de cobrança não preenche os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Nulidade do feito declarada.

Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária

Acórdão nº 10416514 do Processo 136830000709549

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AVISO DE COBRANÇA.
NULIDADE.

Por não constituir instrumento de formalização de crédito tributário, simples aviso de cobrança carece de substância à sustentação de litígio administrativo-fiscal. Autos anulados.

Sequer entro no mérito se tais Avisos de Cobrança são ou não lançamento mas se fosse o caso, logo de pronto já deveriam ser considerados nulos pelo que diz a SÚMULA CARF Nº 21: *É nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.*

Assim sendo, considerando que o ano-calendário dos fatos geradores dos créditos em questão é 2003 e não se encontram nos autos qualquer lançamento de ofício, restam, passados 10 anos, declarar o cancelamento dos créditos cobrados nestes autos pela ausência da sua constituição formal via lançamento de ofício, como determinou a autoridade judicial, nos termos do CTN:

“Art. 150.

(...)

§ 4.º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

As demais questões de mérito restam assim superadas.

Pelo exposto, voto por DAR provimento ao Recurso.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.