



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

Processo nº 18471.000043/2004-46
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2402-006.145 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA DE PESSOAS FÍSICAS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado CHARLES ECHOLS SPRAGINS JUNIOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO/CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a ocorrência de omissão e contradição na decisão administrativa, convém acolher os embargos de modo a promover os esclarecimentos e retificações necessários, possibilitando o exercício da ampla defesa e do contraditório às partes que integram a lide.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Sendo a decisão administrativa omissa quanto a exoneração de parte dos valores objeto da autuação, deve-se, com base nos fundamentos do acórdão originário, esclarecer a sistemática de cálculo adotada pela autoridade julgadora.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Verificada contradição entre os fundamentos da decisão e os valores excluídos do Auto de Infração, impõe-se a retificação de tais valores, mediante prolação de novo acórdão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração para, retificando o Acórdão nº 106-16.647, com efeitos infringentes, alterar a decisão recorrida para: “Por todo o exposto, somos pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado para (i) aceitar a compensação do imposto pago no exterior no valor de R\$ 116.061,87; (ii) excluir do Auto de Infração o lançamento relativo ao ganho de capital e; (iii) reduzir o percentual da multa isolada para 50%.”

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls. 693/697) opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN em face do acórdão 2101-001.021, de 15/03/2011 (fls. 687/691), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CABIMENTO.

Constatada, mediante embargos de declaração, a ocorrência de obscuridade, omissão ou contradição, deve-se proferir novo Acórdão, para re-ratificar o Acórdão embargado.

Nos termos dos aclaratórios:

Inicialmente, cumpre observar que no julgamento do acórdão 106-16.647 a Conselheira Relatora do votou no sentido de que o contribuinte poderia se valer de R\$ 113.833,37 (fl. 554) pagos no exterior para compensar com IRPF devido no Brasil. Também foi decidido que o imposto sobre ganho de capital deveria ser reduzido para R\$ 3.712,89 (fl. 554). Por fim, decidiu-se excluir da base de cálculo da multa do carnê-leão o valor de R\$ 78.546,90 (fl. 556).

Contudo, não restou claro no voto condutor do acórdão nº 106-16.647 como foram obtidos os mencionados valores, não tendo sido indicados os documentos que os embasaram e o método de cálculo, inclusive no que diz respeito a taxa de câmbio

empregada para a conversão dos valores em dólar para real e a respectiva base legal.

Aquela omissão levou a Fazenda Nacional a apresentar embargos de declaração que foram julgados no acórdão 2101-001.021.

Apesar de terem sido parcialmente acolhidos os embargos da Procuradoria a decisão da turma a quo foi mais uma vez silente sobre a questão dos cálculos que resultaram na decisão embargada.

De acordo com a embargante, a falta da motivação das decisões importaria nulidade, pois a decisão teria afrontado garantias constitucionais das partes.

Em razão disso, requer a PGFN que sejam os embargos conhecidos e providos e a decisão retificada, de modo a “constar as razões de convencimento da turma julgadora ou, se não for possível tal procedimento, proferir novo acórdão em consonância com os princípios resguardados no ordenamento jurídico pátrio”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator

Os embargos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto devem ser acolhidos.

Do exame da decisão que originou a controvérsia que ora se analisa (Acórdão nº 106-16.647 – fls. 661/670) verifica-se que o lançamento tem por objeto a omissão de ganho de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa, compensação indevida de imposto pago no exterior, além de multa isolada por falta de recolhimento do Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF a título de carnê-leão.

Esclareça-se desde já que os fundamentos jurídicos que embasaram a decisão encontram-se clara e satisfatoriamente consignados no acórdão de recurso voluntário e que a análise aqui empreendida levará em consideração esses fundamentos jurídicos.

Quanto à decisão ora embargada (Acórdão nº 2101-001.021, de 15/03/2011), o Redator *ad hoc* limitou-se a:

a) não acolher os embargos no que diz respeito à menção à compensação por uma operação que “sequer foi efetivada”, uma vez que entendo que, no voto condutor, à e-fl. 667, estava a relatora a expressar que a operação de compensação não foi efetuada, não havendo que se falar de omissão, caso se adote tal entendimento;

Com relação aos valores excluídos do lançamento, restou consignado nessa decisão o seguinte:

Faço notar que: a) o presente Redator não participava deste Colegiado à época do julgamento do Recurso e da consequente

prolação do Acórdão aqui formalizado; b) Não se obteve sucesso na tentativa de obtenção das razões de decidir adotadas pela Conselheira Relatora, a qual não mais compõe o presente Colegiado, não se conseguindo concluir, a partir dos elementos constantes dos autos, como teria o voto condutor chegado aos referidos valores a serem excluídos do montante objeto de lançamento, bem como acerca da taxa de câmbio utilizada para conversão dos montantes pagos no exterior.

Não há no acórdão originário nenhuma referência à sistemática adotada para se chegar aos valores que foram excluídos do Auto de Infração e, em vista disso, o que se buscará daqui em diante é demonstrar os cálculos efetuados pela autoridade julgadora, procedendo-se às retificações que se fizerem necessárias, com o fito de possibilitar à Fazenda e ao sujeito passivo o pleno exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Compensação Indevida de Imposto Pago no Exterior

A respeito da compensação do imposto pago no exterior, entendeu a relatora do Acórdão nº 106-16.647 que, no caso concreto, “*o sujeito passivo submeteu à tributação determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se deu quando do acerto no final do período de apuração anual, o que não se trata de compensação de imposto no exterior, e sim de utilização do imposto pago antecipadamente para adequar o imposto devido anual*”. Assim, o contribuinte não estaria impedido de utilizar o imposto pago no exterior para reduzir aquele devido no Brasil.

Contudo, considerou-se que a compensação estaria limitada “*ao valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos*”. Referido entendimento levou em consideração as disposições contidas no § 6º do art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 73/1998, *in verbis*:

Art. 16. [...]

[...]

§ 6º O imposto pago no país de origem dos rendimentos poderá ser compensado na apuração do valor mensal a recolher e na declaração até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos, observado o disposto no § 1º deste artigo e no § 2º do art. 1º. (Grifou-se)

No que se refere às taxas de câmbio, o que se vem considerando até aqui são aquelas divulgadas mensalmente em atos declaratórios da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal, evidenciadas no quadro de fl. 554, conforme abaixo se reproduz:

Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez
1,2044	1,4651	1,8976	1,8817	1,668	1,6562	1,7884	1,8273	1,876	1,8771	1,9786	1,9323

Aliás, o quadro constante da impugnação (fl. 525) demonstra que o recorrente tem também se valido das mesmas taxas de câmbio na apresentação de suas contestações.

Retornando-se ao caso concreto, o sujeito passivo admite ter cometido equívoco na totalização dos rendimentos recebidos no exterior e que os rendimentos auferidos por si e por seus dependentes seria R\$ 422.043,15, e não de 429.647,95 como informado na DIRPF/2000. Nos termos do recurso voluntário:

3.23. Conforme apurado pelo fiscal autuante, o total dos rendimentos auferidos pelo RECORRENTE e seus dependentes nos EUA em 1999 foi de apenas R\$ 422.043,15, e não de

429.647,95, como equivocadamente informado pelo RECORRENTE em sua DIRPF/2000. Conseqüentemente, o limite de utilização do imposto pago no exterior passou de R\$ 118.153,19 (R\$ 429.647,95 x 27,5%) para R\$ 116.061,87 (R\$ 422.043,15 x 27,5%).

Com base nessa assertiva, o recurso voluntário veicula quadro onde se demonstra o entendimento do contribuinte acerca do valor do imposto devido no exterior passível de compensação no Brasil. Tal valor equivaleria a R\$ 116.061,87, consoante consta da coluna “Fiscal autuante”, linha “Imposto pago no exterior (limite)”. Outra informação relevante encontra-se na linha “imposto devido”, por meio da qual a recorrente informa que o valor do imposto devido equivale a R\$ 150.691,41 e não R\$ 152.782,72:

	DIRPF/2000	Fiscal autuante
Rendimentos de PJ (Brasil)	R\$ 149.634,68	R\$ 149.634,68
Rendimentos do exterior	R\$ 429.647,95	R\$ 422.043,15
Total dos rendimentos tributáveis	R\$ 579.282,63	R\$ 571.677,84
Desconto simplificado	(R\$ 8.000,00)	(R\$ 8.000,00)
Base de cálculo do imposto	R\$ 571.282,63	R\$ 563.677,84
Imposto devido	R\$ 152.782,72	R\$ 150.691,41
IRF (Brasil)	(R\$ 36.807,04)	(R\$ 36.807,04)
Carnê-leão	(R\$ 8.528,10)	(R\$ 8.528,10)
Imposto pago no exterior(limite)	(R\$ 118.153,19)	(R\$ 116.061,87)
Imposto a restituir	R\$ 10.705,80	R\$ 10.705,80

Pois bem, ao que tudo indica, conquanto o contribuinte tenha admitido a ocorrência de erro na determinação dos rendimentos auferidos nos Estados Unidos da América e informado que os dados constantes da coluna “DIRPF/2000” estariam incorretos, ao que tudo indica, a relatora do Acórdão nº 106-16.647 valeu-se dos dados integrantes da referida coluna para calcular valor do imposto pago no exterior que poderia ser compensado no Brasil.

Vê-se o acórdão originário considerou que imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior equivaleria a R\$ 152.782,72. Como os rendimentos recebidos no Brasil de pessoa jurídica informados na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física – DIRPF, totalizaram R\$ 149.634,68, o cálculo do imposto, sem a inclusão dos rendimentos recebidos no país estrangeiro foi efetuado da seguinte forma:

Rendimentos de PJ (Brasil)	R\$ 149.634,68
Desconto simplificado	(R\$ 8.000,00)
Base de cálculo do imposto	R\$ 141.634,68
IRPF – Brasil (R\$ 141.634,68*27,5%)	R\$ 38.949,54

Assim, com base no § 6º do artigo 16 da Instrução Normativa SRF nº 73/1998, que estabelece que o montante compensável equivale à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos, o valor compensável na DIRPF e considerado como correto pela decisão originária foi calculado da seguinte forma:

Imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior	R\$ 152.782,72
(-) Imposto calculado sem a inclusão de rendimentos de recebidos no exterior	R\$ 38.949,54
(=) Valor compensável	R\$ 113.833,18

Embora o valor passível de compensação consignado no Acórdão nº 106-16.647 tenha sido de R\$ 113.833,37, essa pequena diferença (R\$ 0,19) pode ser atribuída a questões relacionadas a critérios de arredondamento ou a eventual erro de digitação.

Ocorre que foram detectada inconsistências na tabela reproduzida na impugnação que podem ter induzido a Turma prolatora do acórdão originário a erro. Com base nos dados constantes de referida tabela é possível constatar que os valores corretos relativos à linha “Imposto devido” são R\$ 157.102,72 (coluna “DRPF/2000”) e R\$ 155.011,41 e não de R\$ 152.782,72 e R\$ 150.691,41. Portanto, o certo seria que dessa tabela constassem as seguintes informações:

	DIRPF/2000	Fiscal autuante
Rendimentos de PJ (Brasil)	R\$ 149.634,68	R\$ 149.634,68
Rendimentos do exterior	R\$ 429.647,95	R\$ 422.043,15
Total dos rendimentos tributáveis	R\$ 579.282,63	R\$ 571.677,84
Desconto simplificado	(R\$ 8.000,00)	(R\$ 8.000,00)
Base de cálculo do imposto	R\$ 571.282,63	R\$ 563.677,84
Imposto devido	R\$ 157.102,72	R\$ 155.011,41
IRF (Brasil)	(R\$ 36.807,04)	(R\$ 36.807,04)
Carnê-leão	(R\$ 8.528,10)	(R\$ 8.528,10)
Imposto pago no exterior(limite)	(R\$ 118.153,19)	(R\$ 116.061,87)
Imposto a restituir	R\$ 10.705,80	R\$ 10.705,80

Desse modo, a partir da coluna “DRPF/2000”, o cálculo do imposto pago em país estrangeiro e compensável no Brasil deveria ser efetuado conforme o quadro a seguir:

Imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior	R\$ 157.102,72
(-) Imposto calculado sem a inclusão de rendimentos de recebidos no exterior	R\$ 38.949,54
(=) Valor compensável	R\$ 118.153,19

Porém, segundo relatado acima, o próprio contribuinte admitiu que o total dos rendimentos auferidos no exterior por si e por seus dependentes teria sido de R\$ 422.043,15, ou seja, o cálculo do imposto pago nos Estados Unidos da América deve ser efetuado considerando-se os dados da Coluna “Fiscal autuante” (R\$ 155.011,41).

Dessarte, com base nos fundamentos apontados no Acórdão nº 106-16.647 e no recurso interposto pelo sujeito passivo, a determinação do imposto pago no exterior passível de compensação no Brasil deve ser feita conforme demonstrado a seguir:

Imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fontes no exterior	R\$ 155.011,41
(-) Imposto calculado sem a inclusão de rendimentos de recebidos no exterior	R\$ 38.949,54
(=) Valor compensável	R\$ 116.061,87

Em vista disso, deve a decisão originária ser retificada, dando-se, neste ponto, total provimento ao recurso voluntário para que seja admitida a compensação do imposto pago no exterior até o valor de R\$ 116.061,87.

Omissão de Ganho de Capital na Alienação de Ações/Quotas não Negociadas em Bolsa

Sobre a omissão de rendimentos relativos a ganhos de capital auferido no exterior, as razões trazidas na decisão recorrida tomaram por base o **caput** e o § 3º do art. 14 da Instrução Normativa nº 73/1998:

Art. 14. As alienações, a qualquer título, de bens ou direitos, localizados no exterior, inclusive a alienação de ações e outros ativos financeiros em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros ou assemelhadas, ou em qualquer mercado do exterior, transferidos ou não para o Brasil, estão sujeitas à tributação definitiva, à alíquota de quinze por cento, sob a forma de ganho de capital.

§ 3º O imposto de renda pago no exterior relativo à alienação poderá ser compensado até o limite correspondente ao valor do imposto sobre o ganho de capital devido no Brasil, observado o

disposto nos arts. 1º § 2º e 16, § 1º, desde que não seja compensado ou restituído no exterior. (destaques da transcrição)

De acordo com a decisão recorrida:

No tocante à omissão de rendimentos por apuração de ganho de capital, o entendimento é o mesmo empreendido para a utilização do imposto pago no exterior na apuração do imposto devido no Brasil, ou seja, poderá ser aproveitado se não houver sido compensado com tributos devidos nos Estados Unidos da América.

Como não foi efetivada tal operação [de compensação], o imposto pago a título de apuração de ganho de capital pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, entretanto, a compensação está balizada ao limite correspondente ao valor do imposto sobre o ganho de capital devido no Brasil, como determina o § 3º do artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 73, de 1998, a seguir transcrito:

Art. 14. As alienações, a qualquer título, de bens ou direitos, localizados no exterior, inclusive a alienação de ações e outros ativos financeiros em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros ou assemelhadas, ou em qualquer mercado do exterior, transferidos ou não para o Brasil, estão sujeitas à tributação definitiva, à alíquota de quinze por cento, sob a forma de ganho de capital.

§ 3º O imposto de renda pago no exterior relativo à alienação poderá ser compensado até o limite correspondente ao valor do imposto sobre o ganho de capital devido no Brasil, observado o disposto nos arts. 1º, § 2º e 16, § 1º, desde que não seja compensado ou restituído no exterior. (Grifos do original)

Com relação aos pagamentos efetuados no exterior, o documento de fl. 565 informa o seguinte:

*The information requested about the total estimated **taxes** for the period 199912 is shown below:*

06-16-1999 \$45,000.00

09-28-1999 \$22,000.00

01-27-2000 \$23,000.00

Aduz-se no recurso voluntário que as parcelas de US\$ 45,000.00 e US\$ 22,000.00 referem-se a valores pagos no exterior em decorrência de ganhos de capital na alienação de ativos em país estrangeiro. Contudo, a decisão de primeira instância administrativa recorreu ao item 58 do documento de fl. 359 para concluir que tais valores foram objeto de compensação na declaração de ajuste anual apresentada nos Estados Unidos da América.

Tendo filiado-se à tese do sujeito passivo, afirmando textualmente que o contribuinte não teria efetivado operação de compensação na declaração apresentada no país estrangeiro, a decisão originária concluiu que “*deve ser reduzido o imposto sobre o ganho de capital para R\$ 3.712,89*”. Contudo os dados constantes dos autos conduzem à apuração de valor diverso.

Aplicando-se as taxas de conversão cambial às quantias acima referidas obtém-se R\$ 115.801,00 [(US\$ 45,000.00 x 1,6562) + (US\$ 22,000.00 x 1,876)]¹.

Considerando-se que a decisão originária concluiu não ter havido a compensação dos valores pagos no exterior a título de tributos incidentes sobre operações de alienação bens e direitos, e tendo em vista que o imposto apurado em razão do ganho de capital equivale a R\$ 76.083,69, valor inferior ao recolhido no país estrangeiro (R\$ 115.801,00), há que se acolher as razões recursais também neste ponto.

Por conseguinte, no que se refere ao ganho de capital decorrente da alienação de bens e direitos, deve também a decisão originária ser retificada, dando-se provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento.

Multa Isolada por Falta de Recolhimento de IRPF a Título de Carnê-Leão

No que diz respeito à multa por falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão, o Acórdão nº 106-16.647 consigna o seguinte:

Essa matéria já foi enfrentada, por este colegiado que, em diversas vezes e à unanimidade, tem decidido pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistir a referida multa isolada conjuntamente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo objeto do lançamento. Isto porque tal fato afronta toda nossa construção jurídica que repudia a dupla penalização, vez que, estando o contribuinte punido com a referida multa de ofício, não há como lhe imputar outra penalidade sobre a mesma base de cálculo.

Dessarte, é pertinente a aplicação da multa por falta de recolhimento do carnê-leão apenas para os rendimentos recebidos de pessoas físicas que constaram da declaração de ajuste anual, pois que não compuseram a base de cálculo da omissão de rendimentos.

Assim, deve ser retirada da base de cálculo da multa os rendimentos recebidos de pessoas físicas que foram omitidos pelo sujeito passivo, e, por tal, objeto do auto de infração, excluindo-se daquela base o total de R\$ 78.546,90. (Grifou-se)

A esse respeito, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, estabelecia:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

¹ Taxas de conversão cambial relativa aos meses em que ocorreram os recolhimentos (junho e setembro), conforme tabela apresentada no tópico anterior.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

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

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

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

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do Art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

[...] (Grifou-se)

Em relação a esse tema, convém reproduzir ainda o art. 8º da Lei nº 7.713/1988:

*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.*

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos. (Grifou-se)

Aqui é preciso fazer mais um reparo na decisão de 2ª instância administrativa (Acórdão nº 106-16.647) que deu origem a todo o imbróglio que se busca resolver a partir do presente *decisum*: diferentemente do que se afirma naquele acórdão, não há nos autos nenhuma referência a rendimentos recebidos de pessoas físicas. A situação aqui retratada versa sobre rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior.

De outra parte, a jurisprudência administrativa, que tinha por base a legislação vigente à época dos fatos geradores, era pela impossibilidade de lançamento simultâneo da multa decorrente do lançamento de ofício do tributo (Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I) com a multa isolada referida no inciso III do § 1º também do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Nessa esteira, o entendimento trazido no Acórdão nº 106-16.647, de que a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão é cabível somente para os rendimentos recebidos de pessoas físicas ou de fontes situadas no exterior que constaram da declaração de

ajuste anual, visto não terem composto a base de cálculo da multa de ofício prevista no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, está em perfeita consonância com a jurisprudência que lhe é contemporânea.

Não obstante, os elementos trazidos aos autos tanto pela autoridade autuante quanto pelo sujeito passivo evidenciam a existência outro equívoco no Acórdão nº 106-16.647, tendo em conta que no caso que ora se analisa não houve o lançamento de tributo, tampouco da multa de ofício referida no inciso I do **caput** do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Reitere-se que a presente autuação somente tem por objeto i) omissão de ganho de capital na alienação de ações/quotas não negociadas em bolsa; ii) compensação indevida de imposto pago no exterior; e iii) multa isolada por falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão.

Extraí-se da Declaração de Ajuste Anual – DAA (fls. 10/15) do sujeito passivo as seguintes informações:

				VALORES - R\$	
RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS				01	579.282,63
DESCONTO-SIMPLIFICADO 20% da linha 01, limitado a R\$ 8.000,00				02	8.000,00
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO				03	571.282,63
IMPOSTO DEVIDO				04	152.782,72
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE				05	36.807,04
CARNÊ-LEÃO, MENSALÃO E IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR				06	8.528,10 126.681,28

Por seu turno, o Demonstrativo I Anexo ao Auto de Infração (fl. 554) aponta rendimentos auferidos no exterior que totalizam R\$ 422.043,15. Confira-se:

I - Rendimentos auferidos no exterior sujeitos à tributação mensal (Carnê-Leão)

	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Ago	Set	Out	Nov	Dez	Total
Salários em US\$	4.583,33	14.166,66	14.166,66	14.166,66	14.166,66	14.166,66	14.166,66	14.166,66	14.166,66	14.166,66	16.110,66	3.162,96	151.356,89
Outras Rendas US\$	4.120,29	3.435,24	2.626,94	2.281,86	3.626,29	3.220,01	6.760,40	4.973,35	3.147,65	1.229,05	1.874,09	22.406,50	59.701,67
Outras Rendas US\$(filho)	-	-	82,49	-	-	140,87	-	-	83,89	-	-	203,99	511,24
Outras Rendas US\$(filha)	-	-	185,51	-	-	317,16	-	-	188,64	-	-	459,39	1.150,70
Outras Rendas US\$(esposa)	36,15	335,38	372,06	76,28	31,94	42,48	53,89	64,05	66,75	76,50	91,00	20.946,15	22.192,63
Total auferido em US\$	8.739,77	17.937,28	17.433,66	16.524,80	17.824,89	17.887,18	20.980,95	19.204,06	17.653,59	15.472,21	18.075,75	47.178,99	234.913,13
Taxa de Câmbio	1,2044	1,4651	1,8976	1,8817	1,668	1,6562	1,7884	1,8273	1,876	1,8771	1,9786	1,9323	
Total auferido em R\$	10.526,18	26.279,91	33.082,11	31.094,72	29.731,92	29.624,75	37.522,33	35.091,58	33.118,13	29.042,89	35.764,68	91.163,96	422.043,15

Corroborando os dados detalhados no demonstrativo elaborado pelo Fisco, o contribuinte, além de revisar, detalhou as informações contidas em sua DAA, dando conta de rendimentos recebidos de fontes no exterior são, de fato, equivalentes a R\$ 422.043,15, consoante quadro apresentado na impugnação (fl. 533):

INFORMAÇÕES APÓS REVISÃO DO CONTRIBUINTE			
RENDIMENTOS FONTE BRASILEIRA	149.634,68		
RENDIMENTOS FONTE NO EXTERIOR	422.043,16		
TOTAL DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS	571.677,84		
DESCONTO SIMPLIFICADO	(8.000,00)		
BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO	563.677,84		
IMPOSTO DEVIDO	150.691,41		
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	(36.807,04)		
CARNÊ-LEÃO	(8.528,10)	documento 8	
IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR (LIMITE)	(116.061,87)	REAL	(130.129,93)
IMPOSTO A RESTITUIR	10.705,80		

Ao contestar a parte do lançamento relativa à compensação indevida de imposto pago no exterior, já em sede de recurso voluntário, o sujeito passivo reitera sua concordância com os dados levantados pela autoridade lançadora. A esse respeito, os trechos da peça recursal (fl. 621) reproduzidos a seguir são elucidativos:

3.23. Conforme apurado pelo fiscal autuante, o total dos rendimentos auferidos pelo RECORRENTE e seus dependentes nos EUA em 1999 foi de apenas R\$ 422.043,15, e não de 429.647,95, como equivocadamente informado pelo RECORRENTE em sua DIRPF/2000. Conseqüentemente, o limite de utilização do imposto pago no exterior passou de R\$ 118.153,19 (R\$ 429.647,95 x 27,5%) para R\$ 116.061,87 (R\$ 422.043,15 x 27,5%).

3.24. Tal alteração não torna exigível do RECORRENTE qualquer diferença de IR, como se verifica a seguir: (Grifou-se)

	DIRPF/2000	Fiscal autuante
Rendimentos de PJ (Brasil)	R\$ 149.634,68	R\$ 149.634,68
Rendimentos do exterior	R\$ 429.647,95	R\$ 422.043,15
Total dos rendimentos tributáveis	R\$ 579.282,63	R\$ 571.677,84
Desconto simplificado	(R\$ 8.000,00)	(R\$ 8.000,00)
Base de cálculo do imposto	R\$ 571.282,63	R\$ 563.677,84
Imposto devido	R\$ 152.782,72	R\$ 150.691,41
IRF (Brasil)	(R\$ 36.807,04)	(R\$ 36.807,04)
Carnê-leão	(R\$ 8.528,10)	(R\$ 8.528,10)
Imposto pago no exterior (limite)	(R\$ 118.153,19)	(R\$ 116.061,87)
Imposto a restituir	R\$ 10.705,80	R\$ 10.705,80

Não se olvide que foi com base nessas informações, e em razão da análise dos presentes embargos, que se promoveu a retificação da decisão de segunda instância administrativa, dando-se total provimento ao recurso voluntário quanto à compensação indevida de imposto pago no exterior.

Por outro lado, o Demonstrativo de Apuração da Multa Exigida Isoladamente – Carnê-Leão (fls. 522/523) indica que o cálculo da multa teve por base imposto devido no exato valor de R\$ 422.043,15, conforme o detalhamento a seguir apresentado, elaborado com base nesse demonstrativo:

Rendimento	Alíquota IR	P. Dedutível	Carnê-Leão	BC Multa	VL Multa
10.526,18	27,5%	360,00	1.100,45	1.434,25	1.075,68
26.279,91	27,5%	360,00	4.804,47	2.062,51	1.546,87
33.082,11	27,5%	360,00	2.623,18	6.114,40	4.585,80
31.094,72	27,5%	360,00	0,00	8.191,05	6.143,28
29.731,92	27,5%	360,00	0,00	7.816,28	5.862,20
29.624,75	27,5%	360,00	0,00	7.786,81	5.840,10
37.522,33	27,5%	360,00	0,00	9.958,64	7.468,98
35.091,58	27,5%	360,00	0,00	9.290,18	6.967,63
33.118,13	27,5%	360,00	0,00	8.747,49	6.560,61
29.042,89	27,5%	360,00	0,00	7.626,79	5.720,09
35.764,68	27,5%	360,00	0,00	9.475,29	7.106,46
91.163,96	27,5%	360,00	0,00	24.710,09	18.532,56
Total	422.043,15	4.320,00	8.528,10	103.213,77	77.410,26

Veja-se que os rendimentos em relação aos quais se definiu o valor da multa foram integralmente informados na DAA do sujeito passivo. Aliás, consta de tal declaração valor inclusive superior ao que foi levantado pelo Fisco (R\$ 429.647,95).

Assim, não há que se falar em lançamento concomitante de multa de ofício com multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão e muito menos de lançamento relativo a omissão de rendimentos recebidos no exterior, o que impõe mais uma vez retificar o Acórdão nº 106-16.647, haja vista não haver o que se excluir da base de cálculo da multa isolada em referência.

Quanto à redução do percentual da multa isolada para 50% da base de cálculo apurada, concedida em razão da retroatividade benigna, como a questão não foi objeto de embargos, por óbvio, não será objeto exame na presente decisão.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de ACOLHER os embargos, dado-lhes efeitos infringentes, para que a decisão consignada no Acórdão nº 106-16.647 passe a ter a seguinte redação:

“Por todo o exposto, somos pelo provimento parcial do recurso voluntário apresentado para i) aceitar a compensação do imposto pago no exterior no valor de R\$ 116.061,87; ii) excluir do Auto de Infração o lançamento relativo ao ganho de capital e; iii) reduzir o percentual da multa isolada para 50%.”

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho