



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002423/2004-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.458 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente EDUARDO DOS REIS CARNEIRO GOSLING
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

IRPF. DIVIDENDOS PAGOS POR SOCIEDADES ESTRANGEIRAS. TRIBUTAÇÃO.

Apenas os dividendos pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas situadas no Brasil e apurados com base no lucro real, presumido ou arbitrado, são isentos do imposto de renda.

IRPF. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. ANOS-BASE 1999, 2000 E 2001. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se a multa isolada aplicada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 3ª Tuma da DRJ/RJOII, consubstanciada no Acórdão n.º 13-17.688 (p. 131), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo de lançamento de ofício de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, consubstanciado no Auto de Infração às fls. 70 a 81.

2 O valor lançado inclui imposto suplementar de R\$ 91.311,27, multa proporcional de R\$52.209,24, multa exigida isoladamente no valor de R\$ 72.030,93, e acréscimos moratórios calculados até a data da lavratura.

3 A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se detalhados nos demonstrativos às fls. 72 a 74 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 66 a 68, versando sobre a seguintes infrações:

o RENDIMENTOS DE FONTES NO EXTERIOR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR.

o DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

o MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

4 Tendo sido o contribuinte intimado a apresentar documentação comprobatória que lastreasse os rendimentos isentos e não tributáveis informados em sua declaração de rendimentos, este informou que recebeu em dólares, os valores de R\$ 80.469,00, R\$ 107.899,00 e R\$ 145.530,00, respectivamente, em dezembro de 1999, dezembro de 2000 e dezembro de 2001, referentes a dividendos do exterior, oriundos da empresa Stratos Investment and Services Corporation, sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, da qual é acionista. Segundo a fiscalização, tais valores seriam tributáveis, cabendo também a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

5 Adicionalmente, de posse dos extratos bancários apresentados pelo contribuinte, a fiscalização intimou-o a comprovar a origem dos créditos/depósitos selecionados, tendo sido considerada não comprovada a origem dos depósitos identificados no item 1 da fl. 67. Tais valores foram lançados como receita omitida com base no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DA IMPUGNAÇÃO

6 Cientificado do Auto de Infração em 02/12/2004 (fl. 69), o contribuinte protocolizou impugnação em 03/01/2005 (fls. 85 a 96), em que apresenta as seguintes razões.

7 Alega, inicialmente, que o prazo para apresentar a sua impugnação era até o dia 03/01/2005.

8 Com relação aos dividendos recebidos no exterior, alega, com base nos arts. 38, 654, 662, 666 e 692 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), e Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual dos anos-calendário de 2002, que não se vislumbra nas fundamentações legais citadas pelo autuante a figura expressa que versa e ampara legalmente a tributação de dividendos de fontes situadas no exterior.

9 Quanto aos depósitos bancários de origem não comprovada, alega que somente são considerados tributáveis os rendimentos oriundos dos depósitos bancários e aplicações financeiras não comprovados nos casos em que o FISCO estabeleça sinais exteriores de riqueza. Em outro sentido, alega que todos os depósitos lançados são inferiores ao limite

individual de R\$12.000,00 e ao limite global de R\$80.000,00, não podendo prosperar o lançamento com base nos depósitos em questão.

10 Alega, ainda, que a guarda de numerários em espécie, de origem proveniente de saques também em espécie, comprovam depósitos em espécie posteriores aos saques.

11 Por fim, no que se refere à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão devido pelo recebimento dos rendimentos do exterior, independentemente do resultado do julgamento da respectiva omissão de rendimentos, entende que a multa é inaplicável cumulativamente com a multa proporcional, conforme já se teria pronunciado o Conselho de Contribuintes nos acórdãos n.º 102-4584, sessão de 05/12/2002, e n.º 106-13786, sessão de 29/01/2004.

A DRJ, como visto, julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão n.º 13-17.688 (p. 131), conforme ementa abaixo reproduzida:

RENDIMENTOS DO EXTERIOR. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos ou quaisquer outros valores recebidos de fontes do exterior, transferidos ou não para o Brasil, estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório e à apuração do imposto devido no ajuste anual.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LIMITE INDIVIDUAL E GLOBAL.

A legislação do Imposto de Renda determina que não podem ser considerados como omissão de rendimentos depósitos que sejam concomitantemente inferiores ao limite individual de R\$12.000,00 e ao limite global de R\$80.000,00.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 141, reiterando, em síntese, os termos da impugnação referentes às infrações “omissões de rendimentos recebidos do exterior” e “multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão”.

Ato contínuo, à p. 168, foi apresentado requerimento de desistência parcial do recurso voluntário, exclusivamente ao saldo devedor referente ao ano-calendário 2001, remanescente após a decisão de primeira instância.

É o relatório

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir débitos do imposto de renda pessoa física em face da constatação, pela Fiscalização, das seguintes infrações cometidas pelo Contribuinte:

o RENDIMENTOS DE FONTES NO EXTERIOR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR.

o DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

o MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

A DRJ, em face dos esclarecimentos e documentos apresentados pelo Contribuinte, julgou procedente em parte a impugnação, cancelando a infração referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovado, remanescendo o seguinte crédito tributário, conforme apurado pelo próprio órgão julgador:

I. AJUSTE ANUAL:

Ano-calendário	1999	2000	2001
1. BASE DE CÁLCULO DECLARADA:	ZERO	ZERO	ZERO
2. INFRAÇÕES:			
2.1. Rendimentos de Fonte no Exterior	R\$ 86.953,50	R\$ 106.881,50	R\$ 159.333,30
2.2. Depósitos Bancários de Origem não Comprovada	ZERO	ZERO	ZERO
2.3. Total	R\$ 86.953,50	R\$ 106.881,50	R\$ 159.333,30
3. CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO APÓS O VOTO			
3.1 Base de Cálculo (= 1.+ 2.3.)	R\$ 86.953,50	R\$ 106.881,50	R\$ 159.333,30
3.2. Imposto Devido	R\$ 19.592,21	R\$ 25.072,41	R\$ 39.496,65
3.3. Imposto Pago/Declarado	ZERO	ZERO	ZERO
3.4. IRRF s/ Diferenças apuradas	ZERO	ZERO	ZERO
3.5. Outros	ZERO	ZERO	ZERO
3.6. Imposto apurado (= 3.2. - 3.3 - 3.4. + 3.5.)	R\$ 19.592,21	R\$ 25.072,41	R\$ 39.496,65
3.7. Multa de Ofício (= 75% x 3.6.)	R\$ 14.694,16	R\$ 18.804,31	R\$ 29.622,49
3.8. Juros de Mora	a calcular	a calcular	a calcular

Observação:

Ano-calendário	Cálculo do Imposto Devido
1999	(= 3.1. X 27,5% - 4.320,00)
2000	(= 3.1. X 27,5% - 4.320,00)
2001	(= 3.1. X 27,5% - 4.320,00)

II. MULTAS ISOLADAS:

Os valores foram mantidos integralmente.

O Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando, em parte, os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, que:

* os rendimentos recebidos do exterior se tratam de dividendos e, portanto, isentos, tendo assim sido declarados nas DIRPF;

* a legislação vigente à época dos fatos não faziam qualquer distinção sobre a origem do pagamento dos dividendos;

* im procedência da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão sobre os dividendos declarados como isentos e não tributáveis.

Registre-se que, após o protocolo do recurso voluntário em questão, o Contribuinte apresentou Requerimento de Desistência Parcial, referente aos seguintes débitos:

Código	Período da Apuração	Valor do Débito
2904	12/2001	R\$ 39.496,65
3018	12/2001	R\$ 29.622,49

Feita essa breve contextualização, passemos, então, à análise das razões de defesa do Recorrente.

A matéria em discussão no presente processo administrativo já foi objeto de análise por esse Egrégio Conselho por ocasião do julgamento do PAF 18471.000674/2004-65 do contribuinte Milton Luiz Kelmanson, referente à mesma fonte pagadora no exterior - Stratos Investment and Services Corporation, consubstanciada no Acórdão n.º 2201-004.458, de 05 de abril de 2018, de relatoria do Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Dessa forma, estando a conclusão objeto do referido Acórdão n.º 2201-004.458 em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, adoto as suas fundamentações e conclusões como razões de decidir do presente voto, *in verbis*:

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS REFERENTES A DIVIDENDOS RECEBIDOS DE FONTE NO EXTERIOR

8 - Após reflexão acerca dos pontos indicados em recurso, em que alguns entendo pertinentes colocados pelo contribuinte, em relação a questão como normas complementares dos manuais no qual entendo ser possível, contudo, no mérito, entendo que não há razão ao contribuinte nesse ponto do recurso vejamos.

9 – A decisão da DRJ traz de forma clara e objetiva entendimento desse Relator a respeito desse assunto e portanto reproduzo como razões de decidir nesse voto os pontos adotados na decisão de piso:

“Na presente autuação, foram tributados rendimentos pagos ao impugnante pela sociedade STRATUS INVESTMENT AND SERVICES CORP fonte pagadora situada no exterior, a título de dividendos, com fulcro no seguinte enquadramento legal: Arts. 1º, 2º, 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713/88; Arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/90; Art. 6º da Lei nº 9.250/95; Arts 55, inciso VII e 995, do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 9.887/99.

O recorrente opõe-se à propriedade da base legal supracitada, que no seu entender, não discrimina como fidelidade o fato gerador da obrigação tributária, e, na ausência de tipicidade legal, defende a aplicação do art 662 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR).

Concordamos com o recorrente sobre a generalidade das normas elencadas como base legal do auto de infração. Todavia, é preciso denotar que outro caráter não se esperaria de normas que visem à tributação, pois, e geral, estas definem situações abrangentes, ou seja, pretendem ser regras gerais, seja pela dificuldade do legislador prever todas as situações jurídicas possíveis, seja pela finalidade de custeio do Estado pretender abarcar o maior número de situações.

O caráter geral da norma, que emana de forma explícita, por exemplo, dos termos do art 1º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, tem por escopo abarcar todos os rendimentos e ganhos de capital.

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Aqui, faz-se ressalva necessária às isenções e não-incidências tributárias, que, na qualidade de exceções, estas sim devem ser esmiuçadas legalmente, nos exatos termos do art 176 da Lei nº 5.172, 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN), que, inclusive, vai exigir do intérprete aplicação restrita dos dispositivos legais.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;

[...]

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

No mais, é imperioso dizer que o art 662 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), regulamenta o art, 10 da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transladado:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Da análise desta norma, é possível concluir pela isenção de dividendos distribuídos por pessoas jurídicas, mas, tão somente, quando estas pessoas jurídicas são tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, sistemáticas fiscais peculiares à legislação brasileira e de cumprimento obrigatória pelas pessoas jurídicas em nosso país situadas.

As pessoas jurídicas situadas em outros países cumprem regramentos próprios destas nações, pois a legislação brasileira, via de regra, não ultrapassa suas fronteiras territoriais em respeito à soberania de outros países, tal como consigna o art 1º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 - Lei de Introdução ao Código Civil (LICC).

‘Omissis’

Logo, fácil concluir que os dividendos isentados pela legislação são aqueles distribuídos pelas empresas situadas em nosso país, ainda que recebidos por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas aqui ou não. A tributação de dividendos pagos por sociedades internacionais é retratada pelas ementas do Colendo Conselho de Contribuintes a seguir reproduzidas:”

10 – Com efeito, não é possível dar a interpretação a essa questão, na forma como pretende o contribuinte, de isenção tributária sobre dividendos do exterior à pessoa física residente no país, aumentando o alcance da norma do art. 10 da Lei 9.249/95 sem contrariar o disposto artigo 111 do CTN.

11 – O art. 10 da lei 9.249/95 ao dispor sobre o regime tributário e especificando que somente os dividendos distribuídos por pessoas jurídicas que possuem tais regimes ali descritos, por si só, exclui a interpretação de que rendimentos de lucros ou dividendos do exterior de outras pessoas jurídicas pudessem ser isentas do IRPF quando pagas a residentes no Brasil.

12 – Pelo exposto, nesse ponto nego provimento ao recurso voluntário.

A NULIDADE DA MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DO CARNE-LEÃO SOBRE OS DIVIDENDOS DECLARADOS PELO RECORRENTE COMO ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS

13 - Nessa matéria o período de apuração são do Ano-Calendário 1999, 2000, 2001 e 2002 e foi aplicado multa isolada relativa ao não recolhimento do imposto devido no carnê-leão.

14 - No caso essa turma tem entendimento que a multa isolada aplicável em anos anteriores a 2006 em conjunto com a de ofício deve ser afasta. Vide Ac. 2201003.931 da lavra do Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo j. 14/07/2017:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA.

Incabível a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a penalidade de ofício, quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2006, inclusive.

15 - Insiro trechos da decisão a qual filio do I. Conselheiro a respeito desse tema quando do julgamento por essa Turma tomando como razões de decidir para afastar a aplicação da multa isolada nesse caso, verbis:

"Contudo, a despeito dos argumentos acima expostos, que guardam relação com a legislação atualmente em vigor e que serviu lastro para redução da penalidade no julgamento de 1ª instância, o fato é que o caso sobre o qual estamos debruçados remonta aos anos de 2001 e 2002, sendo, portanto, necessário rememorar os preceitos então vigentes da mesma lei 9.430/96, os quais foram utilizados na fundamentação da exigência de fl. 12.

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.

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

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.

Como se vê, a matéria sofreu profunda alteração em 2007, em particular com a edição da MP 351/2007 e da Lei 11.488/2007. No texto anterior, não havia duas penalidades. Apenas uma.

Portanto, à época da ocorrência dos fatos geradores em discussão, 2003, a concomitância das penalidades isoladas e de ofício não encontrava lastro no texto então vigente do art. 44 da lei 9430/96, em razão de sua clara previsão de que as multas previstas no artigo seriam exigidas, no caso de não recolhimento do carnê-leão, isoladamente.

Assim, temos as seguintes situações:

1) no caso de lançamento exclusivamente de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, independentemente do período a que se refere, deve-se aplicar a penalidade nova (50%), em homenagem à retroatividade benigna de que trata alínea "c", inciso II do art. 106 da lei 5172/66 (CTN);

2) no caso de lançamento de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão concomitantemente com a exigência de ofício incidente sobre a diferença apurada de IRPF, deve-se excluir a penalidade isolada se o lançamento se refere a períodos de apuração até 2006, mantendo-se a exigência de ofício. Caso se refiram a períodos de apuração de 2007 e posteriores, é devida a manutenção concomitante das penalidades isoladas e de ofício."

16 - Nesse ponto dou provimento ao recurso voluntário para excluir na forma da fundamentação acima a multa isolada aplicada.

Adicionalmente à fundamentação supra reproduzida, ora adotada como razões de decidir no presente voto, destaque-se que, em relação à matéria referente à multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão, o Enunciado de Súmula CARF nº 147, estabelece que *somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)*.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando-se a multa isolada aplicada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior