



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

Processo nº 18471.004337/2008-71
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2402-006.875 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2019
Matéria IRPF - GCAP
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ARMÍNIO FRAGA NETO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Não havendo omissão, contradição ou obscuridade, os embargos de declaração devem ser rejeitados. Fundamento no Art. 65 do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em admitir os embargos para julgamento. Vencidos os Conselheiros Abdul Jamed Abdul Nasser Feitoza, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Luís Henrique Dias Lima e Gregório Rechmann Junior, que não admitiram os embargos. No mérito, por maioria de votos, rejeitados os embargos. Vencidos os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que votaram por acolher os embargos com efeitos infringentes para mudar o resultado do Acórdão 2402-006.195 para "negar provimento ao recurso voluntário". Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Jamed Abdul Nasser Feitoza,, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior. Ausente, justificadamente, o conselheiro Paulo Sérgio da Silva.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração apresentados tempestivamente pela Fazenda Nacional, com fulcro no artigo 65, § 1º, III, do RICARF, em função de omissão no acórdão 2402-006.195.

Em grau de juízo de admissibilidade, os embargos foram admitidos para que fosse suprida a omissão no tocante ao injustificado afastamento do artigo 26 § 2º da Lei 9.249/95 no caso examinado pelo colegiado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Os embargos foram tidos como tempestivos e admitidos nos termos do artigo 65, § 1º, III, do RICARF.

Com efeito passo a, objetivamente, abordar a matéria em questão.

O caso apreciado pelo colegiado na sessão de 5.6.18 resumiu-se, quanto ao mérito, ao aproveitamento do IR recolhido no exterior quando da apuração do IRPF no Brasil.

Vale dizer, o contribuinte, **pessoa física**, teria recolhido o IR no exterior sobre parte dos rendimentos aqui oferecidos à tributação, todavia, em diferentes exercícios.

Tanto o procedimento fiscal, quanto a decisão de piso ampararam suas conclusões no fato de inexistir valor pago em 2003, ano-calendário em exame, mas apenas nos anos de 2002 e 2004. Confira-se:

TVF:

"A documentação apresentada expõe de forma bastante clara que o imposto pago referente ao período tributário encerrado em 31/12/2003 foi pago em 15/04/2004. Observamos ainda que o imposto que o contribuinte informou ter pago em 2003 e compensado com imposto apurado sobre o ganho de capital e na declaração de ajuste apresentada no Brasil no valor de US\$ 975.908,88 e US\$ 652,95, na verdade, tratava-se de crédito elevado de período tributário anterior, ou seja, pagamento de imposto efetuado pelo contribuinte nos E.U.A no ano de 2002. Portanto, concluímos que nenhum imposto foi pago no exterior pelo contribuinte no ano-calendário de 2003, logo, não há como compensar o imposto pago no exterior com o apurado pela fiscalização."

DRJ:

Dai decorre que os pagamentos realizados no exterior no ano-calendário 2002, ainda que considerados pelo Fisco americano como antecipação do imposto devido relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2003, não podem ser aproveitados para fins de dedução do imposto devido no Brasil relativo a esses mesmos fatos geradores.

(...)

O impedimento imposto pela norma brasileira quanto ao aproveitamento de imposto pago no exterior em data posterior ao do vencimento da obrigação no País não atenta contra a reciprocidade de tratamento fiscal com objetivo de evitar a dupla tributação. É justamente em decorrência de tal reciprocidade que o contribuinte poderá utilizar o imposto pago no Brasil como redução do imposto que será apurado e adimplido em um momento posterior nos EUA.

A análise do caso, seja no julgamento da Impugnação, seja no do Recurso Voluntário, valeu-se da Legislação a diante especificada, que não traz, expressamente, a exigência apontada pela Fazenda Nacional¹:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 24 (*Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências.*);

Instrução Normativa SRF nº 118/2000 (*Dispõe sobre a tributação do ganho de capital decorrente da alienação de bens ou direitos e da liquidação ou resgate de aplicações financeiras, adquiridos em moeda estrangeira, e da alienação de moeda estrangeira mantida em espécie, de propriedade de pessoa física.*)

Instrução Normativa SRF nº 208/2002 (*Dispõe sobre a tributação, pelo imposto de renda, dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior e dos ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil e dos rendimentos recebidos e dos ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil.*)

RIR/99, art. 103.

Por sua vez, os embargos opostos suscitaram o afastamento injustificado do § 2º do artigo 26 da Lei 9.249/95, que *altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências*, com a seguinte redação:

Art. 26. *A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.*

(...)

§ 2º *Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.*

¹ Buscou-se a partir dos vocábulo "consul".

O paradigma apresentado pela Fazenda Nacional em sua peça remete-nos à apuração do Imposto sobre a Renda de **Pessoa Jurídica**, no exercício 2003.

Note-se, de início, que tanto o dispositivo invocado, quanto ao paradigma noticiado referem-se, pelo que tudo indica, à tributação do IR pelas pessoas jurídicas e não pelas pessoas físicas.

Voltando ao caso dos autos, percebe-se que os documentos de fls. 514/524 encontram-se traduzidos por tradutor juramentado, em observância ao contido no artigo 157 do CPC/73², de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário. Confira-se:

Art. 157. Só poderá ser junto aos autos documento redigido em língua estrangeira, quando acompanhado de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado.

Ainda com relação ao tema, o artigo 22 da Lei 9.784/99 estabelece que os atos do processo administrativo não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir, sendo certo, contudo, que devem ser produzidos por escrito, em vernáculo, com a data e o local de sua realização e a assinatura da autoridade responsável.

Pois bem.

De fato, o acórdão embargado omitiu-se quanto à menção do dispositivo encimado, o qual, inclusive, não foi abordado por qualquer dos julgadores deste colegiado na ocasião, mesmo tendo os autos retornados de vistas coletivas, tampouco pela decisão recorrida ou pela autoridade autuante.

Assim sendo, uma vez admitida a omissão, impõe-se analisar sua aplicabilidade ao caso, é dizer, se há de se reconhecer a necessidade legal a que tais documentos tivessem sido **reconhecido pelo respectivo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto**.

Antes de mais nada, vale destacar que a fundamentação (acima citada) adotada pelo autuante e pelo julgador de primeira instância não se valeu de qualquer análise acerca dos aspectos formais exigidos por aquele art. 26, § 2º, na medida em que ela teria sido suficiente às suas conclusões, tornando tal análise despicienda. Em outras palavras: houve-se por desnecessária qualquer análise quanto aos requisitos formais e legais dos documentos apresentados, eis que, de plano, aquelas autoridades não admitiram a utilização de qualquer pagamento fora do ano-calendário em questão (2003) e isso teria sido suficiente à conclusão.

A grosso modo e *mutatis mutandi* é o que se mostra, penso eu, na redação do inciso IV do parágrafo 1º do artigo 489 do NCPC³, quando se tem por fundamentada a decisão, mesmo quando o julgador deixar de enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo, desde que, entretanto, não sejam capazes de infirmar a conclusão por ele adotada.

² Artigo Correspondente: 192 do NCPC

³ Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

(...)

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

(...)

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

Efetivamente foi o que se deu. A análise daquele dispositivo em nada alteraria a conclusão adotada, no máximo a reforçaria.

Prosseguindo, desta feita com relação à aplicabilidade da norma apontada ao caso em tela, há de se reconhecer sua pertinência com a matéria.

Vejamos:

Em que pese inserida em diploma e artigo que tratam, em tese, da tributação nas pessoas jurídicas, inegável que a matéria abordada guarda estreita relação com aquela tratada nestes autos, a saber: aproveitamento/compensação de valores recolhidos no exterior a título de IR, na correspondente apuração do imposto aqui no Brasil.

Nesse rumo, penso que tal circunstância, somada à cautela demonstrada pelo legislador no que concerne ao reconhecimento/aproveitamento de crédito administrado por outro país, impõem-nos a análise do que consta dos autos, também, à luz do dispositivo trazido.

Em outras palavras: a exigência legal, ainda que inserida em dispositivo que trata da compensação efetuada por pessoa jurídica, tem como razão de ser, assim penso, fosse confirmada a autenticidade/idoneidade⁴ pela autoridade brasileira junto ao país de sua emissão.

Nesse diapasão, entendo que não há qualquer justificativa aparente para que fosse afastada tal exigência pelo simples fato de a compensação estar sendo realizada por pessoa física e não jurídica. A circunstância fática no que toca ao procedimento compensatório é a mesma, diferenciando apenas os atores envolvidos.

Corroborando a originária cautela do legislador ordinário quanto à utilização de documentos produzidos no exterior, trago à colação excerto do artigo 129 da Lei 6.015/73.

Art. 129. Estão sujeitos a registro, no Registro de Títulos e Documentos, para surtir efeitos em relação a terceiros:

[...]

6º) todos os documentos de procedência estrangeira, acompanhados das respectivas traduções, para produzirem efeitos em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios ou em qualquer instância, juízo ou tribunal;

Referida exigência foi relativizada por meio da Súmula 259 do STF, com o seguinte enunciado:

Para produzir efeito em juízo não é necessária a inscrição, no Registro Público, de documentos de procedência estrangeira, autenticados por via consular.(destaquei)

⁴ A legalização consular do documento é feita por reconhecimento de assinatura ou autenticação do próprio documento.

Fonte: <http://www.portalconsumar.itamaraty.gov.br/legalizacao-de-documentos/documentos-emitted-no-exterior>

Prosseguindo então, há de se reconhecer que a documentação acostada aos autos não traz qualquer evidência de que tenha sido reconhecida pelo respectivo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que foi devido o imposto.

Há de se ressaltar, ao final, que a aplicação direta de dispositivo de lei, como aqui se pretende, é um imperativo a ser observado, mormente quando provocado, no âmbito do julgamento administrativo, em virtude da inafastável obediência ao princípio da legalidade.

Assim sendo, com fulcro nos artigos 22 da Lei 9.784/99, § 2º do artigo 26 da Lei 9.249/95 e 62 do RICARF, que reafirma a inarredável observância ao princípio da legalidade, VOTO por ACOLHER os Embargos opostos, com vistas a suprir a omissão apontada, integrando ao acórdão embargado a análise aqui empreendida e aplicando-lhe efeitos infringentes para NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Voto Vencedor

Gregório Rechmann Junior - Redator designado.

Tratam-se de embargos apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão proferido por essa d. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, os quais foram admitidos para sanar a alegada omissão referente ao afastamento do art. 26, § 2º, da Lei nº 9.249/95.

O ilustre conselheiro relator dos embargos, em extenso e muito bem fundamentado arrazoado, votou por acolhê-los com efeitos infringentes, para alterar a decisão embargada e negar provimento ao recurso voluntário.

Pois bem. Em regra, os embargos de declaração não têm a finalidade de reformar a decisão embargada, mas apenas visam a eliminar a contradição, a esclarecer a obscuridade, a suprir omissão ou a corrigir mero erro material. Tal conclusão é extraída das regras expressas constantes dos incs. I, II e III do art. 1022 do CPC e do próprio art. 65 do RICARF.

Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

I esclarecer obscuridade ou eliminar contradição;

II suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento;

III corrigir erro material.

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e

os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Os embargos irão alterar o resultado do julgamento apenas e tão-somente quando tais providências (esclarecer, eliminar, suprir ou corrigir erro material) tiverem como consequência a igual modificação do conteúdo da decisão embargada, de forma a alterar a conclusão do *decisum*.

Ao julgar os embargos, a turma julgadora deverá manter, na medida do possível, a fundamentação e a conclusão do julgamento originário, jamais podendo, a pretexto de esclarecer, eliminar, suprir ou corrigir simples erro material, expor um entendimento totalmente diverso daquele que havia sido anteriormente exposto.

A parte que se sentiu lesada com a decisão obviamente tem o direito de interpor os demais recursos cabíveis, a exemplo do recurso especial, este sim o meio processual adequado para reformar a decisão ora embargada.

No caso em análise, segundo a embargante, a decisão embargada foi omissa por não justificar o afastamento do art. 26, § 2º da Lei 9.249/95, conforme razões a seguir transcritas, em síntese:

*Contudo, verificando-se o inteiro teor da decisão, constata-se a existência de **omissão**, pois a e. Turma **não justificou o afastamento do art. 26, § 2º da Lei nº 9.249/95**. Eis a redação do dispositivo:*

*§2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo **Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto**. (Destaque nosso)*

Para terem validade no Brasil, os documentos estrangeiros necessitam ser reconhecidos em repartição Consular brasileira que tenha jurisdição sobre o departamento em que os mesmos foram emitidos ou expedidos.

*Os documentos acostados aos autos, embora traduzidos por tradutor juramentado, **não se encontram autenticados pelo Consulado da Embaixada Brasileira nos EUA**.*

O Despacho de Admissibilidade, de fls. 690 a 692, deu seguimento ao referido recurso fazendário, destacando que *em todo o voto não foi abordada a condição prevista no art. 26, § 2º da Lei 9.249/95, pelo que o Acórdão embargado deixou de enfrentar ponto sobre o qual deveria ter se pronunciado a Turma.*

Ocorre que, a aplicação do susodito art. 26, § 2º, da Lei 9.249/95, não foi, até o momento, nos presentes autos, sustentada nem pela fiscalização, nem DRJ, nem pela própria PGFN.

De fato, analisando-se o Termo de Verificação Fiscal (fls. 377 / 398), o Auto de Infração (fls. 405 / 410) e o acórdão da DRJ (fls. 575 / 587), verifica-se que em nenhum momento foi questionada a aplicação, no caso concreto, do § 2º, do art. 26, da Lei nº 9.249/95.

Neste contexto, como poderia a turma julgadora do recurso voluntário se manifestar sobre a aplicação (ou não) de texto legal que sequer foi fundamento da autuação fiscal e/ou da decisão de primeira instância?

O recurso voluntário, como cediço, destina-se a contrapor as razões de decidir da decisão de primeira instância. Assim, não tendo o auditor fiscal autuante fundamentado o lançamento no § 2º, do art. 26, da Lei nº 9.249/95, tampouco a DRJ tenha se embasado, ainda que de forma *en passant*, no referido dispositivo, não se pode afirmar que a turma julgadora, por ocasião do julgamento do recurso voluntário, foi omissa ao não se manifestar acerca da aplicação / incidência, no caso concreto, do dispositivo em análise.

Neste sentido, confira-se o recente julgado da CSRF, *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

MANIFESTAÇÃO SOBRE PROCEDIMENTO PARA SUSPENSÃO DE IMUNIDADE/ISENÇÃO. OMISSÃO NÃO CARACTERIZADA.

*Se a tese não foi apresentada, não há como alegar que houve omissão na sua apreciação. Também não é da alçada da Câmara Superior de Recursos Fiscais investigar todas as incorreções possíveis e imagináveis que podem ocorrer em um procedimento fiscal. Isso não é exigido nem mesmo das instâncias administrativas inferiores. Mas tratando-se de órgão com função de pacificação das divergências jurisprudenciais, como é o caso da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a necessidade de prequestionamento é muito mais evidente. A turma julgadora não estava obrigada a se manifestar sobre a matéria objeto dos embargos. **Embargos rejeitados.** (grifei)*

Diante do exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior