



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1860233 - SC (2020/0023971-4)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE : G K
ADVOGADOS : DIOGO NICOLAU PITSICA - SC013950
VERA BONNASSIS NICOLAU PITSICA - SC000903
CHRISTIANE EGGER CATUCCI - SC026463
MAURÍCIO NATAL SPILERE - SC034550
ANSELMO CERELLO - SC031519
LUIZ CARLOS FREYESLEBEN - SC036587
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. IRPF. DEDUÇÃO. RENDIMENTOS AUFERIDOS NO EXTERIOR. REIPROCIDADE. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. JUROS SOBRE A MULTA. INCIDÊNCIA. DESISTÊNCIA PARA FINS DE PARCELAMENTO. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. CABIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

1. Inexiste ofensa ao art. 1.022, II, do CPC/2015, quando o Tribunal de origem enfrenta os vícios alegados nos embargos de declaração e emite pronunciamento fundamentado, ainda que contrário à pretensão da parte recorrente.

2. A revisão da premissa fática estabelecida no acórdão recorrido – de que não ficou comprovada a reciprocidade de tratamento na legislação australiana a fim de possibilitar a dedução no Brasil do IRPF pago no exterior nos termos do art. 5º da Lei n. 4.862/1965 e art. 103 do Decreto n. 3.000/1999 –, pressupõe reexame de prova, o que inviável no âmbito do recurso especial, nos termos da Súmula 7 do STJ.

3. Incidem juros de mora sobre a multa pecuniária, pois o seu valor integra o crédito tributário. Precedentes.

4. Segundo orientação firmada pela Primeira Seção no julgamento do Tema 633/STJ, "são devidos honorários advocatícios pelo contribuinte que renuncia ao direito ou desiste de ação que não tem por objeto o restabelecimento de sua opção ou sua reinclusão em outros parcelamentos, a teor do art. 6º, § 1º, da Lei 11.941/2009".

5. Teses recursais não efetivamente examinadas no acórdão recorrido nem suscitadas nos embargos de declaração carecem do requisito do prequestionamento, nos termos da Súmula 282 do STF.
6. Agravo interno desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 11/10/2022 a 17/10/2022, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 17 de outubro de 2022.

Ministro GURGEL DE FARIA
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1860233 - SC (2020/0023971-4)

RELATOR : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
AGRAVANTE : G K
ADVOGADOS : DIOGO NICOLAU PITSICA - SC013950
VERA BONNASSIS NICOLAU PITSICA - SC000903
CHRISTIANE EGGER CATUCCI - SC026463
MAURÍCIO NATAL SPILERE - SC034550
ANSELMO CERELLO - SC031519
LUIZ CARLOS FREYESLEBEN - SC036587
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO OCORRÊNCIA. IRPF. DEDUÇÃO. RENDIMENTOS AUFERIDOS NO EXTERIOR. REIPROCIDADE. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. JUROS SOBRE A MULTA. INCIDÊNCIA. DESISTÊNCIA PARA FINS DE PARCELAMENTO. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. CABIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

1. Inexiste ofensa ao art. 1.022, II, do CPC/2015, quando o Tribunal de origem enfrenta os vícios alegados nos embargos de declaração e emite pronunciamento fundamentado, ainda que contrário à pretensão da parte recorrente.

2. A revisão da premissa fática estabelecida no acórdão recorrido – de que não ficou comprovada a reciprocidade de tratamento na legislação australiana a fim de possibilitar a dedução no Brasil do IRPF pago no exterior nos termos do art. 5º da Lei n. 4.862/1965 e art. 103 do Decreto n. 3.000/1999 –, pressupõe reexame de prova, o que inviável no âmbito do recurso especial, nos termos da Súmula 7 do STJ.

3. Incidem juros de mora sobre a multa pecuniária, pois o seu valor integra o crédito tributário. Precedentes.

4. Segundo orientação firmada pela Primeira Seção no julgamento do Tema 633/STJ, "são devidos honorários advocatícios pelo contribuinte que renuncia ao direito ou desiste de ação que não tem por objeto o restabelecimento de sua opção ou sua reinclusão em outros parcelamentos, a teor do art. 6º, § 1º, da Lei 11.941/2009".

5. Teses recursais não efetivamente examinadas no acórdão recorrido nem suscitadas nos embargos de declaração carecem do requisito do prequestionamento, nos termos da Súmula 282 do STF.
6. Agravo interno desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo interno interposto por G K contra decisão em que conheci parcialmente de seu recurso especial, com fundamento nas Súmulas 7 e 83 do STJ e, na parte conhecida, neguei-lhe provimento diante da inexistência de violação do art. 1.022 do CPC/2015.

O agravante aduz que a análise do mérito do recurso especial não depende do revolvimento das provas dos autos, na medida em que "a pretensão do Recurso Especial é o reconhecimento de reciprocidade entre o Brasil e Austrália, inerente tão somente à interpretação de legislação, de modo que não há o que se falar em premissas fáticas" (e-STJ fl. 12.817).

Sustenta que o art. 61, § 3º, da Lei n. 9.430/1996 expressamente autoriza tão somente a incidência de juros sobre o crédito/débito tributário (decorrente do fato gerador), não incluindo as eventuais penalidades tributárias decorrentes (e-STJ fl. 12.818).

Por fim, defende o afastamento do óbice da Súmula 83 do STJ, ao argumento de que a Lei n. 13.496/2017, editada posteriormente ao julgamento do Tema 633 do STJ, passou a prever "a impossibilidade de pagamento de honorários em caso de renúncia de discussão judicial para inclusão de dívida em programa de parcelamento - exatamente o caso *sub judice*" (e-STJ fl. 12.821).

Não foi apresentada impugnação pela parte agravada (e-STJ fl. 12.831).

É o relatório.

VOTO

Após nova análise processual, provocada pela interposição do agravo interno, observo que a decisão combatida deve ser mantida.

O recurso especial tem origem em acórdão do Tribunal Regional

Federal da 4ª Região que manteve a parcial procedência da ação determinada na primeira instância e ajustou a verba honorária de sucumbência. Eis a ementa do julgado (e-STJ fls. 12.653/12.654):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. TENISTA PROFISSIONAL. RENDIMENTOS AUFERIDOS NO EXTERIOR. DEDUÇÃO, NO BRASIL, DO IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. REQUISITOS. RECIPROCIDADE DE TRATAMENTO. COMPROVAÇÃO APENAS EM RELAÇÃO AO IMPOSTO PAGO NO MÉXICO. NÃO COMPROVAÇÃO EM RELAÇÃO AO IMPOSTO PAGO NA AUSTRÁLIA. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. MANUTENÇÃO. SUCUMBÊNCIA MÍNIMA DA PARTE AUTORA. NÃO VERIFICAÇÃO. DISTRIBUIÇÃO PROPORCIONAL DOS ÔNUS SUCUMBENCIAIS. HONORÁRIOS. BASE DE CÁLCULO.

1. Para que a pessoa física residente no Brasil possa fazer jus à dedução, no Brasil, do imposto de renda pago no exterior em face de rendimentos também recebidos no exterior, exige-se reciprocidade de tratamento ou previsão em acordo ou convenção internacional firmado com o País de origem dos rendimentos, quando o imposto pago no País de origem não houver sido restituído ou compensado naquele País.

2. A prova da reciprocidade de tratamento deve ser feita, pelo contribuinte, mediante cópia da lei publicada em órgão da imprensa oficial do país de origem do rendimento, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, ou mediante declaração desse órgão atestando a reciprocidade de tratamento tributário (artigo 1º, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 73/98).

3. No caso dos autos, a parte autora logrou comprovar a existência de reciprocidade de tratamento apenas em relação aos rendimentos recebidos no México, não o fazendo em relação aos rendimentos recebidos na Austrália.

4. Ademais, em relação aos rendimentos recebidos na Austrália em 2001, constata-se que houve o efetivo ressarcimento, em 2002, do imposto de renda que havia sido retido pelo Governo daquele País, o que reforça a conclusão de que o rendimento recebido pelo autor naquele país, em 2001, não foi submetido à tributação no exterior; logo, não há se falar na ocorrência de bitributação.

5. Não se revela indevida a cobrança de juros moratórios sobre multa fiscal.

6. Em relação à distribuição dos ônus sucumbenciais, não se pode reconhecer em favor da União a sua sucumbência mínima, na forma do artigo 86, parágrafo único, do Código de Processo Civil, devendo cada uma das partes suportar o pagamento de honorários de sucumbência em favor do procurador da outra parte, cada uma na proporção de sua derrota, nos termos do artigo 86, caput, do Código de Processo Civil.

7. Distinção entre a situação verificada nos presentes autos e a orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Repetitivo nº 1.111.002.

8. Não se verifica adequada a utilização do valor atribuído à causa para fins de base de cálculo da verba honorária, uma vez que existe proveito econômico estimável, o qual não pode ser considerado irrisório, em interpretação, a contrario sensu, do artigo 85, § 8º, do Código de Processo Civil.

9. Assim, a União (Fazenda Nacional) vai sendo condenada ao pagamento de honorários advocatícios incidentes sobre o valor das glosas que estão sendo afastadas judicialmente e a parte autora, sobre as glosas que foram mantidas em juízo e sobre aquelas em relação às quais desistiu, aplicando-se, para cada uma das partes, os percentuais mínimos das faixas previstas no artigo 85, § 3º, do Código de Processo Civil, acrescidos de 1%, diante da sucumbência recursal de ambas as partes, nos termos do § 11 do mesmo dispositivo.

Conforme consignado na decisão agravada, não houve negativa de

prestação jurisdicional, pois não se vislumbra nenhum equívoco ou deficiência na fundamentação contida no acórdão recorrido, sendo possível observar que o Tribunal de origem apreciou integralmente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, não se podendo confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Ainda, cuidando de afastar possível omissão quanto aos pontos indicados pela recorrente, o Tribunal de origem, no julgamento dos embargos de declaração, esclareceu (e-STJ fls. 12.687/12.688):

[...]

O embargante suscita necessidade de enfrentamento da questão relativa ao dever, imposto ao órgão arrecadador, de indicar os países em que havia reciprocidade de tratamento, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 73/98, que assim dispunha:

Art. 1º. Os rendimentos e ganhos de capital auferidos por pessoa física residente no País, de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os rendimentos e ganhos de capital auferidos no Brasil por pessoa física não-residente no País estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil, para evitar a dupla tributação, ou da existência de reciprocidade de tratamento.

(...) § 3º A Secretaria da Receita Federal editará ato declaratório informando os países que adotam reciprocidade de tratamento fiscal de que trata este artigo.

Ocorre que o acórdão embargado não se valeu do referido dispositivo para julgar improcedente a apelação do autor, quanto aos valores recebidos na Austrália.

É dizer: o fato de não ter sido editado o ato declaratório ao qual se refere o citado dispositivo em nada influenciou para o julgamento da lide.

Assim, desnecessário o exame a respeito da necessidade ou não de edição do referido ato declaratório, pois a eventual integralização do julgado, no ponto, não seria hábil para alterar suas conclusões.

Impõe-se, assim, a rejeição dos aclaratórios.

Alfim, o embargante alega a necessidade de integralização do julgado para o fim de ressaltar que "a anulação total do débito de 2002 tornará sem efeito o 'crédito' conferido ao Autor".

Conforme mencionado pelo próprio embargante na peça dos embargos de declaração, sobre esse período de 2002 encontra-se em tramitação, ainda no juízo de primeiro grau, ação anulatória com pedido de anulação integral do lançamento (autos nº 5004391-62.2018.4.04.7200).

Deste modo, eventuais reflexos do aresto embargado em relação ao período de 2002 devem ser discutidos naquela via.

Assim, não se trata propriamente de omissão, obscuridade ou contradição do julgado, sendo o caso de não conhecimento dos aclaratórios, no ponto.

Ademais, consoante entendimento desta Corte, o magistrado não está obrigado a responder a todas as alegações das partes, tampouco a rebater um a um de todos os seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como ocorre na espécie.

Nesse sentido:

IPVA. NÃO CONFIGURADA VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 283 DO STF.

ALIENAÇÃO FIDUCIÁRIA DE VEÍCULO. ILEGITIMIDADE PASSIVA DO CREDOR FIDUCIÁRIO. CONTROVÉRSIA DIRIMIDA COM ANÁLISE DE LEGISLAÇÃO DISTRITAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 280/STF. LEI LOCAL. ILEGITIMIDADE ATIVA DO DISTRITO FEDERAL. REEXAME DO CONJUNTO PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DO STJ. MULTA DO ART. 1026 DO CPC/2015.

1. Inicialmente, em relação aos arts. 141 e 1022 do CPC, deve-se ressaltar que o acórdão recorrido não incorreu em omissão, uma vez que o voto condutor do julgado apreciou, fundamentadamente, todas as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida pela parte recorrente. Vale destacar, ainda, que não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional.

[...]

(REsp 1671609/DF, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/06/2017, DJe 30/06/2017)

Quanto ao mérito, discute-se nos autos a possibilidade de dedução no Brasil do Imposto de Renda Pessoa Física pago no exterior, conforme previsão constante no art. 5º da Lei n. 4.862/1965 e no art. 103 do Decreto n. 3.000/1999.

Colhe-se do acórdão regional recorrido, o Tribunal *a quo*, com base nos fatos e provas dos autos, manteve a sentença de improcedência do pedido de anulação de crédito fiscal em relação aos valores recebidos na Austrália, sob o fundamento de que não ficou comprovada a reciprocidade de tratamento na legislação australiana em relação às pessoas físicas, bem como a bitributação, considerando que houve ressarcimento pelo Departamento Fiscal Australiano dos valores descontados. É o que se observa do seguinte excerto (e-STJ fls. 12.612/12.620):

[...].

3.2 Austrália

A sentença assim examinou a controvérsia:

Segundo alega o autor, a norma que consta a reciprocidade de tratamento tributário, vigente à época dos fatos, foi publicada no Diário Oficial de 15 de julho de 1986 - Lei de Alteração às Leis de Tributação (Deduções Estrangeiras) - e, no que pertine ao caso em exame, tem a seguinte tradução (Evento 114, OUT4, fls. 569/571):

[...]

Feita a tradução, o que se pode extrair é que, na denominada Lei de Lançamento do Imposto de Renda, ou Lei principal, há uma seção precedente à acima transcrita, possivelmente de número 6 (seis), que define regras gerais, à qual foram acrescidas as seções 6A e 6AB, sendo essa última a apontada como o fundamento legal à reciprocidade.

A despeito do esforço deste julgador na leitura minuciosa e complexa de toda a tradução juramentada da referida legislação australiana, não é possível identificar as referidas seções 6 e 6A, a partir das quais se poderia interpretar, de forma sistêmica, a inserção feita pela Lei n. 51 de 1986 e que é apontada pelo autor como lastro à reciprocidade de tratamento tributário.

De outro lado, ao contestar o feito, a União alegou que as referidas disposições são direcionadas às pessoas jurídicas, sem qualquer referência de que se dirigem, também, às pessoas físicas.

Para tanto, transcreveu dos dispositivos da legislação australiana, termos que, traduzidos pelo próprio tradutor eleito pelo autor, se referem às pessoas jurídicas, tais como (evento 33, INF2, fl. 7):

a) 23 AH - “*Foreign branch profits of australian companies not assessable*”

ou Filiais Estrangeiras de Companhias Australianas;

b) 23 AJ – “*Certain Non-Portfolio dividends from foreign countries not assessable*” ou Dividendos fora de carteira, não-tributáveis de países estrangeiros;

c) 160 AF – “*Credits in respect of foreign tax*” ou Créditos referentes a imposto estrangeiro;

d) 160 AFC – “*Foreign Underlying Tax*” ou Imposto estrangeiro subjacente;

e) Part X – “*Atribution of income in respect of controlled foreign companies*” ou Atribuição de receitas com respeito a companhias estrangeiras controladas”.

Outrossim, dentre as alterações efetuadas pela Lei n. 51, de 1986 está a revogação da Divisão 18 da Parte III da Lei Principal, que trata das deduções em relação ao imposto estrangeiro e sua substituição nos seguintes termos (evento 114, OUT4, fls. 571/573):

22. A Divisão 189 da Parte III da Lei Principal é revogada e a seguinte Divisão é inserida:

"Divisão 18 - Deduções em relação a Imposto Estrangeiro Interpretação "160AE (1) Nesta divisão, salvo intenção em contrário 'sociedade australiana' refere-se a uma sociedade empresária domiciliada na Austrália; 'sociedade' não abrange sociedade que atua na qualidade administradora de fundo; 'dividendo' abrange uma parte de um dividendo; 'sociedade estrangeira' refere-se a uma sociedade empresária não domiciliada na Austrália; 'le', em relação a um país estrangeiro, refere-se a uma lei daquele país ou de qualquer parte ou local naquele país; 'lucros', incluem ganhos, seja de natureza referente à renda ou capital, e em relação a uma sociedade, referem-se à quanto de lucros gerados pela sociedade, levando em consideração (...) (2) Quando um valor for incluído na renda do contribuinte, sujeita a lançamento, em um ano fiscal, sendo o valor constituído de lucros provenientes de fontes em país estrangeiro, sendo lucros de natureza de capital em relação aos quais imposto estrangeiro é cobrado, o valor incluído será considerado, para fins desta Divisão, renda gerada pelo contribuinte no ano fiscal a partir de fontes naquele país.

(...) Como se pode perceber, a legislação invocada e apontada pelo autor é toda referente às pessoas jurídicas, ou, 'sociedades', como referido na tradução.

Demais disso, a alegação do autor de que a pessoa jurídica é uma ficção jurídica da norma brasileira porque uma empresa ou sociedade, definitivamente, não é uma pessoa e que o tradutor juramentado apenas inseriu estes termos em sua obra para ajustá-la à legislação brasileira (evento 141, PARECER2, fl.13) não milita em favor do reconhecimento do direito que alega ser titular porquanto, ainda que não se possa afastar do julgador a interpretação da legislação estrangeira que lhe é submetida à análise, não poderá fazê-lo senão a partir de informações claras de que os dispositivos legais de fato se referem às pessoas jurídicas, o que não se pode extrair do caso em exame.

Em outras palavras, é ônus autor trazer aos autos elementos que, objetivamente, permitam ao julgador identificar a existência de reciprocidade de tratamento tributário, ainda que, no desempenho de tal mister, venha a interpretar a legislação alienígena a partir dos próprios referenciais da norma brasileira.

No caso dos autos, a tradução assistemática de excertos da legislação estrangeira, sem que seja possível ao magistrado a análise sistêmica da tributação sobre a renda operada na Austrália não permite reconhecer, com um mínimo de segurança, a reciprocidade de tratamento, sujeitam-se então, de forma genérica, ao pagamento do imposto de renda na fonte, independentemente de sua natureza.

Mas ainda há mais para ser dito. Especificamente em relação às premiações recebidas na Austrália, conforme observado pela autoridade fiscal (evento 61 - INF2 - fl. 8) – mais especificamente no que se refere ao rendimento de US\$ 90.000,00 (noventa mil dólares americanos), com retenção de US\$ 30.237,81 (trinta mil, duzentos e trinta e sete dólares e oitenta e um centavos), de janeiro de 1999 (*ATP Tennis Masters Cup*) – houve ressarcimento de imposto retido pelo Departamento Fiscal Australiano (evento 61, ANEXO3, fls 9/15).

Presente o ressarcimento, evidentemente que não há que se falar em

bitributação da renda, e, por conseguinte, do direito à compensação.

Por fim, a comprovação da própria vigência da lei à época dos fatos é controversa porque baseada em uma presunção, como asseverou o próprio autor, no parecer que colacionou aos autos, *in verbis* (evento 141, PARECER2, fl. 17):

Como se vê, a redação dada pela Lei n. 51 de 1986, no tocante à dedução do imposto pago no exterior, só veio a ser alterada em 2003, levando a crer, a contrariu sensu, que estava em vigor na data da ocorrência do fato gerador aqui analisado, ou seja, novembro de 2001.

As outras leis anexadas aos autos, ou são de anos anteriores à Lei n. 51 de 1986, ou são de anos posteriores a 2002, ou promoveram alterações em outros dispositivos que não os aqui referenciados, de modo que não têm efeito prático sobre o que se objetiva neste parecer.

De tudo o foi a analisado, vejo que o autor não logrou êxito em demonstrar, de forma precisa e inconteste, a existência de reciprocidade de tratamento tributário na legislação australiana, necessária ao reconhecimento da licitude da compensação de tributos que postula.

Vale aqui ressaltar, mais uma vez, que a invocação de lei estrangeira concessiva de reciprocidade deve ser comprovada pelo sujeito passivo.

Nesse passo, reputo não haver tratamento de reciprocidade entre o Brasil e a Austrália que autorize a compensação de tributos tal como realizada pelo autor, estando lícita a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Do quanto se vê, a sentença de primeiro grau deliberou no sentido de que:

a) não se mostra viável reconhecer a partir dos documentos juntados aos autos, a existência de reciprocidade de tratamento, na legislação australiana, em relação às pessoas físicas;

b) a ocorrência de ressarcimento, pelo Departamento Fiscal Australiano, do valor de US\$ 30.237,81, no ano-calendário de 2002, afasta a bitributação dos rendimentos recebidos no exterior e, consequentemente, o direito à compensação, no Brasil;

c) há controvérsia a respeito da própria vigência da legislação australiana à época dos fatos.

Com efeito, o autor não logrou comprovar a reciprocidade de tratamento em relação às pessoas físicas.

A esse respeito, cumpre observar que consta da Lei nº 51 de 1986, relativa a deduções tributárias estrangeiras (Lei de Alteração às Leis de Tributação), a revogação da Divisão 18 da Parte III da Lei de Lançamento do Imposto de Renda de 1936 ("Lei Principal") e sua substituição por outra Divisão, também de nº 18 ("Deduções em relação a Imposto Estrangeiro") (evento 114, OUT4, p. 571 e seguintes).

Ocorre que não é possível extrair, indubitavelmente, que a Divisão 18, em sua nova redação, trata também de deduções de imposto de renda pago no exterior por pessoas físicas.

Tal conclusão tem suporte nas definições trazidas em sua Seção 160AE ("Interpretação"), considerando que os termos ali definidos referem-se a pessoas jurídicas ("sociedades empresárias", na acepção da tradução juramentada).

Por outro lado, a parte autora sustenta, com base nos Regulamentos de Tributação nº 2437 e 2507 - juntados na presente apelação após a inclusão do feito em pauta (evento 38) - que a interpretação dada pela Comissão de Tributação Australiana à sua legislação é no sentido de que o imposto de renda brasileiro é expressamente um dos tributos cujo pagamento sobre renda auferida no exterior atrai o direito do contribuinte australiano a uma dedução ou crédito perante o Fisco australiano.

Confira-se no ponto o seguinte trecho do Regulamento de Tributação nº 2437 (evento 38, OUT2):

[...]

Observa-se que o referido regulamento não explicita que o "imposto de renda" cobrado no Brasil de um residente australiano, ensejador de um crédito perante o fisco australiano, diga respeito também ao imposto de renda da pessoa física, diversamente do que ocorre, por exemplo, em relação aos impostos de outros países, como Bélgica, Luxemburgo, China e Itália, em que há essa

especificação ("imposto de renda pessoa física", no caso dos três primeiros, e "imposto sobre o rendimento individual", no caso do último).

Não há, assim, a necessária segurança jurídica para se afirmar que as disposições a respeito de "deduções em relação a imposto estrangeiro", conforme constam da Seção 160AF da Divisão 18 (evento 114, OUT4, p. 574, do processo originário), aplicam-se ao imposto de renda da pessoa física no Brasil.

No caso concreto, a conclusão pela inexistência de reciprocidade de tratamento resta, entretanto, estéril na medida em que a Austrália restituiu, em 2002, o imposto retido na fonte em 2001, cujo efeito prático é o desaparecimento do direito ao imposto lá retido e consequente inexistência de crédito a compensar em se admitindo a existência de reciprocidade. O autor, com a restituição, não arcou com nenhum ônus tributário na Austrália, mas arca com o imposto de renda brasileiro na condição de residente no Brasil.

Releva frisar que embora o autor tenha tributado o valor restituído pela Austrália (Ex 2003 - ano-base 2002), a autoridade fiscal excluiu tal verba dos rendimentos tributáveis e abateu o imposto correspondente do total devido naquele exercício. Nesse sentido, o art. 16, § 1º, da IN-SRF 73/98 é taxativo: "I. 1991. Ora, a restituição "O imposto de renda pago em país com o qual o Brasil tenha firmado acordos, tratados ou convenções internacionais prevendo a compensação, ou naquele em que haja reciprocidade de tratamento, poderá ser considerado como redução do imposto devido no País, desde que não seja compensado ou restituído no exterior". Grifei.

A respeito da aludida restituição, teço as considerações que se seguem.

Em primeiro lugar, deve ser mencionado que é incontroverso o recebimento pelo autor, em 2001, do valor de US\$ 90.000,00 em face de sua participação no torneio *ATP Tennis Master Cup*, o que ensejou a retenção, no exterior, do valor de US\$ 37.479,20, a título de imposto de renda, em 2001.

A autoridade fiscal brasileira considerou que o governo australiano ressarcia ao autor, em agosto de 2002, o valor de US\$ 30.237,81, referente ao imposto de renda que havia sido retido em 2001, daí resultando o lançamento do respectivo valor convertido em reais (R\$ 86.017,50) como imposto a compensar, no Brasil, no ano-calendário de 2002.

Confira-se, no ponto, o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal (evento 20, PROCADM22, pp. 46-47 - fls. 1.900-1.901 do PAF físico):

2.3 COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR

Glosa de imposto pago no exterior deduzido indevidamente do imposto devido apurado nas declarações de ajuste anual de 2000 a 2003 (anos- calendário de 1999 a 2002), por falta de apresentação de comprovantes destes pagamentos ou por não existir acordos, tratados e convenções internacionais para eliminar a dupla tributação entre o Brasil e o país onde ocorreu a retenção/pagamento de imposto, conforme discriminado abaixo.

(...) I) R\$ 104.124,71 (US\$ 37.479,20, fis. 18 e 1356) em novembro de 2001, imposto retido na fonte na Austrália (*ATP Tennis Master Cup*, fis. 1076 e 1077), glosado por não haver acordo, tratado ou convenção internacional para evitar a dupla tributação celebrado entre o Brasil e a Austrália, bem como não foi provada a reciprocidade de tratamento;

Obs: Estamos compensando no ano-calendário de 2002 o valor do imposto restituído pela Austrália em agosto de 2002 (US\$ 30.237,81 = R\$ 86.017,50, fis. 1266 e 1267). Este valor foi tributado (US\$ 109.955,67 = 30.237,81/0,275) como Rest Imposto 02 do Gov. Austrália (*Gross-up*). Da mesma forma com que o imposto retido não é compensável, a restituição não é tributável. O lançamento de R\$ 86.017,50 como imposto a compensar no ano-calendário de 2002 elimina a tributação indevida do imposto restituído pelo governo da Austrália.

(...) Saliente-se que a autoridade fiscal efetivamente lançou o valor de R\$ 86.017,50 como imposto a compensar no ano-calendário de 2002, fazendo a sua dedução do valor de "imposto apurado", conforme "Demonstrativo de Compensação de Valores" (evento 21, PROCADM22, p. 83 - fi. 2.040 do PAF físico).

O documento que, no entender da autoridade fiscal, comprovaria o ressarcimento, pelo governo australiano, do valor de US\$ 30.237,81, cuida-se

de um cheque do *Ruesch International*, com data de 12 de agosto de 2002, naquele valor, à ordem de *Octagon Worldwide* (evento 20, PROCADM15, p. 116 - fls. 1.266-1.267 do PAF físico).

Observa-se que não há, no referido cheque, qualquer referência a que título deu-se o referido pagamento. Tal circunstância, todavia, não enfraquece a conclusão da autoridade fiscal. É que, no curso do procedimento fiscal, houve intimação do autor para o seguinte fim (evento 20, PROCADM21, p. 21 - fl. 1.780 do PAF físico):

7 - Confirmar se o cheque emitido por *Ruesch International* para *Octagon Worldwide* no valor de US\$ 30.237,81 em 12 de agosto de 2002, corresponde ao valor tributado (US\$ 109.955,67) como Restituição de Imposto '02 do Gov. da Austrália (*Gross-up*);

A esse respeito, o autor informou expressamente que (evento 20, PROCADM21, p. 31 - fl. 1.789):

Confirmamos que os cheques emitidos pela *Ruesch International* para *Octagon* autora confirma que houve o recebimento da restituição no valor de US\$ 30.237,81.

Tem-se, assim, que o cheque de US\$ 30.237,81 refere-se, efetivamente, ao ressarcimento de imposto de renda que havia sido retido pelo Governo da Austrália, conforme informado pelo próprio autor no bojo do procedimento administrativo fiscal.

Não pode agora a parte autora alegar que a ré não comprovou que tal pagamento refere-se ao ressarcimento do imposto de renda retido na Austrália em 2001, quando as conclusões da autoridade fiscal no bojo do procedimento administrativo tiveram lastro, também, nas informações prestadas pelo próprio contribuinte.

Ademais, há elementos nos autos que permitem a conclusão de que o valor de US\$ 30.237,81 foi oferecido à tributação pelo contribuinte, na Declaração de Ajuste Anual de 2003.

Com efeito, na referida declaração foi lançado, na ficha relativa a "Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas e do Exterior", o recebimento de R\$ 385.597,55, em agosto de 2002 (Ev 20, PROCADM22, p. 12).

Tal montante é resultado da conversão para reais do valor de US\$ 135.549,47, o qual representa o somatório dos rendimentos recebidos de pessoa física e do exterior em agosto de 2002, conforme consta expressamente da memória de cálculo que fora apresentada pelo próprio contribuinte no curso do procedimento administrativo fiscal (evento 20, PROCADM16, p. 99).

Dentre os rendimentos informados a esse título na referida competência, consta o valor de US\$ 109.955,67, sob a rubrica de "Rest. Imposto 02 do Gov. da Austrália (*gross-up*)" (evento 20, PROCADM16, p. 99).

Embora não tenha restado esclarecido nos autos ou no curso do procedimento administrativo fiscal a razão para a diferença de valores, é possível concluir, diante da própria confirmação pelo contribuinte e diante da comprovação do pagamento, que os US\$ 30.237,81 estão incluídos nesse montante.

Outrossim, também é possível concluir que a restituição de US\$ 30.237,81 refere-se a imposto que havia sido retido em ano-calendário anterior a 2002, uma vez que o único prêmio que o contribuinte recebeu na Austrália em 2002 decorreu de sua participação no Australian Open 2002, no valor de US\$ 8.049,32 (evento 20, PROCADM16, p. 98) - muito inferior, portanto, àquele valor.

Alfim, cumpre registrar que a diferença entre o valor inicialmente retido em novembro de 2001 (US\$ 37.479,20) e o valor recebido a título de ressarcimento, em agosto de 2002 (US\$ 30.237,81) não significa, necessariamente, que houve efetiva retenção de US\$ 7.241,39 pelo fisco da Austrália, a título de imposto de renda devido pela pessoa não residente.

A diferença de valores pode ser explicada pelo fato de que, para que fosse recebido o ressarcimento pelo autor, houve a intermediação de uma empresa de serviços financeiros, no caso, a Octagon Worldwide.

É de praxe que, nesses casos, sejam cobradas taxas de comissão pela intermediadora do pagamento.

Essa conclusão tem suporte, inclusive, na informação juntada pelo próprio

autor em sede do procedimento administrativo fiscal. Confira-se (evento 20, PROCADM20, p. 78 - fl. 1.750 do PAF físico):

As divergências entre os valores de rendimentos recebidos no exterior em 2002 constantes no documento emitido pela empresa Octagon Worldwide e os utilizados para cálculo do carnê-leão devem-se de fato às comissões pagas à referida empresa.

A constatação de que houve o efetivo ressarcimento, em 2002, do imposto de renda que havia sido retido pelo Governo da Austrália em 2001 reforça a conclusão de que o rendimento recebido pelo autor naquele país, em 2001, não foi submetido à tributação no exterior; logo, não há se falar na ocorrência de bitributação.

Saliente-se que a bitributação constitui fenômeno cuja ocorrência se visa evitar com a possibilidade de dedução, num País, do imposto pago no exterior por rendimentos também recebidos no exterior.

Assim, com esses fundamentos, deve igualmente ser mantida a sentença, no ponto.

Fica claro que as teses defendidas no recurso especial vão de encontro às premissas fáticas estabelecidas no acórdão regional recorrido. Assim, a alteração do julgado demandaria necessariamente o revolvimento do mesmo conjunto fático-probatório, o que é vedado na instância especial ante o óbice da Súmula 7 do STJ: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial."

Em relação aos juros de mora, o acórdão regional recorrido se apresenta em conformidade com a orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual "o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida" (AgInt no AREsp 870.973/MG, rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 07/06/2016, DJe 14/06/2016).

Ainda nesse sentido:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA FISCAL PUNITIVA. INCIDÊNCIA. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A parte agravante não apresentou qualquer fundamento capaz de reverter as conclusões alcançadas no julgamento monocrático.

2. Com efeito, a solução adotada na decisão vergastada se amolda à jurisprudência deste Tribunal quanto à legitimidade de incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva pelo fato de esta integrar o crédito tributário. Precedentes: AgInt no AREsp. 870.973/MG, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 14.6.2016, REsp. 834.681/MG, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJe 2.6.2010 e REsp. 1.783.152/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 7.3.2019.

3. Agravo Interno da Empresa a que se nega provimento.

(AgInt no AREsp 1.155.324/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 29/04/2019, DJe 10/05/2019).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. JUROS SOBRE A MULTA. INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS DE SUCUMBÊNCIA. REVOLVIMENTO DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE.

1. "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada" (Súmula 282 do STF) 2. "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial" (Súmula 7 do STJ).

3. "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida" (Súmula 83 do STJ).
4. A tese de nulidade do processo administrativo fiscal por cerceamento de direito de defesa em razão do não conhecimento de recurso administrativo apresentado concomitante à propositura de ação judicial não foi objeto de apreciação pelas instâncias ordinárias.
5. Incide juros de mora sobre a multa pecuniária, por constituir o valor da multa o crédito tributário. Precedentes.
6. Não se admite o recurso especial para reapreciar honorários advocatícios fixados por equidade, ante o óbice da Súmula 7 do STJ, exceto quando quantificados em valor flagrantemente irrisório ou exorbitante, o que não é o caso dos autos.
7. Agravo interno desprovido.
(AgInt no AREsp 1136430/SP, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/04/2020, DJe 27/04/2020)

Incide *in casu*, assim, a Súmula 83 do Superior Tribunal de Justiça, aplicável tanto aos recursos interpostos com base na alínea "c" quanto aos com base na alínea "a" do permissivo constitucional.

Da mesma forma, a Súmula 83 do STJ constitui óbice ao conhecimento do recurso especial no que diz respeito aos honorários advocatícios, porquanto o acórdão regional recorrido foi proferido em conformidade com a orientação da Primeira Seção deste Tribunal, sob a sistemática de repetitivos (Tema 633):

O artigo 6º, § 1º, da Lei nº 11.941, de 2009, só dispensou dos honorários advocatícios o sujeito passivo que desistir de ação judicial em que requeira 'o restabelecimento de sua opção ou a sua reinclusão em outros parcelamentos'. Nas demais hipóteses, à míngua de disposição legal em sentido contrário, aplica-se o artigo 26, *caput*, do Código de Processo Civil, que determina o pagamento dos honorários advocatícios pela parte que desistiu do feito.

Ademais, da leitura do excerto do acórdão mencionado anteriormente, observa-se claramente que a instância ordinária não analisou os honorários advocatícios sucumbenciais à luz do disposto na Lei n. 13.496/2017, ao tempo em que não foram opostos embargos de declaração pela parte insurgente, para fins de prequestionamento da tese apresentada, o que impede o exame do recurso especial sob esse enfoque.

Assim, o presente apelo nobre carece, no ponto, do requisito constitucional do prequestionamento, circunstância que atrai a aplicação analógica da Súmula 282 do STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada."

Deixo de aplicar a multa prevista no § 4º do art. 1.021 do CPC/2015, tendo em vista que o mero inconformismo com a decisão agravada não enseja a necessária imposição da sanção, quando não configurada a manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso, por decisão unânime do Colegiado, como no caso em

análise.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

**AgInt no REsp 1.860.233 / SC
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2020/0023971-4

Número de Origem:
50186417620134047200

Sessão Virtual de 11/10/2022 a 17/10/2022

SEGREDO DE JUSTIÇA

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : G K

ADVOGADOS : DIOGO NICOLAU PITSICA - SC013950
VERA BONNASSIS NICOLAU PITSICA - SC000903
CHRISTIANE EGGER CATUCCI - SC026463
MAURÍCIO NATAL SPILERE - SC034550
ANSELMO CERELLO - SC031519
LUIZ CARLOS FREYESLEBEN - SC036587

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - IMPOSTOS - IRPF/IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA
FÍSICA

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : G K

ADVOGADOS : DIOGO NICOLAU PITSICA - SC013950
VERA BONNASSIS NICOLAU PITSICA - SC000903
CHRISTIANE EGGER CATUCCI - SC026463
MAURÍCIO NATAL SPILERE - SC034550
ANSELMO CERELLO - SC031519
LUIZ CARLOS FREYESLEBEN - SC036587

AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 11/10/2022 a 17/10/2022, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Benedito Gonçalves.

Brasília, 18 de outubro de 2022