



**Poder Judiciário**  
**JUSTIÇA FEDERAL**  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4ª REGIÃO**

Rua Otávio Francisco Caruso da Rocha, 300, 7º Andar - Bairro: Praia de Belas - CEP: 90010-395 - Fone: (51)3213- 3172 - [www.trf4.jus.br](http://www.trf4.jus.br) - Email: [gvandre@trf4.jus.br](mailto:gvandre@trf4.jus.br)

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002205-29.2019.4.04.7104/RS**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**APELANTE:** LEONARDO SEGATT (EMBARGANTE)

**ADVOGADO(A):** KLEBER HOSANG (OAB RS069030)

**ADVOGADO(A):** WERNERSON HOSANG (OAB RS056007)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (EMBARGADO)

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IRRF. TRIBUTAÇÃO DE NÃO-RESIDENTES. REMESSA DE RECURSOS PARA PAGAMENTO DE SERVIÇOS PRESTADOS POR ADVOGADO ESTRANGEIRO NO EXTERIOR. ARTS. 682 E 685 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA. ARTS. 35 E 36 DA IN/SRF Nº 208/2002.

1. Há incidência do imposto de renda pela prestação de serviços quando os recursos para o pagamento se originem do Brasil (arts. 682 e 685 do Regulamento do Imposto de Renda; arts. 35 e 36 da IN/SRF nº 208/2002), hipótese em que a responsabilidade tributária de retenção recai sobre a fonte pagadora, seja ela pessoa jurídica ou física.

2. Não resta afastado o fato gerador do imposto de renda em razão de os rendimentos serem auferidos por cidadão estrangeiro e os serviços terem sido prestados no exterior, ainda que o profissional não mantenha qualquer vínculo de domicílio ou nacionalidade com o Brasil, a fonte de produção do seu lucro (o serviço prestado) tenha se dado fora das fronteiras nacionais e a própria transferência bancária e subsequente pagamento tenham se efetivado em solo estrangeiro.

3. A controvérsia que havia acerca da sujeição de tais casos ao imposto de renda encontra-se superada desde o Decreto-Lei n. 1.418/1975, que estabelece de maneira inequívoca o fato gerador do tributo em se tratando do pagamento de serviços, ainda que prestados no exterior, quando os respectivos recursos sejam provenientes do Brasil.

# ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região decidiu, por maioria, vencido o Juiz Federal ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, negar provimento à apelação, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 14 de setembro de 2023.

---

Documento eletrônico assinado por **EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA, Desembargador Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003878916v9** e do código CRC **6f092355**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

Data e Hora: 25/9/2023, às 15:43:18

---

**5002205-29.2019.4.04.7104**

## RELATÓRIO

Trata-se de embargos à execução opostos por **LEONARDO SEGATT** em face da execução fiscal que lhe move a União. O feito foi assim relatado (evento 17, DOC1):

*LEONARDO SEGATT* apresentou os presentes embargos à execução fiscal que lhe move a **UNIÃO - FAZENDA NACIONAL**, postulando a extinção da execução, alegando o seguinte: a execução envolve débito de imposto de renda incidente sobre proventos de qualquer natureza de residentes ou domiciliados no exterior, relativo aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009; foi responsabilizado, como substituto tributário, pela retenção de imposto de renda na fonte em razão dos rendimentos pagos a advogado estrangeiro, sem vínculo de nacionalidade ou domicílio no Brasil, para realizar trabalho no exterior; descabimento da tributação de cidadãos estrangeiros não residentes no país; não se trata de hipótese de incidência do imposto de renda o aumento patrimonial obtido por estrangeiro, sem relação com o Brasil e cuja fonte do rendimento tenha ocorrido em outro país; no caso de não-residentes no país, somente poderia ser tributada a renda produzida no Brasil; necessidade de lei em sentido estrito para responsabilização como substituto tributário; necessidade de observância do princípio da progressividade; transferência de valores de conta corrente da embargante no Brasil para outra conta, da mesma titularidade, em banco estrangeiro, não configura fato gerador do IRRF; não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício de 75%. Pediu a concessão de efeito

*suspensivo. Anexou documentos (E01). Os embargos foram recebidos e foi determinada a suspensão da execução fiscal (E03).*

*A parte embargada apresentou impugnação alegando o seguinte: incidência do IRRF sobre proventos de qualquer natureza proveniente de fontes situadas no país, quando percebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior; foram excluídos da base de cálculo do imposto os valores relativos a despesas diversas, mantendo-se na apuração do valor tributável apenas o montante efetivamente repassado a título de honorários advocatícios; a partir da vigência do Decreto-Lei nº1.418/75, incide imposto de renda sobre a remessa de divisas ao exterior, em pagamento de serviços prestados, ainda que o contrato tenha sido firmado no exterior e os serviços tenham sido ali executados; cabimento da incidência de juros sobre o valor da multa; desnecessidade de lei complementar para legislar sobre a retenção de tributos na fonte. Postulou a improcedência do pedido (E12). A parte embargante apresentou réplica (E15). Vieram os autos conclusos para sentença.*

Sobreveio sentença com o seguinte dispositivo:

*Isso posto,*

***(a) julga-se improcedente o pedido formulado nestes embargos à execução fiscal, resolvendo-se o mérito, nos termos do art. 487, I, do CPC;***

***(b) sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios, diante da incidência, na CDA, do encargo legal de 20% (vinte por cento) previsto pelo Decreto-lei nº 1.025, de 1969 (Súmula 168 do TFR);***

O Embargante apela (evento 22, DOC1). Repisa os fundamentos expostos na inicial. Sustenta, em suma: a) intributabilidade, pelo IRRF, de rendimentos auferidos no exterior por pessoa física estrangeira que presta serviços em seu próprio território; b) a sujeição passiva pela retenção, por substituição tributária, deve decorrer de lei em sentido estrito, e não há fundamento legal dessa natureza impondo a obrigação acessória; c) a inconstitucionalidade da exigência de IR-fonte por flagrante violação ao art. 153, § 2º, inc. I, da Constituição: a progressividade como elemento basilar da justiça fiscal e tributária; d) a transferência de valores de conta corrente do embargante em agência no Brasil, para outra, de mesma titularidade, em banco estrangeiro, não configura fato gerador do IRRF; e) a não-incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício de 75%.

Foram apresentadas as contrarrazões (evento 25, DOC1).

É o relatório.

# VOTO

## 1. Preliminares

### 1.1 Recursais

#### 1.1.1. Admissibilidade

A apelação interposta se apresenta formalmente regular e tempestiva.

## 2. Mérito

Trata-se de ação de embargos à execução fiscal por meio da qual o embargante busca a extinção do crédito cobrado na ação de execução fiscal nº 5008857-96.2018.4.04.7104, a qual se encontra lastreada pela Certidão de Dívida Ativa (CDA) nº 00 2 18 004014-28, sendo o valor atualizado da dívida, na data do ajuizamento da ação executiva (nº 5008857- 96.2018.4.04.7104), de R\$ 3.648.767,46.

O débito tem origem em auto de infração lavrado contra o embargante a partir de lançamento de ofício de IRRF, anos-calendário 2007/2009, em razão de remessa de valores ao exterior para pagamentos de honorários advocatícios a advogado norte americano, em processo judicial desenrolado em território estadunidense.

Cinge-se a controvérsia, portanto, em definir se haveria responsabilidade do embargante pela retenção na fonte de imposto de renda na remessa de recursos ao exterior destinados ao pagamento de serviços prestados por advogado estrangeiro, com residência nos Estados Unidos da América.

O Juízo sentenciante julgou improcedentes os embargos à execução, com base nos seguintes fundamentos (evento 17, DOC1):

***CASO CONCRETO. OBJETO DA AÇÃO.*** Os embargos envolvem imposto de renda que deixou de ser retido na fonte, pelo embargante, na remessa de recursos para o exterior, destinados ao pagamento de serviços prestados por advogado estrangeiro, nos Estados Unidos da América. É incontroverso que o destinatário final dos valores foi cidadão estrangeiro, e que a prestação dos serviços também ocorreu nos Estados Unidos. Já foram excluídos da base de cálculo do IRRF os valores destinados a ressarcimento de despesas diversas, restando tributado apenas o montante correspondente aos honorários advocatícios, propriamente ditos, pagos pelo embargante.

***IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO DE NÃO-RESIDENTES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO EXTERIOR (RIR/1999, arts. 682 a 685, c/c IN/SRFB nº208/2002). LEGISLAÇÃO.*** No Direito Tributário Brasileiro, para

haver tributação de rendimentos auferidos por estrangeiro, por serviços prestados também no exterior, basta que os **valores pagos sejam "provenientes" do Brasil**. A tributação é **definitiva e na fonte**, sendo responsável tributário a fonte pagadora, inclusive pessoa física. Contribuinte do imposto de renda, propriamente dito, é, de fato, o estrangeiro, mesmo que o serviço tenha sido prestado em outro país e que o beneficiário da renda nunca tenha vindo ao Brasil. Existem acordos internacionais tendentes a evitar bitributação, etc, variando a disciplina do assunto conforme o país de domicílio do estrangeiro. O RIR/1999, arts. 682 e 685, disciplinava o assunto (grifos não existentes no original):

**Art. 682.** Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza **provenientes de fontes situadas no País**, quando percebidos:

**I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a");**

(...)

**Art. 685.** **Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):**

(...)

**II - à alíquota de vinte e cinco por cento:**

**a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;**

O Decreto-Lei nº 5.844/1943, art. 97, alínea "a", c/c arts. 99 e 100, citado pelo RIR/1999, claramente previa o desconto do tributo na fonte:

**Art. 97.** Sofrerão o desconto do impôsto à razão de 15% os rendimentos percebidos. **(Redação dada pela Lei nº 154, de 1947)**

**a) pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro; (Vide Lei nº 154, de 1947)**

(...)

**Art 99.** A retenção do imposto, de que tratam os arts. 95 e 96, compete à fonte e será feita no ato do crédito ou pagamento do rendimento.

**Art. 100.** A retenção do imposto, de que tratam os arts. 97 e 98, compete à fonte, quando pagar, creditar; empregar, remeter ou entregar o rendimento. ([Vide Lei nº 9.249, de 1995](#))

**Parágrafo único.** Excetuam-se os seguintes casos, em que competirá ao procurador a retenção:

a) quando se tratar de aluguéis de imóveis;

b) quando o procurador não der conhecimento à fonte de que o proprietário do rendimento reside ou é domiciliado no estrangeiro.

Na mesma linha, a **Lei nº3.470/1958, art. 77**, também citada pelo RIR/1999, assim dispunha:

**Art 77.** O item 1º do art. 97, do Regulamento do Imposto de Renda passa a vigorar com a seguinte redação:

1º ) à razão de 25% (vinte e cinco por cento):

**I -** os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no estrangeiro, inclusive aqueles oriundos da exploração de películas cinematográficas;

**II -** os rendimentos percebidos pelos residentes no país, que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses.

O "**Regulamento do Imposto de Renda**" vigente em 1958, alterado pela **Lei nº3.470/1958**, era aquele baixado pelo **Decreto nº40.702/1956**, que em seu **art. 97, caput**, estabelecia quais rendimentos eram "sujeitos ao desconto do imposto".

Por fim, a **Lei nº9.779/1999, arts. 7º e 8º**, também citada no RIR/1999, assim dispunha:

**Art. 7º** Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento ([Redação anterior à Lei nº 13.315, de 2016](#))

**Art. 8º** Ressalvadas as hipóteses a que se referem os [incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997](#), os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o [art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.



Já houve controvérsia no passado, é certo, acerca de tal tributação de rendimentos auferidos por não-residentes, especialmente em caso de serviço prestado no exterior. Conforme estabelecia a Súmula nº585 do STF, "não incide o imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil". A própria Súmula nº585/STF, porém, foi cancelada a partir do advento do **Decreto-Lei nº1.418/1975**:

**Art. 6º** O imposto de 25% de que trata o artigo 77 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, incide sobre os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada.

**CASO CONCRETO. IMPROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.** Nos presentes embargos, não está em questão a situação fiscal, perante o Brasil, do advogado norte-americano que auferiu o rendimento. Se o desconto, na fonte, a cargo do embargante, houvesse ocorrido, nada seria cobrado do embargante e apenas ao referido advogado interessaria, em tese, discutir a exigência do IR, segundo legislação brasileira. Está em questão, neste caso concreto, porém, apenas o descumprimento de dever jurídico do embargante, enquanto fonte pagadora e responsável tributário, de realizar o desconto do IR na fonte. Por não ter cumprido sua obrigação fiscal (que oneraria, como dito, o beneficiário do rendimento, neste caso o advogado estrangeiro que prestou serviços, também no estrangeiro, etc, do mesmo modo como são onerados, no Brasil, todos aqueles que sofrem desconto de tributos na fonte), foi o embargante autuado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Diante da infração à legislação, devidas são, também, as penalidades apuradas (multa e juros). O imposto retido na fonte, conforme alega o embargante, de fato não é uma espécie tributária autônoma. A fonte pagadora (embargante) é apenas responsável pelo recolhimento de um tributo devido, na verdade, pelo beneficiário da renda (o estrangeiro, chamado de "não residente"). Segundo legislação brasileira, a tributação ocorre, neste caso, por serem os valores pagos "provenientes de fontes situadas no país" (RIR/1999, art. 682). Afirma o embargante que "não pode o legislador nacional tributar cidadãos estrangeiros se aqui não são residentes ou nos limites territoriais do país não produzam sua riqueza". Segundo o embargante, seria este um caso de não-incidência do imposto de renda, pois a União não teria como avaliar a capacidade contributiva de um estrangeiro, cujo rendimento auferido escapa às suas fronteiras. Embora razoáveis, em alguma medida, e em si considerados, os argumentos do embargante, não é este o entendimento que prevaleceu, inclusive no STF, segundo o qual não há, nesta situação, territorialidade que afaste a exigência fiscal. Basta que o valor pago ao não-residente seja "proveniente" de fonte brasileira. Os precedentes citados pelo embargante, do STF (RE nº72.190 e RE nº77.728) são da década de 1970, anteriores ao advento do **Decreto-Lei nº1.418/75**, que acarretou o cancelamento da Súmula nº585 do STF, segundo a qual "não incide o imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento

*de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil". De fato, sobrevieram julgamentos posteriores, em sentido contrário, citados pela parte embargada em sua impugnação aos embargos. Serve de exemplo o seguinte acórdão:*

**Tributários. Imposto de Renda.**

**Remessa de numerario para o exterior. Operação posterior ao Dec.-Lei 1418, de 3.9.75. Súmula 585: inaplicação.**

*Já decidiu o Supremo Tribunal Federal que após a vigencia do Dec.-Lei n. 1418, de 3.9.75 já não subsiste a jurisprudência consubstanciada na Súmula 585. E que, após aquele diploma legal, e exigível o imposto sobre a remessa de divisas para o exterior embora para pagamento de serviços ali prestados por empresa que não opera no Brasil. (RE 104225/BA, Segunda Turma, Relator Ministro Aldir Passarinho, DJ 22.11.1985)*

*Sem razão a parte embargante, também, ao afirmar que apenas a **IN/SRF n°208/2002, arts. 35 e 36**, prevê a tributação de não-residente, sem base no **CTN, art. 43**, ou no **RIR/1999, art. 682**. Segundo a parte embargante, apenas estrangeiros "com algum vínculo territorial, ainda que temporário, com o Brasil", poderiam ser tributados. **Na verdade, o próprio Regularmento do IR, de 1999, aplicável ao caso, cita legislação que lhe serviu de base, conforme já consignado nesta sentença.** O argumento da territorialidade do imposto, para afastar a tributação de estrangeiro, se o serviço remunerado foi executado em outro país, não se sustenta, e o próprio caso concreto demonstra que as fronteiras físicas, entre os países, não limitam as atividades econômicas: neste caso, um empresário de Marau-RS contratou a compra de ações, e depois sua venda, e por razões que não vêm ao caso acabou por litigar com uma empresa estrangeira, no foro de NY/EUA. Ora, advogado norte-americano obteve a causa de um cliente brasileiro, originada no Brasil (embora também vinculada aos EUA, tanto que neste país ocorreu o litígio). Tal advogado foi remunerado por um brasileiro, com dinheiro proveniente do Brasil, e por tal razão, conforme legislação brasileira, deveria ter ocorrido o desconto, na fonte, do imposto de renda. A tese de que não haveria observância de qualquer **progressividade na tributação**, na fonte, dos rendimentos do não-residente, pela alíquota de 25%, não se sustenta. Em primeiro lugar, são inúmeros os casos de tributação exclusiva, por alíquota fixa, servindo de exemplo o IR sobre ganho de capital. A diretriz constitucional de progressividade não tem por efeito impedir a cobrança de alíquota fixa do imposto, em situações específicas. Não há inconstitucionalidade da exigência, por suposta afronta à **CF/1988, art. 153, III, §2º, I**. Em segundo lugar, neste caso, sendo o beneficiário da renda um "não-residente", presume o legislador que aufera outros rendimentos em seu país; basta tal contribuinte vincule-se ao Brasil, conforme legislação vigente, para que lhe aproveitem todas as disposições tendentes à efetivação da progressividade do IR, levando em conta todo o ano-calendário, os demais rendimentos em ajuste anual, etc. Por fim, o fato de o dinheiro pago ao advogado norte-americano ter **transitado entre duas contas bancárias do próprio***



embargante (uma conta-corrente brasileira, outra norte-americana), antes do pagamento propriamente dito, não afasta a incidência do IR na fonte, pois o pagamento em favor do não-residente no Brasil ocorreu com recursos provenientes do Brasil, conforme previsão legal (o tributo, no caso, incide sobre os "rendimentos de serviços", e ocorre "independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada", conforme **Decreto-Lei nº1.418/1975, art. 6º**).

**MULTA APLICADA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS.** Estabelece a **Lei nº9.430/96: Art. 43.** Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente. **Parágrafo único.** Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (...) **Art. 61.** Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...) **§3º** Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento". A **multa de ofício** tem caráter punitivo. Os **juros de mora** destinam-se a compensar o atraso no pagamento. A incidência de juros de mora sobre multa de ofício já foi reconhecida pelo TRF da 4ª Região (sem grifos no original):

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. AÇÃO ORDINÁRIA. LITISPENDÊNCIA.** A matéria submetida a exame judicial nos autos de ação ordinária, ainda não apreciada, não pode ser alegada como defesa nos autos de execução. **MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.** (...) (Agravo de Instrumento, proc. nº5024857-12.2019.4.04.0000, Segunda Turma, Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, unânime, decisão de 03/09/2019)

**AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - NULIDADE DA CDA - MULTA MORATÓRIA - INCIDÊNCIA - CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO - CUMULAÇÃO DE MULTA E JUROS.** 1. Para a validade do título executivo embasador da execução faz-se mister o preenchimento dos requisitos do art. 202 do CTN, repetidos no art. 2º, §5º, da Lei de execução fiscal. Do exame dos autos, verifica-se que os requisitos exigidos tanto pelo CTN como pela Lei nº 6.830/80 restaram preenchidos. 2. A multa moratória aplicada até o montante de 100% do débito não possui qualquer ilegalidade. Com efeito, este Tribunal já se

*manifestou no sentido de que "a multa de ofício, aplicada no percentual de 75%, além de possuir natureza punitiva, tem claro caráter preventivo, visando compelir o contribuinte a cumprir as obrigações acessórias, de modo a propiciar ao Fisco a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária principal" e que "o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 551/RJ, já havia reconhecido a constitucionalidade do estabelecimento de multa em montante de até cem por cento do valor principal do tributo." (TRF4, AC nº 5064300-49.2015.404.7100, 1ª Turma, Des. Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, POR UNANIMIDADE, juntado aos autos em 14/06/2016). 3. A **cumulação de multa com juros é plenamente cabível. Os juros decorrem da demora no pagamento e a multa em razão do descumprimento da obrigação por parte do contribuinte, sendo, portanto, obrigações cumuláveis.** (Agravo de Instrumento, proc. nº5029077-87.2018.4.04.0000, Segunda Turma, Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, unânime, decisão de 19/02/2019)*

**CASO CONCRETO. CONCLUSÃO.** *Tendo em vista o exposto, deve ser julgado improcedente o pedido formulado pela parte embargante.*

Com efeito, verifica-se a incidência do imposto de renda pela prestação de serviços quando os recursos para o pagamento se originem do Brasil (arts. 682 e 685 do Regulamento do Imposto de Renda; arts. 35 e 36 da IN/SRF nº 208/2002), hipótese em que a responsabilidade tributária recai sobre a fonte pagadora, seja ela pessoa jurídica ou física.

Desse modo, não resta afastado o fato gerador do imposto de renda em razão de os rendimentos serem auferidos por cidadão estrangeiro e os serviços terem sido prestados no exterior, ainda que o profissional não mantenha qualquer vínculo de domicílio ou nacionalidade com o Brasil, a fonte de produção do seu lucro (o serviço prestado) tenha se dado fora das fronteiras nacionais e a própria transferência bancária e subsequente pagamento tenham se efetivado em solo estrangeiro.

Como visto, a controvérsia que havia acerca da sujeição de tais casos ao imposto de renda encontra-se superada desde o Decreto-Lei n. 1.418/1975, que estabelece de maneira inequívoca o fato gerador do tributo em se tratando do pagamento de serviços, ainda que prestados no exterior, quando os respectivos recursos sejam provenientes do Brasil, assim dispondo:

**Art. 6º** *O imposto de 25% de que trata o [artigo 77 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958](#), incide sobre os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada.*

Outrossim, havendo previsão legal de que a retenção do tributo nestes casos deve ocorrer na fonte (Lei nº 9.779/1999, arts. 7º e 8º), afigura-se legítima a responsabilidade da fonte pagadora pelo recolhimento das importâncias devidas. Desse modo, tampouco se afiguram procedentes os embargos por esta razão.

A alegada violação ao princípio da progressividade, inculcado no art. 153, § 2º, I, da CF, também não se sustenta. De fato, como assinalado pela sentença, são inúmeras as hipóteses previstas na legislação de tributação de rendimentos por alíquota fixa. Ainda que se trate de um dos princípios norteadores da incidência do imposto de renda, a progressividade não impede que o legislador infraconstitucional estabeleça a alíquota do tributo, para determinada hipótese de incidência, na forma prevista pela legislação no caso em tela, em um percentual determinado sobre a totalidade dos rendimentos auferidos. Ademais, sendo o contribuinte, beneficiário da renda, pessoa residente no exterior, eventuais acertos de imposto devido na base anual podem ser efetuados em declaração de ajuste própria, fato que, contudo, não deslegitima a incidência do imposto pela alíquota fixa, assim como se verifica em outras hipóteses de incidência de imposto de renda.

Cabe observar, ainda, que o fato de os valores destinados ao pagamento pelo serviço prestado no exterior terem transitado entre duas contas bancárias do próprio embargante antes de serem encaminhados ao destinatário final (advogado norte-americano) tampouco afasta a incidência do imposto de renda, haja vista que seu fato gerador é o pagamento pelo serviço com recursos provenientes do Brasil. Assim, configurada a hipótese de incidência, os meios adotados para a consumação do pagamento não se afiguram determinantes para o estabelecimento do imposto devido.

Por fim, tem-se que incidência de juros sobre a multa ex officio é reconhecida por este Tribunal, porquanto se afigura como um dos componentes do débito fiscal, estando sujeita, portanto, aos encargos pela mora do devedor. Nesse sentido:

*AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. AÇÃO ORDINÁRIA. LITISPENDÊNCIA. A matéria submetida a exame judicial nos autos de ação ordinária, ainda não apreciada, não pode ser alegada como defesa nos autos de execução. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. (...) (Agravo de Instrumento, proc. nº5024857-12.2019.4.04.0000, Segunda Turma, Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, unânime, decisão de 03/09/2019)*

### **3. Consectários sucumbenciais**

Inaplicáveis as disposições contidas no § 11 do art. 85 do CPC, ante a ausência de condenação originária.

#### **4. Prequestionamento**

Em arremate, consigno que o enfrentamento das questões suscitadas em grau recursal, assim como a análise da legislação aplicável, são suficientes para prequestionar junto às instâncias Superiores os dispositivos que as fundamentam. Assim, considero prequestionada a matéria suscitada. Desse modo, evita-se a necessidade de oposição de embargos de declaração para esse exclusivo fim, o que evidenciaria finalidade procrastinatória do recurso, passível de cominação de multa (art. 1.026, § 2º, do CPC).

#### **5. Dispositivo**

Ante o exposto, voto por negar provimento à apelação.

---

Documento eletrônico assinado por **EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA, Desembargador Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003878915v15** e do código CRC **0bfaa5a0**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

Data e Hora: 7/6/2023, às 10:13:44

---

**5002205-29.2019.4.04.7104**

### **VOTO-VISTA**

Peço vênia ao ilustre Relator, mas vou divergir.

Dispõe o art. 7º da Lei 9.779/99:

Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, de aposentadoria, de pensão e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

No caso dos autos, o contribuinte, ao auferir rendimentos no País, ficou sujeito ao recolhimento do imposto de renda. Posteriormente, remeteu os

seus rendimentos já tributados para a sua própria conta-corrente, mantida em instituição financeira no exterior.

Os rendimentos do contribuinte domiciliado no Brasil e aqui tributados, remetidos para a sua própria conta no exterior, não se subsume à hipótese de incidência do imposto na fonte, prevista no art. 7º, da Lei 9.779/99, porque não há mudança na titularidade da renda. Não se trata da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou **remetidos a residentes ou domiciliados no exterior**, mas de simples troca da instituição financeira depositária dos recursos de propriedade do mesmo titular e que já foram tributados.

A circunstância de posteriormente ter havido ordem de transferência dos recursos mantidos no exterior para pagamento de serviços de advocacia também prestados no exterior não autoriza a retenção do imposto pela fonte pagadora situada no Brasil. Trata-se de mero rendimento pago e auferido por terceiro em outro País, sujeito à tributação em conformidade com a lei local. A pretensão em reter o imposto na fonte no Brasil fere o conceito de renda e o princípio da capacidade contributiva, nos termos do art. 153, III e 145, §1º, da CF, uma vez que houve o mero pagamento de despesa no exterior com recursos depositados em conta corrente lá mantidos pelo mesmo titular.

A apelação, portanto, merece ser provida, a fim de que sejam acolhidos os embargos e extinta a execução, condenando-se a União no pagamento de honorários advocatícios fixados com as alíquotas mínimas do art. 85, §3º, do CPC, observando-se o escalonamento do seu §5º, incidente sobre o valor atualizado da causa.

Ante o exposto, voto por dar provimento à apelação, a fim de acolher os embargos e extinguir a execução fiscal.

---

Documento eletrônico assinado por **ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, Juiz Federal Convocado**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40003955928v1** e do código CRC **39fc4471**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA

Data e Hora: 13/6/2023, às 13:56:2

---

**5002205-29.2019.4.04.7104**

**VOTO-VISTA**

Após examinar atentamente os autos em decorrência do pedido de vista, acompanho o voto do eminente Relator.

A Lei nº 9.779/1999, em seu artigo 7º, rege a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos da prestação de serviços remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, senão, vejamos:

*Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.*

No caso em concreto, os serviços contratados pela impetrante referem-se a serviços prestados a título de assessoria jurídica no exterior. Assim, está o embargante obrigado, na condição jurídica de responsável tributário, a proceder à retenção e ao recolhimento, a título do IR devido pelo beneficiário dos rendimentos, estes sujeito ao citado tributo à alíquota de 25%.

Cabe observar que os valores foram remetidos ao exterior com a finalidade de contratação do escritório de advocacia. Colaciono trecho do termo de verificação fiscal nesse sentido:

Conforme documentação acostada aos autos, disponibilizada pelo próprio contribuinte em cumprimento à Diligência Fiscal levada a efeito junto ao mesmo, consistente em “Formulários de Instrução CITIFAX”, extratos bancários e faturas comerciais (Invoices) podemos verificar os valores devidos pelo contribuinte ao escritório de advocacia relativos aos honorários advocatícios e as demais despesas incorridas; a ordem de transferência de valores de conta-corrente do contribuinte, mantida no exterior junto ao Citibank, para o advogado que patrocinou a causa no exterior; como também, a efetivação das transferências de recursos para o profissional.

## **Dispositivo**

Ante o exposto, voto por acompanhar o relator para negar provimento à apelação.

---

Documento eletrônico assinado por **LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, Desembargadora Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **40004064093v3** e do código CRC **06bbccab**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

Data e Hora: 14/9/2023, às 20:3:39

---

**5002205-29.2019.4.04.7104**



## **EXTRATO DE ATA DA SESSÃO ORDINÁRIA DE 06/06/2023**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002205-29.2019.4.04.7104/RS**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**PRESIDENTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI

**PROCURADOR(A):** FABIO NESI VENZON

**SUSTENTAÇÃO ORAL POR VIDEOCONFERÊNCIA:** WERNERSON HOSANG POR LEONARDO SEGATT

**APELANTE:** LEONARDO SEGATT (EMBARGANTE)

**ADVOGADO(A):** KLEBER HOSANG (OAB RS069030)

**ADVOGADO(A):** WERNERSON HOSANG (OAB RS056007)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (EMBARGADO)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Ordinária do dia 06/06/2023, na sequência 15, disponibilizada no DE de 26/05/2023.

Certifico que a 2ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

**APÓS O VOTO DO DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, PEDIU VISTA O JUIZ FEDERAL ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA. AGUARDA O DESEMBARGADOR FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI.**

**VOTANTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**PEDIDO VISTA:** JUIZ FEDERAL ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA

**MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA**  
**Secretária**

## **EXTRATO DE ATA DA SESSÃO ORDINÁRIA DE 27/06/2023**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002205-29.2019.4.04.7104/RS**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**PRESIDENTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**PROCURADOR(A):** FLÁVIO AUGUSTO DE ANDRADE STRAPASON

**APELANTE:** LEONARDO SEGATT (EMBARGANTE)

**ADVOGADO(A):** KLEBER HOSANG (OAB RS069030)

**ADVOGADO(A):** WERNERSON HOSANG (OAB RS056007)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (EMBARGADO)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Ordinária do dia 27/06/2023, na sequência 1, disponibilizada no DE de 16/06/2023.

Certifico que a 2ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

**PROSSEGUINDO NO JULGAMENTO, APÓS O VOTO DO RELATOR POR NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO E DA DIVERGÊNCIA INAUGURADA PELO JUIZ FEDERAL ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, A FIM DE ACOLHER OS EMBARGOS E**

EXTINGUIR A EXECUÇÃO FISCAL E O VOTO DO JUIZ FEDERAL ROBERTO FERNANDES JUNIOR ACOMPANHANDO O RELATOR, O JULGAMENTO FOI SOBRESTADO NOS TERMOS DO ART. 942 DO CPC/2015.

VOTANTE: JUIZ FEDERAL ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA

VOTANTE: JUIZ FEDERAL ROBERTO FERNANDES JUNIOR

**MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA**  
Secretária

## **EXTRATO DE ATA DA SESSÃO VIRTUAL DE 27/07/2023 A 03/08/2023**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002205-29.2019.4.04.7104/RS**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**PRESIDENTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI

**PROCURADOR(A):** CAROLINA DA SILVEIRA MEDEIROS

**APELANTE:** LEONARDO SEGATT (EMBARGANTE)

**ADVOGADO(A):** KLEBER HOSANG (OAB RS069030)

**ADVOGADO(A):** WERNERSON HOSANG (OAB RS056007)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (EMBARGADO)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Virtual, realizada no período de 27/07/2023, às 00:00, a 03/08/2023, às 16:00, na sequência 138, disponibilizada no DE de 18/07/2023.

Certifico que a 2ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

PROSEGUINDO NO JULGAMENTO, APÓS O VOTO DO RELATOR POR NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, NO QUE FOI ACOMPANHADO PELO DES. FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI E PELA DES. FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, E DA DIVERGÊNCIA INAUGURADA PELO JUIZ FEDERAL ALEXANDRE ROSSATO POR DAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, A FIM DE ACOLHER OS EMBARGOS E EXTINGUIR A EXECUÇÃO FISCAL, PEDIU VISTA A DESEMBARGADORA FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH.

**VOTANTE:** DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE

**PEDIDO VISTA:** DESEMBARGADORA FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

**MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA**  
Secretária

## **EXTRATO DE ATA DA SESSÃO VIRTUAL DE 06/09/2023 A 14/09/2023**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 5002205-29.2019.4.04.7104/RS**

**RELATOR:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**PRESIDENTE:** DESEMBARGADOR FEDERAL RÔMULO PIZZOLATTI

**PROCURADOR(A):** MARCUS VINICIUS AGUIAR MACEDO

**APELANTE:** LEONARDO SEGATT (EMBARGANTE)

**ADVOGADO(A):** KLEBER HOSANG (OAB RS069030)

**ADVOGADO(A):** WERNERSON HOSANG (OAB RS056007)

**APELADO:** UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (EMBARGADO)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Virtual, realizada no período de 06/09/2023, às 00:00, a 14/09/2023, às 16:00, na sequência 1, disponibilizada no DE de 28/08/2023.

Certifico que a 2ª Turma, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão:

**PROSEGUINDO NO JULGAMENTO, A 2ª TURMA DECIDIU, POR MAIORIA, VENCIDO O JUIZ FEDERAL ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR. RELATOR DO ACÓRDÃO:** DESEMBARGADOR FEDERAL EDUARDO VANDRÉ OLIVEIRA LEMA GARCIA

**VOTANTE:** DESEMBARGADORA FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH

**MARIA CECÍLIA DRESCH DA SILVEIRA**  
**Secretária**