



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CMEL

Sessão de 23 de abril de 19 81

ACORDÃO Nº -CSRF/01-0.153

Recurso nº RP/102-0.055

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido SEGUNDA CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: RINALDO DE PIERI.

IRPF - CONTRIBUINTES NO BRASIL.

Para se definir os contribuintes no Brasil, sujeitos ao regime de tributação com base na declaração de rendimentos, observam-se os conceitos próprios do direito tributário, ou de direito tributário internacional, conforme o caso, sobre residência ou domicílio no País.

Assim, são contribuintes no Brasil os que se ausentarem do País, sem declinar o "animus" de afastamento em caráter definitivo, nos 12 (doze) meses que se seguirem à data da última saída do território nacional.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

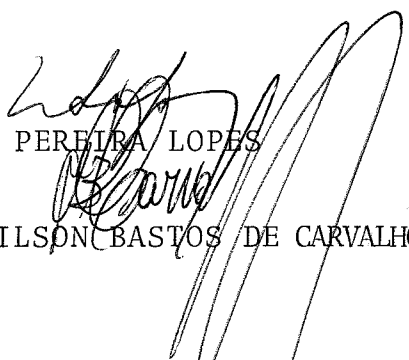
ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Pedro Martins Fernandes (Relator), Wagner Gonçalves e Luiz Miranda. Designado Relator para o Acórdão o Cons. Urgel Pereira Lopes.

Sala das Sessões (DF), em 23 de abril de 1981.

AMADOR GUTERRELO FERNANDEZ

PRESIDENTE

V.V.


URGEL PEREIRA LOPES

RELATOR DESIGNADO.

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL.

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Fernando Cícero Velloso e Jacinto de Medeiros Calmom. Ausente justificadamente o Cons. Sebastião Rodrigues Cabral.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0680/012.045/79

RECURSO N.º: - RP/102-0.055

ACÓRDÃO N.º: - CSRF/01-0.153

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

RECORRIDA: SEGUNDA CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: RINALDO DE PIERI.

R E L A T Ó R I O

Recorre a esta Câmara Superior a FAZENDA NACIONAL, através de seu Procurador-Representante junto à Colenda Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 99/101), da decisão desta prolatada em sessão de 04.09.80 e consubstanciada no Acórdão de nº 102-17.794 (fls. 91/97 verso), do qual aquele Procurador-Representante teve vista em sessão de 09.10.80 (fls. 91 verso).

Na decisão supra, aludido Colegiado, por maioria de votos, deu provimento, em parte, ao recurso interposto pelo contribuinte (fls. 86/88), para cancelar o lançamento relativo ao exercício e ano-base de 1979, pelo qual se exigiu imposto sobre rendimentos do trabalho auferidos pelo contribuinte no exterior, como diretor de empresa italiana, sob o fundamento de que era domiciliado no país, uma vez que somente solicitou o cancelamento do visto permanente em 06.09.79, embora tenha deixado o Brasil em 30.07.78.

A decisão recorrida está assim ementada e fundamentada:

"PESSOA FÍSICA. RESIDENTE OU DOMICILIADA NO BRASIL. RENDIMENTOS PERCEBIDOS NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

I - Os rendimentos percebidos no exterior por pes-

Acórdão nº-CSRF/01-0.153

soa física residente ou domiciliada no Brasil estão sujeitos ao imposto de renda brasileiro, de acordo com o artigo 1º do Decreto-lei nº 1.380 de 1974 (art. 23, parágrafo único, do RIR).

II - O elemento de ligação, para efeito de determinar a aplicação da lei brasileira, é a residência ou domicílio no Brasil. Assim, estabelecida esta aqui, concretizou-se um vínculo jurídico que só pode ser desfeito após o fornecimento da certidão negativa para concessão ou visto do passaporte, indispensável à retirada em definitivo do país.

III - Todavia, "in specie", como provado está que o recorrente não mais residia, de fato, no Brasil, no ano de 1979, e aqui não percebeu rendimento, é razoável admitir a não tributação dos rendimentos auferidos no exterior, no exercício de 1979, ano base de 1979. Isso porque se aplica a lei do país em que a obrigação foi constituída."

"Está em causa o lançamento do imposto sobre rendimentos auferidos no estrangeiro por residente ou domiciliado no Brasil. Esse imposto é relativo aos exercícios de 1979, ano base 1978 e 1979, ano base 1979.

O julgador "a quo" confirmou o aludido lançamento, fundado em que o recorrente é residente e domiciliado no Brasil. Por isso tem incidência o estatuído nos artigos 21, letra "h", e 23, parágrafo único, do RIR.

Argumentou que a sujeição ao imposto persiste até que o contribuinte requeira certidão negativa para retirar-se em definitivo do país. Caso em que fica obrigado à apresentação imediata da declaração de rendimentos do período de 1º de janeiro até a data em que for requerida a certidão para visto do passaporte, conforme dispõe o artigo 13 do RIR.

Na espécie dos autos, o recorrente requereu a certidão negativa em 6 de setembro de 1979.

Sustenta o recorrente que retornou para a Itália, país de origem, em 31 de julho de 1978, onde fixou residência e domicílio a partir de 1º de agosto de 1978.

Por essa razão entende que a posição da autoridade julgadora de primeira instância "atende ao extravagante raciocínio de que um cidadão estrangeiro, que havia solicitado visto de permanência definitiva no território nacional, nele continuará residindo e domiciliado, para sempre, por não haver cancelado o mesmo visto, ainda que, de fato e de direito, já tenha comprovadamente regressado ao

Acórdão nº-CSRF/01-0.153

seu país de origem, onde novamente passou a ter residência e domicílio, exercer atividades, auferir rendimentos e receber tributação da jurisdição fiscal local".

Defende também a ilegalidade da tributação com apoio em decisões judiciais.

Em minha opinião, rigorosamente, o Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte está com a razão.

O elemento de ligação, para efeito de determinar a aplicação da lei brasileira, é a residência ou domicílio no Brasil.

O recorrente provou que, de fato, à data em que requereu a certidão negativa, estava residindo na Itália, onde também estabeleceu domicílio. De direito, não. De direito, seu domicílio tributário era no Brasil. Esse vínculo jurídico, efetivado quando para aqui transferiu residência e domicílio, só pode ser desfeito após o fornecimento da certidão negativa para concessão ou visto do passaporte, em cumprimento ao disposto no artigo 13 do RIR.

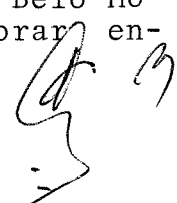
O domicílio tributário é uma realidade jurídica, porque criado pelo direito. Não há que se confundir o mundo do direito com o dos fatos. Estão em planos diferentes.

Todavia, chego a concordar com a Relatora, quando afirma que a matéria em discussão é de reconhecimento, ou não, da residência do recorrente no Brasil, para efeito de decidir sobre a tributabilidade dos rendimentos percebidos no exterior.

Como entendo que os aludidos rendimentos são sujeitos ao imposto de renda brasileiro, se tiver aqui residência ou domicílio quem os perceber, de acordo com o disposto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1380 de 1974 (consolidado no artigo 23, parágrafo único do RIR), acho prudente examinar as provas produzidas pelo recorrente, a fim de evitar que se venha a tributar rendimento auferido no exterior por pessoa lá residente ou domiciliada. Isso porque há impossibilidade jurídica. Aplica-se a lei do país em que a obrigação foi constituída.

O julgador "a quo" não mostrou que o recorrente tenha percebido rendimento no Brasil, no ano de 1979.

De consequência, e como resultado do exame detido das provas, especialmente o contrato de locação (fls. 33-35) do apartamento 202, Edifício Hydra situado na rua Estevão Pinto, 350, em Belo Horizonte, firmado pelo recorrente para vigorar en-



Acórdão nº-CSRF/01-0.153

tre 1º de dezembro de 1977 a 1º de dezembro de 1978, e na ausência da prova de rescisão contratual ou de pagamento da multa prevista na cláusula nona, concluo que o recorrente aqui residiu até dezembro de 1978. Portanto, no exercício de 1979, ano base 1978, estava submetido às leis tributárias brasileiras, porquanto seu domicílio tributário ainda era o brasileiro, de conformidade com o estatuído no artigo 127, inciso I, do CTN.

Todavia, em relação ao exercício de 1979, ano base 1979, é razoável admitir a intributabilidade dos rendimentos auferidos no exterior, porquanto provado está que a partir de 1º de janeiro de 1979, de fato, não mais residia o recorrente no Brasil. E aqui não percebeu rendimento."

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, através de seu Procurador-Representante junto à Câmara recorrida, recebido na Secretaria respectiva em 17.10.80 (fls. 102), que se embasa no artigo 3º e seu inciso I do Decreto nº 83.304, de 28.03.79, está assim fundamentado:

"Consoante se vê do relatório apresentado pelo ilustre Sr. Conselheiro-Relator (designado), Dr. FRANCISCO DE ASSIS PRAXEDES, o

"interessado, cidadão italiano, tendo desembarcado no Brasil, em caráter permanente, em 29 de setembro de 1975, solicitou em 6 de setembro de 1979, Certidão Negativa do Imposto de Renda para fins de retirar-se definitivamente do Brasil.

Da revisão procedida em suas declarações de rendimentos dos exercícios de 1976 a 1978, concluiu-se por sua legitimidade; no entanto, com relação aos exercícios de 1979, ano-base de 1978, e 1979, base 1979, apurou-se o crédito tributário constante das notificações de fls. 45 e 45v. pela inclusão de rendimentos percebidos no exterior".

Mais adiante, assinala o ilustre Sr. Conselheiro-Relator (designado) em seu voto:

"Está em causa o lançamento do imposto sobre rendimentos auferidos no estrangeiro por residente ou domiciliado no Brasil. Esse imposto é relativo aos exercícios de 1979, ano base 1978, e 1979, ano-base de 1979".

É que, conforme consta dos autos, no período de 1 de agosto de 1978 a 6 de setembro de 1979,

Acórdão nº-CSRF/01-0.153

o então recorrente percebeu seus rendimentos no exterior, com diversas entradas e saídas do território brasileiro.

O art. 21, letra h, do RIR/75, determinar que "entrarão no cômputo do rendimento bruto, nas cédulas em que couberem(...) os rendimentos percebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil..."

Por seu turno, o art. 23, parágrafo único, do mesmo RIR/75, ao dispor sobre a classificação em cédulas dos rendimentos sujeitos a declaração, estabelece sobre "os rendimentos recebidos no exterior por pessoa física residente ou domiciliada no País, transferidos ou não para o Brasil, ainda que decorrente de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior..."

Portanto, incensurável o procedimento da autoridade fiscal, mormente se se tiver à vista que o contribuinte, como assinalado, ingresse no território nacional em "caráter permanente", no ano de 1975, só tendo solicitado o cancelamento do visto de permanência no País em 1979.

De ver que o ânimo de aqui estabelecer, com caráter definitivo, a sua residência, está implícito na declaração de permanência de que se revestiu a sua entrada no território brasileiro.

Desnecessário salientar que o conceito de domicílio difere do de residência, representando este uma relação de fato, enquanto aquele compreende relação de índole jurídica. É conceito de "ordem ideal" e que decorre de criação da lei", conforme leciona WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO (in "Curso de Direito Civil" - 1º vol. - Parte Geral - Ed. Saraiva - 1972 - São Paulo - págs. 139).

Não há por que, data venia do ilustre Sr. Conselheiro-Relator (designado) desconstituir-se o entendimento sobre a situação de fato em um exercício (1979) para adotar-se, tão-só, em outro, o per feito entendimento da situação criada e definida em lei."

O recurso especial foi admitido em despacho da Presidência da Câmara recorrida (fls. 102), e a respectiva Secretaria' certifica que o aviso de sua interposição foi publicado no D.O.U. de 17.10.80, e que não foram apresentadas contra-razões de recurso pelo sujeito passivo (fls. 102).

Em cumprimento ao disposto no artigo 8º do Regimento interno desta Câmara Superior, pronunciou-se nos autos o Pro-

Acórdão nº-CSRF/01-0.153

curador do contencioso Administrativo (fls. 103/104), em parecer que tem a seguinte fundamentação:

"Com efeito, consta da EMENTA do decisório recorrido, verbis:

"II - O elemento de ligação, para efeito de de terminar a aplicação da lei brasileira, é a re sidência ou domicílio no Brasil. Assim, estabe lecida esta aqui, concretizou-se um vínculo ju rídico que só pode ser desfeito após o forneci mento da certidão negativa para concessão ou visto do passaporte, indispensável à retirada em definitivo do país". (Grifos nossos).

Estabelecida, assim, de modo peremptório, a condição jurídica de domiciliado no país do sujei to passivo, todavia entendeu o aresto impugnado ser "razoável admitir a não tributação dos rendimentos auferidos no exterior no exercício de 1979, ano-base de 1979".

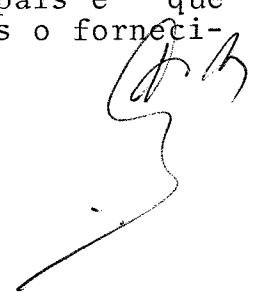
Ora, idêntica era a situação jurídica do inte ressado, a partir de 1º de agosto de 1978 a 6 de setembro de 1979, data em que requereu certidão ne gativa do imposto de renda para fins de retirar-se definitivamente do Brasil. Era ele cidadão italia no, com domicílio permanente no Brasil, portanto, contribuinte do imposto de renda, segundo as leis brasileiras.

Afrontando, data venia, a legislação específi ca, sob a invocação do critério subjetivo da ra zoabilidade, decidiu a maioria do Colegiado bipar tite o período em discussão, mantendo a tributação integral relativa ao ano-base de 1978 e desconsti tuindo o crédito tributário a partir de 1º de ja neiro de 1979.

Afigura-se nos injurídica a decisão impugnada, por isso que sem respaldo na legislação específica e carente de suporte nos princípios da hermenêuti ca.

Tratando-se de uma situação jurídica sem solu ção de continuidade com relação a todo o período a que se refere a demanda, bem é de ver seja ela re gida pela mesma lei, eis que não houve nenhuma al teração legislativa, por forma a autorizar trata mento diferenciado no tempo.

Assim, estabelecido o princípio de que o es trangeiro, com visto de permanência definitiva no território nacional, é domiciliado no país e que esse vínculo "só pode ser desfeito após o forneci



mento da certidão negativa para concessão ou visto do passaporte, indispensável à retirada em definitivo", não há como considerar rompido esse vínculo jurídico, para considerar domiciliado no exterior o estrangeiro que se retira sem o cumprimento daquela exigência legal."



É o relatório.

Acórdão nº-CSRF/01-0.153

VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO, URGEL PEREIRA LOPES

A legislação do imposto sobre a renda, no Brasil, adota o princípio da residência ou domicílio, no pertinente à tributação das pessoas físicas. Essa é a regra geral, explicitada nos arts. 1º, 2º e 3º do RIR/75, assim como nos arts. 1º, 2º e 3º do RIR/80. Neste voto, cingo-me ao RIR/75, de vez que o exercício financeiro relativo à matéria em discussão é o de 1979.

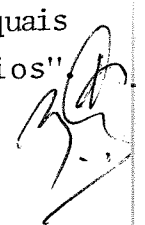
Ora, segundo o mencionado princípio, são consideradas contribuintes as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, independentemente da nacionalidade, sexo, idade, estado ou profissão, bem como da origem dos rendimentos, isto é, pouco importando se produzidos no Brasil ou no exterior, ou se a fonte pagadora é situada ou não no Brasil. Veja-se o elenco dos rendimentos sujeitos à declaração, nos arts. 20 e 21 do RIR/75.

Este último aspecto entendo-o tranquilo e, ademais, não está em discussão, nestes autos.

O que importa considerar é se o beneficiário desses rendimentos era residente ou domiciliado no Brasil, à vista do que dispõe a lei brasileira.

A meu ver, a solução do problema não pode ser encontrada com base nos conceitos de residência ou domicílio próprios do direito civil. A questão, segundo penso, não é sequer, de direito interno, mas sim do Direito Tributário Internacional.

ALBERTO XAVIER (Direito Tributário Internacional do Brasil, Ed. Rev. dos Tribunais, São Paulo, 1977, págs. 109 e segs.) sublinha que os conceitos de residência ou domicílio no direito tributário gozam de autonomia relativamente a idênticos conceitos utilizados noutros ramos do Direito, como o direito administrativo, trabalhista ou internacional privado "...cada um dos quais os modelam tendo em vista os seus interesses e objetivos próprios"



Apoiado em GAZZERO, "Il domicilio e le notificazio
ni fiscali", Milão, 1971, prosegue o festejado autor:

"Mais: a noção de residência ou domicílio para efei-
tos de delimitação da esfera de incidência das nor-
mas tributárias de cada Estado é igualmente distin-
ta da noção de domicílio tributário de direito in-
terno, a que se refere o art. 127 do Código Tribu-
tário Nacional - e que é um domicílio especial pe-
lo qual a lei se refere a um lugar bem determinado
o exercício de direitos e o cumprimento dos deve-
res estabelecidos pelas normas tributárias, locali-
zando o sujeito passivo com vista a fixar a cir-
cunscrição territorial em cuja área se situem os
serviços de administração fazendária competentes
para a prática de atos relativos à situação fis-
cal do contribuinte".

Depois de referenciar alguns ordenamentos jurídi-
co-tributários, continua:

"O direito brasileiro acolheu uma noção de residên-
cia que se situa a meio caminho entre a noção purā
mente objetiva - que se contenta com o mero "cor-
pus" - e a noção subjetiva - que exige a presença
cumulativa dos dois requisitos - o "corpus" e o
"animus". Na verdade, tem-se entendido, a partir
da interpretação do Fisco, que o estatuto de resi-
dente se adquire alternativamente pela permanência
no território nacional, por mais de doze meses (RIR,
art. 343 "b"), sejam quais forem as intenções do su-
jeito, ou pela intenção de residência no Brasil ex-
pressa pela posse do visto de residência permanen-
te, ainda que obtido antes do referido prazo".

O entendimento acima extrai-se do cotejo das nor-
mas jurídicas pertinentes à tributação das pessoas físicas com a
tributação incidente na fonte.

Em matéria de tributação na fonte de rendimentos
auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, o ordenamen-
to jurídico brasileiro elegeu o princípio da tributabilidade em fun-
ção do domicílio ou residência da fonte pagadora. Este é o princí-
pio que me parece prevalecer, a despeito de alguns julgados ou opi-
niões que atribuem especial relevância ao local da produção dos ren-
dimentos. Ressalvam-se, entretanto, casos especiais de que nos dá



exemplo o Decreto-lei nº 1.446/76, certamente determinados por razões de política econômica. Note-se que esses casos especiais são amparados por isenção, o que, em última análise, vem confirmar o princípio geral a que se alude.

Se analisarmos o art. 343 do RIR/75 chegaremos à conclusão de que os residentes no País que estiverem ausentes no exterior por mais de 12 (doze) meses perdem a condição de residentes no Brasil, uma vez que, a partir dos 12 meses, os rendimentos que auferirem de fontes situadas no País ficam sujeitos à incidência na fonte em igualdade de condições com os residentes ou domiciliados lá fora. Isso equivale a dizer que a partir dos 12 meses os rendimentos auferidos de fontes brasileiras não estão sujeitos à tributação no Brasil pelo regime da declaração de rendimentos, ou seja, não mais são contribuintes no Brasil seus beneficiários, passando às fontes pagadoras a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente na fonte sobre os rendimentos que pagarem, creditarem, empregarem, remeterem ou entregarem.

Ainda em consequência da análise enunciada, temos que os residentes no exterior que permanecerem no território por menos de 12 meses (art. 343, "c") também terão os rendimentos auferidos de fontes situadas no Brasil tributados na fonte como se de residentes ou domiciliados no exterior se tratasse.

Ora, afigura-se-me lógico concluir que os residentes no exterior que permanecerem no território nacional, por mais de doze meses assumem o "status" de residentes no Brasil, para os efeitos fiscais, de modo que, a partir dos doze meses, passam a estar sujeitos à tributação com base na declaração de rendimentos, nas quais incluirão tanto os rendimentos provenientes do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos, auferidos no Brasil, como os que derivarem do exterior.

É claro que os doze meses eleitos pela lei brasileira para caracterizar ou descaracterizar o estatuto de residen-



Acórdão nº-CSRF/01-0.153

te no Brasil hão de ser ininterruptos. Se interrompidos por viagens, recomeça-se a contagem a partir da data da retirada ou do reingresso no País.

Nos casos acima o estado de residente adquire-se pela simples permanência no território nacional por mais de doze meses.

Outra hipótese é a do art. 14 do RIR/75, relativa às pessoas que transferirem residência para o território nacional e, no mesmo exercício, iniciarem a percepção de rendimentos tributáveis. A transferência de residência já envolve conotações de intencionalidade ("animus") de permanecer no Brasil. Por essa razão, excluindo-se os que vêm trabalhar com visto temporário, e que, por isso mesmo, não revelam a intenção de fixar residência no País, não há necessidade do decurso dos doze meses para assumirem o "status" de contribuintes.

O Parecer Normativo CST nº 70/75, a meu ver, explicitou bem as datas a partir das quais essas pessoas serão consideradas residentes no País (considerando a legislação sobre estrangeiros então vigente):

"4. A transferência de residência para o Brasil, para os efeitos fiscais, opera-se:

a) para aqueles que chegam ao país com visto permanente, na data de seu desembarque, consignada em seu passaporte pela autoridade local competente;

b) para aqueles que chegam ao país com visto temporário, na data em que se completam os doze meses de sua permanência em território nacional; ou na data do despacho deferindo o pedido de transformação de visto temporário em permanente, se anterior àquela em que se completariam os doze meses de sua chegada.

c) Em outros casos em que haja pedido de visto permanente depois da chegada ao País, na data em que se completam os doze meses de sua permanência em Território Nacional; ou na data do despacho deferindo o pedido do visto de permanência, se anterior àquela em que se completariam os doze meses de sua chegada".



Acórdão nº -CSRF/01-0.153

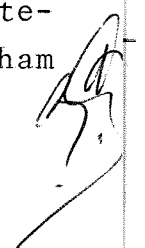
Como se vê o Parecer Normativo sintetizou muito bem as normas legais relativas à simples permanência em conjugação com aquelas que pressupõem a intenção de fixar residência no Brasil. Tendo-se referido, apenas, aos estrangeiros, tomou como indicador a data da obtenção do visto de permanência, para caracterizar a intenção de fixar residência. Se tivesse enfocado o caso de brasileiros que retornam ao País, certamente consideraria a data da entrada no território nacional como ponto de referência, desde que, no caso, como é óbvio, não cabe falar em visto de permanência.

Por outro lado, quando se trata de sair do Território nacional, a lei parece fixar-se no entendimento de que o próprio contribuinte há de manifestar a intenção de afastar-se do País em caráter definitivo. Se o fizer (arts. 13 e 473 do RIR/75), deve provar estar quites com o imposto de renda, apresentando, inclusive, declaração de rendimentos compreendendo o período de 1º de janeiro até a data do afastamento, no próprio ano desse afastamento. A partir de então, será considerado residente ou domiciliado no exterior, mesmo no tempo que permanecer no Brasil até viajar.

Contudo, se não manifestar a intenção de deixar definitivamente o País, será considerado residente no Brasil enquanto não decorridos doze meses de ausência. Nesse sentido, o Parecer Normativo CST nº 104/74, cuja ementa se transcreve:

"Durante os primeiros doze meses de ausência provisória no exterior contados de data a data, os rendimentos do residente no País sujeitam-se à sistemática geral de tributação na declaração. Os rendimentos percebidos de fontes nacionais, a partir de então, são tributados exclusivamente na fonte".

Outros casos, há na legislação do imposto sobre a renda, bem ilustrativos de que o direito tributário, sobretudo o direito tributário internacional, modelam os conceitos de residência e domicílio aos seus objetivos precípuos. Dentre outros, temos: (a) as pessoas físicas de nacionalidade brasileira que tenham



Acórdão nº-CSR/01-0.153

transferido residência do País a fim de prestar serviços, como assalariados, nas condições especificadas nos arts. 3º e 4º do Decreto-lei nº 1-380/74 (RIR/75, art. 13, § 1º e 2º; (b) os brasileiros que permanecerem no exterior por motivo de estudo (Dec.-lei nº 1.380/74, art. 5º (RIR/75, art. 13, §§ 3º e 4º); (c) os domiciliados no Brasil, que estiverem no exterior a serviço do País (Dec lei nº 1.380/74, art. 8º (RIR/75, art. 17)).

À vista do exposto, o contribuinte, embora ausentando-se do País em 30.07.78, fê-lo sem declinar sua intenção de se afastar em caráter definitivo. Não requereu certidão negativa nem apresentou, naquela ocasião, declaração de rendimentos relativa ao período de 01.01.78 a 30.07.78. Seu visto de permanência no Brasil permaneceu intacto.

Posteriormente, retornou ao Brasil onde permaneceu nos períodos de 13 a 15.11.78, de 6.10 a 12.09.79 e de 15.10 a 22.10.79. Com isso interrompeu a contagem dos doze meses de ausência.

Somente quando resolveu manifestar sua intenção de se afastar definitivamente, isto é, em 06.09.79, é que apresentou sua declaração de rendimentos relativa ao ano-base de 1978, bem como a declaração de rendimentos referente ao período iniciado em 01.01.79. Esta, aliás, só foi apresentada em 17.09.79. Nas duas declarações omitiu os rendimentos que percebera no exterior a partir de 30.07.78.

Por conseguinte, contrariou, flagrantemente, as normas legais vigentes sobre a tributação dos residentes ou domiciliados no Brasil, segundo os princípios que lhe são próprios, conforme acima exposto.

Nessas condições, meu voto, com a devida vênia do ilustre Relator, é no sentido de se dar provimento ao recurso especial.

Brasília(DF), em 23 de abril de 1981.

URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR DESIGNADO

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO PEDRO MARTINS FERNANDES

O recurso especial interposto esteia-se no artigo 4º e seu inciso I, do Regimento Interno desta Câmara Superior, baixado com a Portaria nº 434, de 03.05.79, do Ministro da Fazenda, que regulamentou o Decreto nº 83.304, de 28.03.79.

A questão a ser resolvida nestes autos é a de saber-se se um cidadão italiano, que ingressou no Brasil com visto permanente em 29.09.75 (fls. 12), e daqui saiu em 30.07.78, para exercer o cargo de diretor-geral de empresa na Itália a partir de 01.08.78 (fls. 42), é considerado residente ou domiciliado no País, para efeitos tributários, em razão de somente ter requerido certidão negativa para fins de retirada definitiva do Brasil em 06.09.79 (fls. 1).

O contribuinte comprovou que deixou o cargo de diretor-superintendente da Fiat Automóveis S.A., de Belo Horizonte, em 31.07.78, a partir de cuja data não auferiu rendimentos da referida empresa, conforme carta desta, de 05.09.79 (fls. 07).

Comprova, também, o sujeito passivo, que deixou o País em 30.07.78, data após a qual esteve no Brasil apenas pelos períodos de 13 a 15.11.78, 06 a 12.09 e 15 a 22.10.79, portanto por somente quinze dias, conforme carta de seu procurador no Brasil (fls. 44), e xerocópia autenticada de seu passaporte (fls. 65/74).

O contribuinte comprova, igualmente, que, a partir de 01.08.78, exerceu na Itália, o cargo de diretor-geral da empresa Teksid S.p.A., do grupo Fiat, no qual percebeu rendimentos pelo menos até 06.09.79, conforme carta da Fiat S.p.A., cuja tradução é atestada pelo Consul brasileiro na cidade italiana de Turim (fls. 42).

Intimado a comprovar o pagamento de aluguéis nos anos-bases de 1976 a 1978, o sujeito passivo apresentou os contra-

Acórdão nº-CSRF/01-0.153

tos relativos ao período de 04.11.75 a 01.12.78, e os recibos correspondentes ao período de 04.11.75 a 01.08.78, este último pago em 25.07.78 (fls. 20/39).

Trata-se pois, de decidir-se se deve prevalecer a situação fática (retirada do país em 30.07.78, e exercício de cargo de direção de empresa na Itália a partir de 01.08.78), ou a situação jurídica (cidadão italiano com visto permanente no Brasil).

A decisão de primeiro grau considerou o contribuinte como domiciliado e residente no país, e está exigindo, além do imposto sobre os rendimentos do trabalho assalariado auferidos no país, no ano-base de 1978, também o imposto sobre a remuneração recebida, na Itália, pelo exercício de cargo de diretor de empresa italiana, relativa ao período de 01.08.78 a 06.09.79.

A decisão colegiada recorrida concluiu que o contribuinte foi domiciliado no país até dezembro de 1978, em face do que foi provido parcialmente o seu recurso para excluir da tributação os rendimentos auferidos na Itália no ano-base de 1979, exercício de 1979.

Reza o artigo 2º do RIR/75, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.75, que trata do domicílio fiscal, que:

"Art. 2º. O domicílio fiscal da pessoa física é o lugar em que ela tiver habitação em condições que permitam presumir a intenção de a manter". (os grifos não são do original).

E o § 1º do mesmo artigo estipula que:

§ 1º. No caso de exercício de profissão ou função particular ou pública, o domicílio fiscal é o lugar onde a profissão ou função estiver desempenhada". (os grifos são nossos).

Vemos que a legislação tributária adotou o mesmo critério da legislação civil para a fixação do domicílio, ou seja, a residência, ou o lugar onde a pessoa física exerce sua atividade.



A propósito, preleciona WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO (in "Curso de Direito Civil", 1º vol. 6ª ed. revista e aumentada, Editora Saraiva, São Paulo, 1968, pág. 133/134):

"Cumpre não confundir os conceitos de domicílio e de residência. O primeiro é relação de índole jurídica; é um conceito de ordem ideal e que decorre de criação da lei. Mas esta não é arbitrária na determinação do domicílio. Ela fixa-o tendo em vista certo SUBSTRACTUM que encontra estabelecido, não sobre o vazio. Esse SUBSTRACTUM, sobre o qual assenta a designação do domicílio, com a conseqüente radicação do indivíduo, é de natureza vária. Ora é a residência ou morada da pessoa, ora o centro onde ela efetivamente exerce suas atividades, ora o lugar em que eventualmente se encontra ou habitam seus representantes legais, e assim por diante.

Podemos pois, da seguinte forma estabelecer a diferenciação entre domicílio e residência: o primeiro é conceito jurídico, criado pela própria lei e através do qual, para efeitos jurídicos, se presume estar presente a pessoa em determinado lugar. Residência, por sua vez é relação de fato, é o lugar em que a pessoa habita ou tem o centro de suas ocupações. A essência do primeiro é puramente jurídica e corresponde à necessidade de fixar a pessoa em dado local; a da segunda é meramente de fato. Se pudéssemos empregar fórmula para melhor traduzir essa idéia, diríamos que domicílio = residência (QUID FACTI) + qualificação legal (QUID JURIS)". (somente os destaques em maiúscula são do original).

A fixação do domicílio pela lei não é arbitrária, diz o renomado civilista, mas tem em vista certo substrato, que pode ser a residência ou o centro onde a pessoa exerce suas atividades, conclui ele, ou seja, exatamente o critério também adotado pela legislação tributária brasileira.

Essa legislação não previu especificamente como ou quando se considera mudado o domicílio, embora de alguns de seus dispositivos, como, por exemplo, os artigos 13, 14 e 16 do RIR/75, possam ser inferidas essas situações, preocupando-se ela com o lugar onde é o domicílio fiscal, e não com o lugar onde passa a ser.

Entretanto, a legislação civil pode vir em socorro do intérprete, pois trata especificamente da matéria no artigo 34 e 35



Acórdão nº-CSRF/01-0.153

parágrafo único do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01.01.1916), que se reproduz textualmente a seguir:

"Art. 34. Muda-se o domicílio, transferindo a residência com intenção manifesta de o mudar.

Parágrafo único. A prova da intenção resultará do que declarar a pessoa mudada às municipalidades dos lugares, que deixa, e para onde vai, ou, se tais declarações não fizer, da própria mudança, com as circunstâncias que a acompanharem."

É de admitir-se que o contribuinte, cidadão italiano que renunciou ao cargo de diretor superintendente da Fiat brasileira, e deixou o país em 30.07-78, passando a exercer o cargo de diretor geral de empresa na Itália, a partir de 01.08.78, e para lá transferiu-se com a família, retornando ao Brasil em períodos que somam apenas quinze dias durante os quinze meses seguintes transferiu residência com intenção manifesta de mudar de domicílio.

Além do mais, a cidade de Turim, na Itália, passou a ser o centro onde exerce as suas atividades, o que reforça o entendimento de que ali é o seu domicílio, e não a cidade de Belo Horizonte, no Brasil, onde não mais mantém residência, nem exerce qualquer atividade, pelo simples fato de encontrar-se fora do País desde 30.07.78.

É certo que consta dos autos contrato de locação firmado pelo contribuinte para vigor entre 01.12.77 e 01.12.78 (fls. 33/35), mas intimado a comprovar o pagamento de aluguéis nos anos de 1976, 1977 e 1978 (fls. 13), apresentou, todos os recibos referentes aos anos de 1976 e 1977 e, relativamente ao ano de 1978, recibos correspondentes apenas aos meses de janeiro a julho, o último pago no dia 25.07.78, enquanto que os anteriores foram pagos todos no dia 1º de cada mês, data do respectivo vencimento.

A inexistência de prova de rescisão contratual ou do pagamento da multa correspondente, que levou o ilustre relator designado a concluir pela residência do contribuinte no Brasil até o mês de dezembro de 1978, deve ser atribuída ao fato de que a decisão



são de primeiro grau não se fundamentou nesse fato, nem o sujeito passivo foi intimado a apresentar essas provas.

Por outro lado há de ter-se em conta que o cargo de diretor geral de empresa que passou a exercer o contribuinte na Itália, é daquelas obrigações que, no direito brasileiro, são personalíssimas, pois é obrigação de prestar serviços, o que exige, naturalmente a presença do próprio prestador no local onde devem ser prestados os serviços. Logo, está ele à disposição da empresa italiana desde 01.08.78, o que leva à conclusão de que reside na Itália desde essa data.

Além do mais, como já se frisou pela legislação tributária brasileira, o domicílio é fixado em função da residência ou do lugar onde a pessoa exerce as suas atividades, razão porque não se pode dizer que o contribuinte tenha eleito o território nacional como seu domicílio, pelo fato de ter visto permanente, uma vez que a lei escolheu aquela situação, e não esta, para fixar o domicílio fiscal da pessoa física.

Ora, quem, inobstante detentor de visto permanente no Brasil, fixou residência no exterior e ali exerce suas atividades ainda que de forma irregular, decididamente não pode ter eleito o território nacional para seu domicílio, se este depende daquela.

Além disso, a eleição do domicílio somente ocorre se a pessoa tiver pluralidade de residência no país (RIR/75, art. 2º, § 2º), logo o contribuinte não poderia eleger o território brasileiro como seu domicílio se, além de não possuir aqui pluralidade de residências, na verdade nem residente no país ele é.

Depois, a eleição do domicílio não se dá pelo território nacional, mas por uma localidade situada nesse território.

É irrelevante o fato de o contribuinte não ter requerido a certidão negativa do imposto sobre a renda para fins

Acórdão nº CSRF/01-0.153

não ter pedido o cancelamento do visto permanente, para efeitos de ser o mesmo considerado residente e/ou domiciliado no exterior, se se comprova que transferiu residência para o exterior, com ânimo de a manter. Pelas irregularidades de falta de requerimento da certidão negativa e do pedido de cancelamento do visto, cabe a aplicação das penalidades fixadas em lei, se elas existirem.

Tendo-se demonstrado que o sujeito passivo não é domiciliado no Brasil, cabe definir o tratamento tributário que deve receber o rendimento auferido pelo mesmo no exterior e ali produzido pelo seu trabalho.

A legislação específica brasileira somente tributa os rendimentos produzidos no país ou no exterior desde que o respectivo titular aqui resida, ou os rendimentos produzidos no Brasil, cujo titular resida no exterior.

No caso específico destes autos, tratam-se de rendimentos produzidos no exterior por quem ali reside, o que os coloca à margem da lei tributária brasileira.

Nestas condições, é indevido o imposto que está sendo exigido do contribuinte relativamente aos rendimentos produzidos na Itália, pelo sujeito passivo, que ali reside.

Não há portanto, porque reformar a decisão recorrida, na parte em que foi favorável ao contribuinte.

Diante de todo o exposto, e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de NEGAR-SE provimento ao recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, de fls. 99/101. 

Brasília(DF), em 23 de abril de 1981.


PEDRO MARTINS FERNANDES - RELATOR