



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

Processo n° 10830.010925/00-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.737 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Recorrente ANTONIO DE OLIVEIRA FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1995

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurados em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, evidenciando, desta forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês.

PESSOA FÍSICA. CONDIÇÃO DE NÃO-RESIDENTE NO PAÍS. Não tendo havido apresentação de declaração de saída definitiva do país, cabe ao contribuinte comprovar a ausência, por mais de doze meses consecutivos, para aquisição da condição de não-residente.

RENDIMENTOS OBTIDOS NO JAPÃO.

Os rendimentos do trabalho obtidos no Japão por residente no Brasil são tributáveis em ambos os países, podendo do imposto apurado no Brasil ser deduzido o imposto de renda pago no Japão, desde que devidamente comprovado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

1- Adoto como relatório o da decisão recorrida às fls. 150/162 do E-FLS, por bem relatar os fatos ora questionados.

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05/06, acompanhado dos demonstrativos de apuração de fls. 02/04, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 732.373,21, sendo que R\$ 265.170,07 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, R\$ 268.325,59 a título de juros de mora calculados até 30/11/2000 e R\$ 198.877,55 a título de multa proporcional.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 06), foi efetuado o lançamento de ofício em referência, tendo em vista a constatação de acréscimo patrimonial a descoberto. Foram apuradas as seguintes infrações:

Acréscimo Patrimonial a descoberto

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

28/02/1995 R\$ 748.000,00 75,00

31/12/1995 R\$ 57.122,00 75,00

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 07/08).

Cientificado do lançamento em foco, em 27/12/2000, conforme fl. 05, o interessado apresentou, em 24/01/2001, a impugnação de fls. 82/89, alegando, em síntese, que:

- 1) *O impugnante é renomado futebolista conhecido no meio esportivo por "Careca".*
- 2) *Ao longo de sua carreira desportiva, o impugnante serviu à Pátria em reiteradas ocasiões, defendendo o selecionado nacional em diversos torneios e campeonatos, inclusive em duas copas mundiais, em 1986 e 1990.*
- 3) *O impugnante não só destacou-se como desportista, mas também como cidadão e contribuinte respeitado, detentor de ilibada reputação, fiel cumpridor de suas obrigações fiscais e tributárias.*
- 4) *No ano de 1984, fora o impugnante contratado pelo Nápoles, clube italiano de futebol, para prestar na Itália seus serviços de atleta profissional.*
- 5) *Em 1989, o contribuinte formalizou expressamente sua opção de saída definitiva do país, passando a residir e ter domicílio fiscal definitivo no exterior.*
- 6) *A partir de julho de 1993, o impugnante, já residente oficialmente no exterior, fora contratado pelo clube Kashiwa Reysol com sede em Kashiwa/Japão para prestar seus serviços de atleta profissional no Japão, onde permaneceu até o ano de 1997, quando retornou ao Brasil e imediatamente reinscreveu-se na Secretaria da Receita Federal para reaver seu CPF, voltando, portanto, a residir e ter domicílio fiscal no Brasil.*
- 7) *Cumprindo as normas da Receita Federal, em 1997, já como residente e domiciliado no país, o impugnante regularmente apresentou sua Declaração de Imposto de Renda, exercício 1997, onde declarou e discriminou os imóveis que ensejaram o presente Auto de Infração (item 27 da Declaração de Bens e Direitos) bom como o mencionado empréstimo financeiro (item 35 da mesma Declaração).*
- 8) *A legislação brasileira vigente à época consagrava o princípio de territorialidade para determinar a hipótese de incidência de imposto sobre as rendas auferidas. As pessoas físicas domiciliadas no exterior apenas eram tributáveis no Brasil pelos rendimentos que aqui tinham sido produzidos. Os rendimentos auferidos no exterior não eram objeto de tributação no Brasil para quem no exterior residisse.*
- 9) *O Decreto-Lei nº 1380/1974 determinou que os rendimentos do trabalho assalariado recebidos no exterior por brasileiros que optarem pela condição de residentes, enquanto perdurar tal condição, serão incluídos como não tributáveis na Declaração Anual de Rendimentos.*
- 10) *Assim, depreende-se que o impugnante atende A. norma legal descrita, não lhe sendo tributável no Brasil seus rendimentos auferidos no Japão quando residente naquele país.*

11) E não obstante a norma em apreço isentar de tributação os rendimentos auferidos no Japão pelo impugnante, o Parecer Normativo da COSIT n° 3, de 01/09/1995, estabelece claramente normas para o Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre rendimentos recebidos por brasileiros no Japão.

12) O acréscimo patrimonial que ensejou a lavratura do Auto de Infração em exame fora financiado com recursos auferidos pelo impugnante no Japão.

13) O impugnante residiu em definitivo no Japão por quatro anos, onde tinha domicílio e prestava seus préstimos de atleta profissional ao renomado clube japonês. Toda sua receita era exclusivamente auferida no Japão e era objeto de retenção de imposto sobre a renda na fonte.

14) Em relação à alegação fiscal de não haver o impugnante baixado o seu CPF, o Termo de Encerramento de Ação Fiscal, datado de 01/12/1994, aduz que conforme declaração assinada pelo procurador legalmente habilitado, anexado no processo n° 10830.004825/90-03, o impugnante encontrava-se residindo fora do Brasil desde 1987.

15) A declaração do procurador e extrato da Receita Federal de 04/10/1994 demonstram claramente que o CPF foi baixado por retirada definitiva para o exterior. Assim, resta mais do que provado que o impugnante baixara seu CPF desde 1987 e desde essa data passou a ser residente no exterior.

16) Nos termos do Parecer Normativo n° 3, de 01/09/1995, após doze meses de ausência, os rendimentos recebidos de fontes situadas no Brasil seriam tributadas na fonte à alíquota de 25%, passando o contribuinte A. condição de residente no exterior. Portanto, ainda que o impugnante não tivesse baixado seu CPF, desde 1988, ele era considerado residente no exterior e sujeito aos termos do mencionado Parecer Normativo.

17) O impugnante por perceber salário no Japão e ter a condição de residente naquele país, recolheu seu imposto de renda no Japão e para adquirir os imóveis objeto do presente auto de infração usou recursos financeiros angariados no Japão, através de remessa legal dessas importâncias.

18) Para demonstração dos fatos alegados, faz-se necessária a juntada do contrato de trabalho do impugnante perante o clube japonês, da Declaração de seus rendimentos auferidos no Japão e comprovante de remessa dos rendimentos id auferidos. Para obter tais documentos o contribuinte estima ser necessário um prazo de 90 dias. Dessa forma, requer o prazo de 90 dias para a juntada dos documentos probantes.

Requer, ainda, que seja julgado nulo e insubsistente o auto de infração.

Protesta, também, provar o alegado por todos os meios de prova admissíveis à espécie e por perícia técnica contábil, nomeando, nos termos do Decreto 70.235, como perito o Sr. Antônio Carlos Ayuso, brasileiro, casado, contador, inscrito no CRECI sob o n°

ISP082948/05, com escritório comercial na Av. Arlindo de Lemos, 889, 1º andar, sala 2, Jardim Proença, Campinas, SP.

Em 28/05/2001, requer a juntada dos comprovantes de transferência do exterior (Japão), feitas no período de março/1995 a dezembro de 1995 (fls. 113/120).

2 – A decisão da DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, conforme decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1995

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurados em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, evidenciando, desta forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês.

PESSOA FÍSICA. CONDIÇÃO DE NÃO-RESIDENTE NO PAÍS. Não tendo havido apresentação de declaração de saída definitiva do país, cabe ao contribuinte comprovar a ausência, por mais de doze meses consecutivos, para aquisição da condição de não-residente.

RENDIMENTOS OBTIDOS NO JAPÃO.

Os rendimentos do trabalho obtidos no Japão por residente no Brasil são tributáveis em ambos os países, podendo do imposto apurado no Brasil ser deduzido o imposto de renda pago no Japão, desde que devidamente comprovado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3 – Seguiu-se recurso voluntário do contribuinte fls. 173/187. É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso - Relator

4 – O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

5 – Após detida análise dos autos e dos argumentos do recorrente entendo que é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, constitui-se em repetições dos argumentos utilizados em sede de impugnação e, em verdade, acabam por repetir e reafirmar a tese sustentada pelo contribuinte, as quais foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

6 - Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

7 - Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

8 - Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida.

DO ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A análise patrimonial realizada confrontou os recursos com as aplicações, ambos de acordo com os elementos apurados no curso da ação fiscal, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 07/08).

O Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial de fl. 09 demonstra detalhadamente as origens e as aplicações dos recursos, mês a mês, referente ao ano-calendário de 1995, que resultou em Variação Patrimonial a Descoberto no mês de fevereiro, no valor de 748.000,00, e no mês de dezembro, no valor de R\$ 57.122,00.

Antes de analisar alguns aspectos pontuais acerca da planilha de evolução patrimonial construída pela fiscalização, através da qual foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto, comporta análise da legislação que envolve o procedimento adotado pela fiscalização.

O acréscimo patrimonial a descoberto foi lançado com base nos artigos 10 a 3º e §§ da Lei 7.713/88; artigos 1º e 2º da Lei 8.134/90 e artigos 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR199.

No que tange a forma de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, dentre os dispositivos citados no Auto de Infração, interessam para o exame que se propõe, os que a seguir se transcrevem:

Lei. 7.713/1988

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

Art. 20 O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3 O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º- Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 4º- A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título." (grifos nossos)

Lei 8.134/1990

"Art 10 A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(.-)

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;

(.-)"

De acordo com os artigos transcritos, a partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto de renda das pessoas físicas é devido mensalmente, a medida em que os rendimentos - incluídos neste conceito os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados - e ganhos de capital são percebidos.

Portanto, a análise da evolução patrimonial para fins de levantamento do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja finalidade é detectar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, deve reportar-se aos períodos mensais para conformar-se. As disposições legais.

Além da exteriorização da omissão de rendimentos, o levantamento de que se trata propicia o arbitramento da renda

omitida e, conseqüentemente, a apuração do montante do tributo devido. Constitui-se, pois, em ato integrante da atividade de lançamento, que por ser atividade vinculada (CTN, art.142, parágrafo único), deve ser exercida estritamente dentro da lei.

Pelo exposto, perfeito o procedimento utilizado pela fiscalização na apuração do imposto devido relativamente A omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto.

Cabe, ainda, considerar que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas A disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí, uma presunção legal do tipo condicional ou relativa (juris tantum), que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade, impondo ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

Assim, muito embora admitam prova em contrário, as presunções juris tantum dispensam do ônus da prova Aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de refutá-las.

Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(.)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(.)

IV— em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade."

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979-pág.806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

" O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso."

Dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º. Provada, então, pelo Fisco a aquisição

de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre à inversão do ônus da prova.

Frise-se que cabe ao contribuinte, se pretende refutar a presença da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, provar por meio de documentação hábil e idônea que tais valores tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados exclusivamente na fonte.

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado:

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — PROVA - O valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributados ou isentos, caracteriza omissão de rendimentos, sujeita ao imposto de renda. A tributação de acréscimo patrimonial a descoberto só pode ser elidida mediante prova em contrário." (Acórdão 102-48706, sessão de 09/08/2007)

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ONUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos, que não pode ser substituída por meras alegações."

(Acórdão 102-49272, sessão de 11/09/2008)

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada, ainda, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807:

"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, 33 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(.)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva."

(.)

"Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei nº 4.069/1962, art. 51, 63 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o

contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. "(grifos nossos)

2,6ª Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito.

Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de planilhas de cálculo com o fito de apurar se houve ou não a ocorrência de inconformidades entre a renda informada e os dispêndios e aplicações realizados pelo contribuinte. Ocorrendo diferenças negativas, quando são verificadas despesas e/ou aplicações, sem cobertura dos rendimentos declarados, cabe ao contribuinte provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito, ou seja, justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos); a metodologia permite detectar se houve excesso de aplicações com relação as origens de recursos, situação que somente pode ser explicada pela omissão de rendimentos por parte do contribuinte. Em outras palavras, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto pressupõe a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Feitas estas considerações de cunho geral, analisam-se a seguir as alegações específicas da defesa.

Alega o contribuinte que é renomado futebolista conhecido no meio esportivo por "Careca" e que ao longo de sua carreira desportiva, serviu à Pátria em reiteradas ocasiões, defendendo o selecionado nacional em diversos torneios e campeonatos, inclusive em duas copas mundiais, em 1986 e 1990. Alega, ainda, que em 1989 formalizou expressamente sua opção de saída definitiva do país, passando a residir e ter domicílio fiscal definitivo no exterior, e, a partir de julho de 1993, o impugnante foi contratado pelo clube Kashiwa Reysol com sede em Kashiwa/Japão para prestar seus serviços de atleta profissional no Japão, onde permaneceu até o ano de 1997, quando retornou ao Brasil e imediatamente reinscreveu-se na Secretaria da Receita Federal para reaver seu CPF, voltando portanto a residir e ter domicílio fiscal no Brasil.

Alega, ainda, o contribuinte que o acréscimo patrimonial que ensejou a lavratura do Auto de Infração em exame fora financiado com recursos auferidos pelo impugnante no Japão. Alega, ainda, que residiu em definitivo no Japão por quatro anos, onde tinha domicílio e prestava seus préstimos de atleta profissional ao renomado clube japonês Kashiwa Reysol e toda sua receita era exclusivamente auferida no Japão com retenção de imposto sobre a renda na fonte no exterior.

Cabe esclarecer que as argumentações de ser o impugnante renomado futebolista não dispensa as comprovações de suas alegações.

Caso o contribuinte tivesse seu CPF baixado, conforme pesquisa de fl.107, anexada pelo impugnante, caberia a apresentação da Declaração de Saída Definitiva do País e a Certidão Negativa, conforme art. 14 do RIR/1994:

"Transferência de Residência para o Exterior

Saída do País em Caráter Definitivo

Art. 14. Os residentes ou domiciliados no Brasil que se retirarem em caráter definitivo do território nacional no curso de um ano-calendário, além da declaração correspondente aos rendimentos do ano-calendário anterior, ficam sujeitos a apresentação imediata da declaração de saída definitiva do País correspondente aos rendimentos percebidos no período de 1º de janeiro até a data em que for requerida a certidão de quitação de tributos federais para os fins previstos no art. 933, I, observado o disposto no art. 901 (Lei nº 3.470/58, art.

17).

§ 1º Para efeito de cálculo do imposto, na declaração de saída definitiva do País, os valores da tabela progressiva anual constante do art. 94, serão divididos proporcionalmente ao número de meses do período abrangido pela tributação, em relação ao ano-calendário Lei nº8.383/91, art. 18, II).

§ 2º Os rendimentos percebidos após o requerimento de certidão negativa para saída definitiva do País ficarão sujeitos a tributação exclusiva na fonte ou definitiva, na forma dos Livros III e IV (Lei n's 3.470/58, art. 17, § 3º, e 8.383/91, art. 29, Ia III).

§ 3º As pessoas físicas que se ausentarem do País sem requerer a certidão negativa para saída definitiva do País terão seus rendimentos tributados como residentes no Brasil, durante os primeiros doze meses de ausência, observado o disposto no § 1º, e, a partir do 13º mês, na forma do art. 743."

Tendo em vista a não apresentação de Declaração de Saída Definitiva do País e de Certidão Negativa, caberia ao contribuinte comprovar sua residência no exterior, com "animus" definitivo, apresentando, por exemplos, contratos firmados entre o contribuinte e Kabushi Kaisha Hitachi Sports, clube de futebol japonês, para realização de atividades de futebol profissional e cópia do passaporte que restassem demonstradas todas as saídas do Brasil e respectivas entradas, para que seus rendimentos fossem tributados como residente durante apenas os doze meses de ausência, conforme o § 3º, do art. 14, retrocitado.

Nada foi apresentado para comprovar sua transferência de residência para o exterior.

Assim, sendo o contribuinte considerado residente no país, a alegação de que os rendimentos foram tributados no exterior

deve vir acompanhada de documentos que comprovem a incidência do imposto no país de origem sobre os rendimentos recebidos no ano-calendário referente, observado os acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento. A falta desta comprovação acarreta a não utilização desses rendimentos como origem nos demonstrativos de evolução patrimonial.

Dispõe o Decreto nº61.899/1967:

Artigo 14

"1) Com a ressalva do disposto nos Artigos 18, 19 e 20, os salários, ordenados e outras remunerações semelhantes que uma pessoa residente num Estado Contratante receber como empregado serão isentas do imposto no outro Estado Contratante, a não ser que o emprego seja exercido nesse outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes serão tributáveis nesse outro Estado Contratante.

(.)

Artigo 22

"1) Quando um residente no Brasil receber rendimentos que, de acordo com o disposto nesta Convenção, sejam tributáveis no Japão, o Brasil considerará como dedução do imposto de renda daquela pessoa, um montante igual ao imposto de renda pago no Japão. A dedução, entretanto, não excederá aparte do imposto de renda calculado antes de feita a dedução e que seja apropriada a renda tributável no Japão.

"

A Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal (COSIT/SRF), emitiu o Parecer Normativo nº 03, de 01.09.95, do qual transcreve-se os seguintes trechos:

"3.O regime de tributação aplicado as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País, obriga a inclusão de todos os rendimentos auferidos no ano-calendário sem distinção de sua origem, ou seja, tributam-se os rendimentos de fontes nacionais ou externas. .t". o chamado 'Princípio da universalidade da renda" que vige no Brasil.

9. A primeira parte do parágrafo I do art. 14 não oferece maiores dificuldades de interpretação. Contempla a situação em que o emprego é exercido no Estado de residência do empregado. Nesse caso, a competência exclusiva para tributar é do Estado de residência. Exemplificando: residente no Japão que exerce o emprego no Japão. Seu salário é isento no Brasil e tributado no Japão.

10. Por sua vez, a parte final do parágrafo I estabelece a competência cumulativa de ambos os Estados contratantes na hipótese de a pessoa residente num Estado contratante exercer

emprego em caráter permanente no outro Estado contratante (da fonte). Nesse caso, o Estado de residência aplica o "método de eliminação da dupla tributação" previsto no art. 22 do Acordo.

10.1. No caso consultado: residente no Brasil que exerce emprego no Japão.

Tributa-se o rendimento no Brasil, na forma do subitem 4.1., e no Japão.

imposto pago no Japão é compensado no Brasil nas condições do art. 22."

Pela análise dos dispositivos citados, não resta dúvida de que os rendimentos auferidos pelo interessado no Japão são tributáveis no Brasil.

Assim, conforme acordo firmado entre os dois países para evitar a dupla tributação, os rendimentos do trabalho assalariado obtidos no Japão por residente no Brasil devem ser tributáveis em ambos os países, podendo do imposto apurado no Brasil ser deduzido o imposto de renda pago no Japão, desde que devidamente comprovado.

Se os valores foram auferidos e tributados no exterior, cabe ao impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante, como, além dos contratos firmados entre o contribuinte e o clube de futebol japonês, Comprovantes de Rendimentos ou comprovantes de pagamento emitidos pelo clube, com indicação dos rendimentos recebidos no período de 12 meses e do correspondente imposto de renda retido na fonte, acompanhados da respectiva tradução para o vernáculo por tradutor público juramentado, podendo do imposto apurado no Brasil ser deduzido o imposto de renda pago no Japão.

O contribuinte apresenta apenas cópia de comprovantes de transferência (fls. 113/120) do Banco do Brasil no Japão em seu nome, tendo como destino Banco do Brasil em Campinas e como beneficiária ISABEL CRISTINA GOEZ DE FRANCISCO, sem comprovação da origem desses valores.

Por todo exposto, constata-se que o acréscimo patrimonial foi corretamente constituído a partir dos elementos que o Fisco tinha disponíveis, não podendo ser acatados os argumentos do impugnante por total falta de documentos hábeis para tanto."

9 – Em complemento ao voto faço outras considerações, a respeito, citando também como razões de decidir a respeito da análise da IN208/2002 o voto vencedor da I. Conselheira Dione Jesabel Wasilewski que no Ac. de minha relatoria no qual fui vencido, contudo, naquele processo havia diversos documentos entregues pelo contribuinte para a valoração da prova e interpretação do texto, ao contrário do caso em questão, em que sequer o

contribuinte produz qualquer prova a respeito de sua situação no Japão, para melhor análise da situação de residente ou não, *verbis*:

“A meu ver, o juízo acerca da condição de residente ou não no país não pode ser feita com o grau de abstração demonstrado na fundamentação adotada. Para tanto, existem normas que devem ser aplicadas ao caso concreto e, nesse caso, elas estão consolidadas na Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, de onde destaco:

Art. 2º Considera-se residente no Brasil, a pessoa física:

I - que resida no Brasil em caráter permanente;

II - que se ausente para prestar serviços como assalariada a autarquias ou repartições do Governo brasileiro situadas no exterior;

III - que ingresse no Brasil:

a) com visto permanente, na data da chegada;

b) com visto temporário:

1. para trabalhar com vínculo empregatício, na data da chegada;

2. na data em que complete 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

3. na data da obtenção de visto permanente ou de vínculo empregatício, se ocorrida antes de completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

IV - brasileira que adquiriu a condição de não-residente no Brasil e retorne ao País com ânimo definitivo, na data da chegada;

V - que se ausente do Brasil em caráter temporário ou se retire em caráter permanente do território nacional sem entregar a Declaração de Saída Definitiva do País, durante os primeiros doze meses consecutivos de ausência.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso III, " b" , item 2, do caput, caso, dentro de um período de doze meses, a pessoa física não complete 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, novo período de até doze meses será contado da data do ingresso seguinte àquele em que se iniciou a contagem anterior.

Art. 3º Considera-se não-residente no Brasil, a pessoa física:

I - que não resida no Brasil em caráter permanente e não se enquadre nas hipóteses previstas no art. 2º;

II - que se retire em caráter permanente do território nacional, na data da saída, ressalvado o disposto no inciso V do art. 2º;

III - que, na condição de não-residente, ingresse no Brasil para prestar serviços como funcionária de órgão de governo estrangeiro situado no País, ressalvado o disposto no inciso IV do art. 2º;

IV - que ingresse no Brasil com visto temporário:

a) e permaneça até 183 dias, consecutivos ou não, em um período de até doze meses;

b) até o dia anterior ao da obtenção de visto permanente ou de vínculo empregatício, se ocorrida antes de completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até doze meses;

V - que se ausente do Brasil em caráter temporário, a partir do dia seguinte àquele em que complete doze meses consecutivos de ausência.

§ 1º Para fins do disposto no inciso IV, " a " , do caput, caso, dentro de um período de doze meses, a pessoa física não complete 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, novo período de até doze meses será contado da data do ingresso seguinte àquele em que se iniciou a contagem anterior.

§ 2º A pessoa física não-residente que receba rendimentos de fonte situada no Brasil deve comunicar à fonte pagadora tal condição, por escrito, para que seja feita a retenção do imposto de renda, observado o disposto nos arts. 35 a 45.

Art. 4º A partir do momento em que a pessoa física adquira a condição de residente ou de não-residente no País, dar-se-á o retorno à condição anterior somente quando ocorrer qualquer das hipóteses previstas nos arts. 2º ou 3º, conforme o caso.

(omissis)

Estabelecida essa condição, para deixar de ser residente, ela deveria comprovar a ocorrência de uma das situações aptas a alterá-la, ou seja, a saída em caráter permanente, através da declaração de saída definitiva do Brasil, ou, com saída temporária ou permanente, a ausência durante mais de doze meses consecutivos.

A comprovação de sua estada em outro país durante intervalos regulares de tempo não é suficiente para tanto, porque para perder o status de residente no Brasil ela precisaria ter passado

mais de 12 meses consecutivos no exterior, e apenas após o transcurso desse prazo é que se alteraria sua condição.

Também não basta comprovar a residência em outro país, pois as normas internacionais contemplam a possibilidade de dupla residência, ou seja, o fato de ser residente em Portugal, Espanha ou qualquer outro país, não exclui necessariamente a residência no Brasil, como evidenciam diversos acordos de bitributação firmados.

A própria convenção prevê a observância das normas internas e elas estão consolidadas na Instrução Normativa que foi acima transcrita.

No caso concreto, caberia à fiscalizada a prova de ter preenchido os requisitos necessários para passar à condição de não residente, porque há prova inequívoca e produzida por ela mesma em sentido contrário.”

10 – Da mesma forma que a Convenção de Portugal em que essa turma estava analisando na decisão acima indicada como razões de decidir e destacado no texto acima, na espécie na Convenção entre Brasil e Japão existe norma parecida em relação à dupla residência, conforme indicado no artigo 3º, itens 1 e 2 do texto do Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967 DOU de 18.12.1967 e Retificado pelo DOU de 22.12.1967 e portanto caberia ao contribuinte ter produzido prova em contrário:

Artigo 3

1) Na presente Convenção a expressão "residente num Estado Contratante" designa as pessoas que, por virtude da legislação desse Estado estão aí sujeitas a imposto, devido ao seu domicílio, à sua residência, à sede da sua direção ou a qualquer outro critério de natureza análoga.

2) Quando, pôr fôrça das disposições no parágrafo (1), uma pessoa fôr residente em ambos os Estados Contratantes, as autoridades competentes determinarão por mútuo entendimento o Estado Contratante no qual aquela pessoa será considerada como residente, para os fins desta Convenção.

10 – Da mesma forma não merece prosperar as afirmações do contribuinte às fls. 182, em que afirma: “Em exame ao dispositivo legal supra transcrito, o Coordenador Geral do Sistema de Tributação, através de Parecer Normativo C6SIT nº 3 de 01/09/1995,

assim interpretou: "9. A primeira parte do parágrafo 1 do art. 14 não oferece maiores dificuldades de interpretação. Contempla a situação em que o emprego é exercido no estado de residência do empregado. Nesse caso, a competência exclusiva para tributar é do Estado de residência. Nesse caso, a competência EXCLUSIVA para tributar é do estado de residência. Exemplificando: residente no Japão que exerce o emprego no Japão. Seu salário É ISENTO, NO BRASIL e tributado no Japão." (Parecer Normativo nº. 3, de 01.09.95, do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, DOU de 05.09.95) (grifamos).

11 – Nota- se que o texto do Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967 DOU de 18.12.1967 e Retificado pelo DOU de 22.12.1967 que promulgou a Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos, com o Japão, deve ser lido e analisado em seu contexto e nesse tópico do art. 14 em especial o item 2, alíneas “a” a “c” estabelecem as condições para fins de isenção do rendimento, caso o contribuinte tivesse comprovado e que diz:

Artigo 14

1) Com a ressalva do disposto nos Artigos 18, 19 e 20, os salários, ordenados e outras remunerações semelhantes que uma pessoa residente num Estado Contratante receber como empregado serão isentas do imposto no outro Estado Contratante, a não ser que o emprego seja exercido nesse outro Estado Contratante. Se o emprego fôr aí exercido, as remunerações correspondentes serão tributáveis nesse outro Estado Contratante.

2) Não obstante o disposto no parágrafo (1) as importâncias recebidas por uma pessoa residente num Estado Contratante a título de remuneração de um emprego exercido no outro Estado Contratante serão isentas do imposto nesse outro Estado Contratante se:

a) o beneficiário permanecer nesse outro Estado Contratante durante um período ou períodos que, no ano fiscal e causa, não exceda um total de 183 dias;

b) a remuneração fôr paga por um empregador ou em nome de um empregador que seja residente nesse outro Estado Contratante;

c) o encargo da remuneração não fôr suportado por um estabelecimento permanente ou por uma instalação fixa que o empregador possuir nesse outro Estado Contratante.

3) Não obstante o disposto nos parágrafos (1) e (2), a remuneração de um emprêgo exercido a bordo de um navio ou aeronave em serviço no tráfego internacional explorado por uma empresa de um Estado Contratante será tributável nesse Estado Contratante.

12 – Se o contribuinte quer ser isento do rendimento e portanto quer utilizar a norma da convenção em que ele se baseia a sua defesa, deveria ao menos, ter trazido aos autos provas robustas de sua residência no país oriental, contudo, verificando a fase de fiscalização, verifica-se diversas intimações da autoridade fiscal solicitando documentos e que apenas foram respondidas com pedidos de prazo e em todas sem nenhuma resposta concreta à fiscalização.

13 – Por mais que o recorrente seja um reconhecido ex-atleta de futebol profissional, não podemos deixar de reconhecer que a Lei é aplicada a todos e todos devem respeito e observância à ela, em direitos e obrigações, art. 5º da CF/88.

14 – Portanto, no caso se o contribuinte quer se beneficiar da isenção legal, o ônus da prova das condições indicadas na convenção Brasil-Japão, devem ser atendidas, de acordo com art. 176 e interpretação na forma 111 todos do CTN.

15 – Por derradeiro, quanto aos documentos de fls. 192/230 entendo que parte deles foram juntados de forma extemporânea e sem os cuidados indicados pelo art. 16 § 4º do Decreto 70.235/72 e, portanto, deles não conheço. E mesmo que assim não fosse, em nada auxiliam no deslinde da presente causa, explico.

16 – A teor do Ac. 104-23.626 do PAF nº 10880.025995/99-57 de Relatoria da I. Conselheira Heloísa Guarita Souza j. 16/12/2008 em que é parte o contribuinte em relação aos exercícios de 1996, 1997 e 1998, verificamos a teor do julgado que não houve também naqueles autos a comprovação da questão da residência do contribuinte sendo negado provimento ao recurso naquela época em relação ao ganho de capital de imóveis, *verbis*:

Trata-se de processo que retoma a essa Câmara para julgamento, após o cumprimento de diligência solicitada por meio da Resolução nº 104-02.067, de 23.04.2008 (fls. 241/252), a fim de que "a autoridade administrativa de primeira instância informe as datas de entrega da declaração de saída definitiva do país e da primeira declaração apresentada após o seu retorno, juntando suas cópias, ou extratos, se possível." Em cumprimento ao solicitado, o contribuinte foi intimado em 16.07.2008 (fls. 258), nada trazendo aos autos.

(...)omissis

A matéria em apreciação desta Câmara é de ganho de capital na alienação de alguns imóveis, nos anos-calendários de 1995 a 1998.

Havendo dúvidas, levantadas de ofício, quanto à sujeição passiva dessa obrigação tributária, haja vista a alegação de que o recorrente estava ausente do país e levando em conta o disposto no artigo 685, § 2º, do RIR199, c/c artigo 36, da IN SRF nº 39, de 30.03.1993, baixou-se os autos em diligência, a fim de se comprovar se teria sido oficialmente comunicada a saída definitiva do contribuinte do país. Caso positivo, a sujeição passiva dessa exigência estaria errada, devendo recair sobre o seu procurador nomeado.

Todavia, o relatório fiscal supra transcrito (fls. 267) evidencia que não houve tal providência por parte do contribuinte. Todos os elementos de pesquisa levados a efeito apontaram para a ausência da apresentação de declaração de saída definitiva do país. Nem mesmo o contribuinte, intimado, trouxe aos autos notícias sobre tal ato.

Logo, vencido esse aspecto preliminar, constatando-se, pois, que, de direito e perante a legislação de regência, não se pode considerar o recorrente como ausente do país, no período em questão, estando correta a sua eleição como sujeito passivo desta obrigação tributária.

Conclusão

17 - Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito, lhe Nego Provimento.

Processo nº 10830.010925/00-78
Acórdão n.º **2201-004.737**

S2-C2T1
Fl. 250

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso