



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº	13888.723672/2011-61
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2201-009.772 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	6 de outubro de 2022
Recorrente	EDENIR ARMANDO SETTEN
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante à segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor (§ 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF).

NÃO RESIDENTE. CARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

A entrega da Declaração de Saída Definitiva do País caracteriza a condição de não residente no território nacional.

Os rendimentos recebidos no Brasil estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva. A apuração do resultado da atividade rural é feita pelo procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido, não sendo permitida a opção pelo arbitramento de vinte por cento da receita bruta.

O procurador do não-residente é o responsável pela apuração e recolhimento do tributo devido quando não der conhecimento à fonte pagadora de que o proprietário dos rendimentos reside ou é domiciliado no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), consubstanciada no Acórdão nº 15-34.144 (fls. 542/549), o qual julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Transcrevo o relatório da decisão recorrida, por bem descrever os fatos ocorridos até aquela decisão:

Trata-se de impugnação contra Auto de Infração (fls. 427/432) porque constatada ausência de retenção de imposto de renda na fonte incidente sobre rendimentos de residente ou domiciliado no exterior decorrentes de exploração de atividade rural; resgate de previdência complementar (VGBL e PGBL) e ganho de capital na alienação de bem imóvel.

Exigido imposto de renda de R\$ 241.394,36 (código 2932), multa de ofício de 75%, de R\$ 181.045,76, e juros moratórios, relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte, anoscalendário 2008 a 2010, conforme explicitado em quadro próprio (fls. 430/431), e assim distribuídos.

Infração	AC 2008	AC 2009	AC 2010
Atividade rural	23.039,35	18.527,43	16.929,11
Resgate prev. Privada	0,00	8.606,78	5.746,54
Ganho de capital	0,00	168.545,15	0,00
Total anual	23.039,35	195.679,36	22.675,65
Total lançado	241.394,36		

Conforme Termo de Constatação (fls. 411/426) e demais elementos que compõem os autos foi instaurado procedimento fiscal em nome de Ronaldo Guiaro, CPF 191.698.608-07, em 14/04/2011, no qual caracterizada a condição de não residente no país, conforme declaração de saída definitiva entregue em 20/05/2008, na qual indicado o dia 04/07/2007 como a data da efetiva saída.

Também evidenciado que mesmo após a saída definitiva apresentadas declarações de ajuste anual exercícios 2009 a 2011, ou seja, foram declarados rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, rendimentos da atividade rural, deduções e bens e direitos, apesar da legislação tributária não exigir a apresentações destas declarações. Constatado ainda que no cadastro das instituições financeiras há endereços em Piracicaba (SP).

Aspecto relevante da condição de não residente é a atribuição de responsabilidade pelo cumprimento das obrigações tributárias ao seu procurador constituído no país, a exemplo do art. 20, § 1º da Lei nº 9.250, de 1996, a respeito de rendimentos da atividade rural de não residente, e da responsabilidade de comunicar às fontes pagadoras que o beneficiário de rendimentos auferidos no Brasil é pessoa não residente, como

dispõe o art. 721, inciso II, do RIR, de 1999. A legislação tributária impõe ao não residente a necessidade de constituir procurador que ficará originariamente responsável pela apuração e recolhimento do tributo devido. Esta responsabilidade decorre do fato de ser interveniente na administração dos bens e direitos existentes no país (art. 128, CTN).

Definida a responsabilidade tributária de Edenir Armando Setten, porque desde 23/12/2002, nomeado procurador de Ronaldo Guiaro, assumindo a responsabilidade pela administração dos interesses do mandatário, detendo inclusive amplo poderes de administração, conforme teor da procuração publica (fls. 13/14), em 30/06/2011, o procedimento fiscal contra Ronaldo Guiaro foi encerrado, e instaurado novo procedimentos em nome do procurador, Edenir Armando Setten, responsável tributário, ora denominado sujeito passivo, do qual foi intimado em 05/07/2011, com atendimento parcial, mesmo re-intimado.

A Porto Seguro Cia de Seguros, adquirente do bem imóvel (terreno) de propriedade de Ronaldo Guiaro, alienado em 27/03/2009, informou desconhecer a situação de não residente do vendedor, pois tinha conhecimento que ele residia em Piracicaba, como constava na escritura. Esclareceu ainda que pagou, efetivamente, R\$ 1.288.630,20, sem emolumentos ou taxas. O proprietário anterior deste terreno, também intimado informou que o alienou em 2004 sem qualquer construção.

Foram apuradas nos procedimentos fiscais as seguintes infrações à legislação tributária:

- comprovada, efetivamente, apenas parte das despesas da atividade rural, obteve-se resultados tributáveis (receitas – despesas comprovadas) como indicado em quadro próprio (fl. 421), a serem submetidos à tributação exclusiva (15%) e definitiva.
- quanto ao ganho de capital na alienação de bem imóvel, terreno, sem construção, a legislação tributária estabelece que não se aplicam as isenções e reduções previstas para o contribuinte residente no país, assim como o adquirente ou o procurador fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda. Entretanto, verificou-se que a apuração do ganho de capital foi feita equivocadamente como se o alienante, Ronaldo Guiaro, fosse residente no país e que o terreno vendido fosse imóvel residencial, observando que os recursos obtidos foram utilizados à construção e/ou reforma de bem imóvel que já pertencia ao alienante. Consequentemente, refeita a apuração do ganho de capital, remanescendo em aberto R\$ 168.545,15 a título de ganho de capital (fl. 424).
- os resgates de previdência complementar, planos PGBL e VGBL, de pessoa física não-residente devem ser tributados de forma exclusiva e definitiva à alíquota de 25%, mas a instituição financeira, desconhecendo a condição de não-residente, tributou incorretamente, aplicando a alíquota de 15%, a exigir a correção, como indicado em quadro próprio (fl. 425).

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo Edenir Armando Setten, representado por procurador (fls. 8, 444 e 532/533), impugna o lançamento (fls. 434/443) e alega, inicialmente, que a fiscalização considerou o contribuinte Ronaldo Guiaro não-residente apenas com base na Declaração de Saída Definitiva, entregue em 28/04/2008, desconsiderando o que determina a legislação tributária para qualificar residente no Brasil: pessoa física que complete 184 dias consecutivos ou não, de permanência no país, em período de até 12 meses.

Ademais Ronaldo Guiaro tem dupla cidadania (brasileira e italiana) o que impossibilita checar suas entradas e saídas no Brasil, motivo pelo qual requer diligência para que a Polícia Federal de São Paulo no Posto de Fiscalização do Tráfego Internacional Aéreo de São Paulo ateste as entradas e saídas de Ronaldo Guiaro no período de 2007 a 2009. Entende estar caracterizada a condição de residente de Ronaldo Guiaro à época dos

fatos geradores o que impede o impugnante de figurar no pólo passivo da relação tributária.

No mérito, o fato de ser residente afasta a fundamentação de fato e de direito para a imposição de penalidades e levantamento do crédito tributário.

Quanto ao ganho de capital, além de ter direito às isenções e reduções previstas em lei porque residente, a Lei nº 11.196, de 2005, em seu art. 139 estabelece a isenção do imposto de renda sobre o ganho auferido com venda de imóveis residenciais, se, no prazo de 180 dias, o produto da venda seja aplicado na aquisição de imóveis residenciais localizados no País. O terreno se enquadraria no conceito de residencial porque, situado em loteamento regular ou área residencial, não teria outra destinação. Ademais, a doutrina utiliza indistintamente os vocábulos imóvel e prédio, este último empregado, como terreno, grande ou pequeno, contendo ou não edificação. Finalmente, ressalta, que a fiscalização não contestou que o valor foi utilizado na construção de imóvel residencial.

Quanto à tributação dos resgates de previdência complementar, a alíquota aplicada, de 15%, está correta porque Ronaldo Guiaro é residente no país.

Finalmente, quanto aos rendimentos da atividade rural, concorda com as despesas do ano-calendário 2010, de R\$ 102.620,46, consideradas no lançamento, mas requer que sejam aceitos comprovantes de despesas que alega anexar, nos valores totais (fl. 442), de R\$ 23.589,80 (AC 2008) e de R\$ 50.828,52 (AC 2009).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação (Acórdão de fls. 542/549), cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NÃO RESIDENTE. CARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

A entrega da Declaração de Saída Definitiva do País caracteriza a condição de não residente no território nacional.

Os rendimentos recebidos no Brasil estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva. A apuração do resultado da atividade rural é feita pelo procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido, não sendo permitida a opção pelo arbitramento de vinte por cento da receita bruta.

O procurador do não-residente é o responsável pela apuração e recolhimento do tributo devido quando não der conhecimento à fonte pagadora de que o proprietário do rendimentos reside ou é domiciliado no exterior.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado dessa decisão em 19/12/2013, por via postal (A.R. de fl. 552), o Contribuinte apresentou, em 20/01/2014 (envelope de postagem à fl. 562), por meio de procurador legalmente habilitado, o Recurso Voluntário de fls. 553/561, no qual repisa os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Tendo em vista que a recorrente repete em seu recurso os mesmos argumentos da sua impugnação, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo integralmente.

Inicialmente, registra-se que a legislação tributária dispõe que os rendimentos apurados no Brasil por pessoa física não residente deverão submeter-se à incidência do imposto de renda na fonte, cuja retenção e recolhimento ficará a cargo da fonte pagadora, ou do procurador instituído e responsável pela administração dos bens e direitos do não-residente. Trata-se de tributação exclusiva e definitiva e que não integra o ajuste anual, posto que a pessoa não-residente está desobrigada de apresentá-lo.

Observa-se ainda que a legislação tributária (Instrução Normativa SRF nº 208, de 27/09/2002) conceitua pessoa física residente e pessoa física não-residente no Brasil.

Esta mesma norma também estabelece que a apresentação da Declaração de Saída Definitiva do País (DSDP) significa a retirada em caráter permanente do país e portanto ato que caracteriza pessoa física não-residente. Apresentada a DSDP, em 20/05/2008, na qual indicado o dia 04/07/2007 como a data da efetiva saída, caracterizada a condição de não-residente.

Ademais, notícias veiculadas nos sítios esportivos indicam que Ronaldo Guiaro ainda mantém vínculo profissional com clube de futebol da primeira divisão da Grécia.

Daí rejoito o pedido de produção de provas formulado na impugnação para comprovar os retornos/estadias (período e duração) de Ronaldo Guiaro no Brasil entre 2007 e 2009, porque caberia ao impugnante apresentar, agora, na impugnação, as provas de suas alegações, a exemplo de que teria reentrado no País com ânimo definitivo ou que tenha aqui permanecido no período que afirma, ressaltando que a condição de não-residente foi adquirida, repito, com a entrega da DSDP.

No procedimento fiscal restou caracterizadas não só a condição de não residente de Ronaldo Guiaro como também o fato das fontes pagadoras desconhecerem esta situação. Como consequência, a responsabilidade pela apuração e pelo recolhimento do tributo por ele devido relativo aos rendimentos auferidos no Brasil passou a ser responsabilidade de seu procurador, Edenir Armando Setten, agora sujeito passivo indireto e responsável tributário. Observa-se que a procuração publica (fls. 13/14), de 23/12/2002, confere ao procurador amplos, gerais e ilimitados poderes, para administrar todos os negócios, bens e haveres, presentes ou futuros dos outorgantes, Ronaldo Guiaro e seu cônjuge. Este entendimento tem fundamento no art. 121, inciso II (sujeito passivo indireto, cujo vínculo com a obrigação decorre de disposição legal do Código Tributário Nacional (CTN)).

A obrigação de terceiros de responder por dívida originalmente do contribuinte, portanto, não nasce simplesmente da ocorrência do fato gerador. Apenas por expressa disposição legal, o terceiro que não integra a relação jurídica tributária que deu origem ao fato gerador, vale dizer, que não é sujeito passivo direto, contribuinte, pode ser

responsável nas hipóteses expressamente previstas em lei (art 124, II e art. 128 do CTN) ou nas situações contempladas nos artigos 134, III e 135 do CTN.

O artigo 128 do CTN, a seguir reproduzido prevê a possibilidade da lei excluir a responsabilidade do contribuinte direto, passando a responder pela obrigação o terceiro não contribuinte.

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Além das disposições do CTN, a sujeição passiva (responsável) de Edenir Armando Setten, procurador de Ronaldo Guiaro, pessoa física não residente, está especificada em outras disposições legais a seguir reproduzidas.

- art. 20, da lei 9.250, de 26/12/1995:

Art. 20. O resultado decorrente da atividade rural, exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior, apurado por ocasião do encerramento do ano-calendário, constituirá a base de cálculo do imposto e será tributado à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Na hipótese de que trata este artigo, a apuração do resultado deverá ser feita por procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido, não sendo permitidas a opção pelo arbitramento de vinte por cento da receita bruta e a compensação de prejuízos apurados.

§ 2º O imposto apurado deverá ser pago na data da ocorrência do fato gerador.

(....)

- art. 685 e 721, II do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999:

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 n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 100, Lei n.º 3.470, de 1958, art. 77, Lei n.º 9.249, de 1995, art. 23, e Lei n.º 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

(...)

b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;

(...)

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;

b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, 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. 245.

§ 1º Prevalecerá a alíquota incidente sobre rendimentos e ganhos de capital auferidos pelos residentes ou domiciliados no País, quando superior a quinze por cento (Decreto-Lei n.º 2.308, de 1986, art. 2º, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 18).

§ 2º No caso do inciso II, a retenção na fonte sobre o ganho de capital deve ser efetuada no momento da alienação do bem ou direito, sendo responsável o adquirente ou o procurador, se este não der conhecimento, ao adquirente, de que o alienante é residente ou domiciliado no exterior.

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 18).

(...)

Responsabilidade do Procurador de Residente ou Domiciliado no Exterior

Art. 721. Compete ao procurador a retenção (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 100, parágrafo único):

I - quando se tratar de aluguéis de imóveis pertencentes a residentes no exterior;

II - quando o procurador não der conhecimento à fonte de que o proprietário do rendimento reside ou é domiciliado no exterior.

Enfim, registra-se, também caracterizada a condição de sujeito passivo indireto de Edenir Armando Setten.

A respeito da alíquota de 25% a ser aplicada aos resgates da previdência complementar, planos PGBL e VGPL, nos bancos HSBC e Bradesco, nos anos calendário 2009 e 2010, assim dispõe o art. 685, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, de 1999, acima transscrito e também reproduzido no Manual de Imposto de Renda Retido na Fonte (Mafon):

9466 Benefício ou Resgate de Previdência Privada e Fapi

(RIR/99, art. 682, II; IN SRF nº 208, de 2002)

BENEFICIÁRIO: Pessoa física residente no exterior.

ALÍQUOTA/BASE DE CÁLCULO: 25% (vinte e cinco por cento) do valor dos rendimentos.

O impugnante apresenta diversos documentos relacionados à atividade rural da fazenda São Pedro, entre os quais despesas relativas ao ano-calendário 2008 (fls. 458/496), apresentadas pela primeira vez, pretendendo comprovar R\$ 23.589,80 (fl 442), além das despesas com contribuições à previdência oficial consideradas pela fiscalização, no valor de R\$ 1.039,33 (fl. 421). Os documentos anexados à impugnação comprovam despesas com a atividade rural no total de R\$ 19.452,86, cabendo observar que alguns dos documentos apresentados não foram considerados hábeis para comprovar despesas dedutíveis (depósito bancário sem identificação do depositante (fl. 482) e três cupons

fiscais emitidos por Auto Posto Fabri Ltda (fl. 486) sem identificação do adquirente dos serviços/mercadorias).

Para o ano-calendário 2009, apresentados novos documentos (fls. 497/530) com os quais o impugnante pretende comprovar despesas no total de R\$ 50.828,52, mas os documentos considerados hábeis à comprovação de despesas com a atividade rural totalizam, R\$ 47.642,05. Não foram aceitos alguns documento: contribuição previdenciária de empregado doméstico (fl. 500); simples pedido de compra e com endereço diverso do imóvel rural (fl.504); 2 cupons fiscais do Auto Posto Fabri Ltda (fl. 512) pelo mesmo motivo já explicitado no parágrafo anterior; cupom fiscal sem identificação do adquirente/comprador (fl. 513) e boleto bancário sem comprovação do pagamento.

Comprovadas parte das despesas com atividade rural nos anos-calendário 2008 e 2009, deve-se exonerar R\$ 18.451,10 do imposto de renda exigido.

Atividade Rural	AC 2008	AC 2009	AC 2010
Despesas comprovadas na impugnação	19.452,86	47.642,05	0,00
Imposto de renda a exonerar	5.349,54	13.101,56	0,00

Isso posto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação e manter, o imposto de renda total de R\$ 222.943,26, como indicado a seguir, nos anos-calendário 2008 a 2010, acrescido da multa de ofício e de juros moratórios.

Infração	AC 2008	AC 2009	AC 2010
Atividade rural	17.689,81	5.425,87	16.929,11
Resgate prev. Privada	0,00	8.606,78	5.746,54
Ganho de capital	0,00	168.545,15	0,00
Imposto mantido	17.689,81	182.577,80	22.675,65
Total do imposto mantido	222.943,26		

CONCLUSÃO

Dante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

