



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

Processo n° 19515.001619/2010-40
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 2102-01.801 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de fevereiro de 2012
Matéria Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado GAETANO DE BIASI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2007

IRRF. GANHO DE CAPITAL. ALIENANTE E ADQUIRENTE RESIDENTES NO EXTERIOR. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Quando alienante e adquirente são residentes no exterior, o responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital é o representante do adquirente pela relação direta com o bem ao final da transação que definiu o fato gerador.

RECURSO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA.

Nega-se provimento ao recurso de ofício quando a autoridade julgadora singular aprecia o feito nos termos da legislação de regência e das provas constantes dos autos.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Fez sustentação oral a advogada da parte interessada na manutenção da decisão recorrida, Dr. Paula Beatriz Loureiro Pires, OAB-SP N° 207.573.

Assinado digitalmente.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 15/03/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Trata o presente de Recurso de ofício.

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto a seguir, de forma livre, excertos do relatório do acórdão recorrido de fls. 113 a 127:

O objeto do processo versa acerca de auto de infração (fls. 54/59) lavrado em 11/06/2010, atinente ao **Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF)** conexo a fato gerador do ano-calendário de 2006, com o crédito tributário total de **R\$ 8.182.436,50 (oito milhões, cento e oitenta e dois mil, quatrocentos e trinta e seis reais e cinquenta centavos)**, composto de principal, multa de ofício de 75% e de juros de mora vinculados, calculados até 31/05/2010, conforme abaixo detalhado:

Tributo/Contribuição	Fls.dos autos do processo	Principal	Multa de Ofício (75%)
IRPJ	54/59	3.760.483,71	2.820.362,78
VALORES TOTAIS		3.760.483,71	2.820.362,78

O referido auto de infração decorreu de injuridicidade caracterizada em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo **Banco Intesa SPA, CNPJ nº 05.610.488/0001-92**, instituição financeira sediada na Itália, segundo o qual se apurou a falta de recolhimento de imposto sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior no curso dos períodos-base, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais encontram-se pormenorizados de forma conjugada no corpo do mencionado auto de infração e do Demonstrativo de Cálculo e Termo de Verificação (fls. 47/53), ora integrantes e indissociáveis do lançamento.

Vale frisar que por ocasião do encerramento do procedimento de fiscalização, a autoridade fiscal destaca que a ação fiscal restringiu-se ao exame do IRRF incidente sobre rendas e proventos de qualquer natureza auferidos por residentes ou domiciliados no exterior de que trata o art. 682 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), em face das circunstâncias retratadas no Processo Administrativo nº 16327.001641/2006-32, constituído em nome do Banco Intesa SPA, cuja formalização objetivou comunicar a denúncia espontânea de débito, abaixo especificado, objetivando a exclusão da responsabilidade por infrações tributárias, tendo em conta a quitação por intermédio de recolhimento de guia DARF, desprovido de pagamento recolhimento de qualquer multa:

Tributo	Cód. Rec.	Vencimento	Principal (R\$)	Juros (R\$)	Pagamento
IRRF	0473	19/06/2006	11.111.728,39	382.243,46	18/09/2006

Assenta que o Banco Intesa SPA, entidade equiparada à pessoa jurídica para fins de tributação do imposto de renda de acordo com os termos do art. 147, III do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), não possui legitimidade para a causa (*ad causam*), tendo em vista que a sujeição passiva recai sobre o responsável pela retenção e recolhimento do tributo.

Acrescenta também que, particularmente na hipótese do contribuinte do imposto enquadrar-se na situação de residente ou domiciliado no exterior, o procurador nomeado com poderes para receber citação em ações reputa-se na condição de responsável, consoante define o art. 119 da Lei nº 6.404/76 e o Anexo VI da Instrução Normativa RFB nº 568/2005. Ressalta, contudo, que a norma complementar, integrante da Tabela de Documentos e Informações (Anexo IV), impõe que a procuração torne manifesto a outorga de “plenos poderes perante a Receita Federal e para a administração de bens da entidade no Brasil”, ou seja, a atribuição ao representante legal da sociedade estrangeira a qualidade de administrador e não, exclusivamente, na condição de simples mandatário.

Realizada tais considerações iniciais, certifica que a procuração acostada aos autos do **Processo Administrativo nº 16327.001641/2006-32**, demonstra que o Sr. Gaetano de Buasi, italiano, CPF nº 227.629.898.76, recebeu poderes para representar, administrar, contestar, instaurar ações e recursos, inclusive receber citações em nome da sociedade em destaque. Diante disso, infere que o procurador constituiu-se no sujeito passivo de obrigação tributária principal por expressa disposição legal, tendo em conta que se qualifica como responsável substituto pela retenção do imposto com regime de tributação na fonte.

Nesse sentido, avoca os dispositivos legais que norteiam a matéria tributária, retratados nos arts. 717 (responsabilidade da fonte), 722 (responsabilidade da fonte no caso de não retenção), 949 (cálculo dos juros e multa de mora), 953 (juros de mora para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995), 950 (multa de mora) e 952 (tributação de residente ou domiciliado no exterior), todos expressos no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), infere que a interpretação gramatical dos referidos ditames certificam que não se autoriza à autoridade vinculada promover a exoneração dos juros e multa de mora devidos, em face de atraso praticado no cumprimento de obrigação principal, por parte do responsável pela retenção e recolhimento de imposto incidente sobre ganho de capital de residente ou domiciliado no exterior.

Desse modo, assevera que em relação ao caso vertente não se pode aplicar o instituto da denúncia espontânea, outrora reclamado nos autos do Processo Administrativo nº 16327.001641/2006-32, não tornando possível que se prospere o entendimento acerca da validade da aplicação antes do ato previsto no art. 150 do CTN, qual seja a homologação pela autoridade administrativa da atividade fiscal executada pelo contribuinte ou responsável tributário, por conta do exame do cumprimento do dever atribuído ao sujeito passivo para realizar a antecipação do pagamento do tributo.

Realçando jurisprudência do STJ que afasta a tese que atribuída a aplicação do instituto da denúncia espontânea na hipótese de simples pagamento extemporâneo do tributo, infere que o recolhimento firmado com atraso pelo responsável tributário, sob a rubrica de “imposto e juros de mora”, na verdade, corresponde ao pagamento de “imposto, juros de mora e multa de mora”.

Suplementa também que a adoção de classificação incorreta da forma de recolhimento não possui o condão de alterar sua natureza, demandando, assim, o recálculo e reclassificação, considerando-se a parcela de multa de mora

correspondente a fim de determinar o efetivo saldo devedor do tributo, cuja importância está passível de imputação de multa de ofício, nos termos do art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e do art. 9º da Lei nº 10.426/2002, alterado pela redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Neste cenário, o Auditor-Fiscal conclui, em suma, que a simples alegação do responsável que “a denúncia espontânea da dívida exclui a responsabilidade por infrações tributárias”, não implica reconhecimento da existência do direito pré-constituído da Fazenda, tal como ocorre na confissão de Dívida firmada por meio da entrega de DCTF.

Dessa forma, atesta que tal circunstância torna pertinente levar a efeito o lançamento de ofício correspondente à parcela do IRRF incidente sobre renda e provento de qualquer natureza auferido pelo contribuinte residente ou domiciliado no exterior, ante a constatação da falta de antecipação integral do imposto, notadamente não confessado pelo contribuinte, consoante noticiado em despachos interlocutórios instruído pela DEINF/SPO nos autos do processo vinculado à comunicação de pagamento realizado com a aplicação da denúncia espontânea.

Elucida que, ante os termos do art. 100 do Decreto-lei nº 5.844/1943 e do art. 865, inciso I do RIR/99, conjugado com as orientações contidas na pág. 70 do Manual de Imposto de Renda Retido na Fonte (MAFON) - Ano-Retenção 2005, a base de cálculo da diferença do tributo fora considerada de forma líquida, aplicando-se o reajustamento da base imponível sobre a qual recaiu a tributação do imposto, em consonância com disposto no art. 5º da Lei nº 4.154/1962, retratada no art. 725 do RIR/99.

Enfim, acentua que o cálculo da diferença entre o valor que deveria ter sido efetivamente recolhido e aquele pago pelo sujeito passivo realizou-se com obediência à proporcionalidade entre o principal e seus respectivos acréscimos legais (imputação proporcional de pagamento), cuja apuração encontra-se evidenciada por intermédio de Demonstrativo de Cálculo (fl. 47) integrante do aludido termo de verificação lavrado pela autoridade tributária.

Regularmente cientificado do auto de infração e do Termo de Verificação e Encerramento, por via postal, em **15/06/2010** (fl. 60), o interessado, representado por seus procuradores legalmente habilitados, apresentou **impugnação** em **15/07/2010** (fls. 63/90), acompanhado da documentação de fls. 91/110, através da qual requer o provimento da defesa e o cancelamento do auto de infração, em síntese, apoiando-se nas seguintes alegações de fato e de direito:

1) Inicialmente, após breve relato dos fatos e antes mesmo de conduzir seus argumentos preliminares e de mérito, apresenta os seguintes esclarecimentos:

1.1) Notícia que no ano-calendário de 2003, o Banco Intesa, com sede na Itália, vendeu parte da participação societária que detinha no Banco Sudameris Brasil S/A (SUDAMERIS) ao ABN AMRO Brasil Participações Financeiras S/A (ABN BRASIL), ambos sediados no Brasil;

1.2) A alienação da participação societária realizada pela sociedade estrangeira realizou-se mediante pagamento firmado nos seguintes moldes: parte do valor em dinheiro e o restante em ações do Banco ABN AMRO Real S/A, também sediado no Brasil;

1.3) No que tange às ações do Banco Real recebidas na transação, certifica que o Banco Intesa celebrou contratos com o ABN AMRO HOLDING N.V.

("ABN AMRO"), sediado na Holanda, através dos quais previam a possibilidade de recompra dos títulos. A operação de recompra acabou ocorrendo em relação à parcela dessas ações, em junho de 2006, cuja transação fez com que a acionista italiana auferisse um ganho de capital tributável pelo imposto de renda, nos termos do art. 18 da Lei nº 9.249/1995;

1.4) Nesta linha, o Banco Intesa, representado pelo impugnante, dirigiu-se à Receita Federal do Brasil em 18/09/2006, procedendo às seguintes declarações: (I) comunicação do ganho decorrente da operação financeira supracitada; (II) o imposto de renda na fonte devido em face do referido ganho; (III) o pagamento acrescido dos juros de mora, efetuado em conformidade com o art. 138 do CTN.

2) Detalhando as interpretações conduzidas pelo Auditor-Fiscal, ora refletido no Termo de Verificação, antecipa sua discordância quanto às conclusões que pautaram o lançamento de ofício, isto porque, conforme passará a demonstrar: (I) o impugnante não poderá configurar como sujeito passivo do auto de infração combatido; (II) aplica-se ao caso concreto a denúncia espontânea, e, por consequência, não procede a exigência de multa de mora; (III) não se pode falar em reajustamento da base cálculo do imposto; (IV) ainda que admissível o afastamento da denúncia espontânea, somente caberia o lançamento da multa de mora, sendo improcedente a autuação de qualquer valor principal do tributo;

3) Nesse cenário, em caráter **preliminar**, repisa que a operação que deu origem ao ganho de capital, objeto da incidência do imposto de renda na fonte decorre de venda de ações transacionada entre uma sociedade italiana (Intesa), uma sociedade brasileira (Banco Real) e uma sociedade holandesa (ABN AMRO), ou seja, tanto o vendedor e o comprador eram pessoas jurídicas não residentes no Brasil, enquanto que o bem alienado encontrava-se localizado no Brasil;

4) Assevera que o Agente Fiscal, ao analisar a operação vinculada atrelada à tributação, observou que o BANCO INTESA, pessoa jurídica domiciliada no exterior, apresentava-se na condição de contribuinte do IRRF, nos termos do art. 147, inciso III do RIR/99, ao passo que o impugnante figuraria na qualidade de responsável pela retenção e recolhimento do aludido tributo;

5) Protesta, entretanto, que o impugnante não pode figurar no pólo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que o somente o contribuinte possui relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador do imposto, consoante determina o art. 121 do CTN. Da mesma forma, o art. 45 do diploma legal estabelece que o contribuinte do imposto de renda é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, razão porque, enfatiza, a denúncia espontânea efetivou-se em nome da instituição financeira italiana, consoante se evidencia através do DARF recolhido com expressa indicação do CNPJ da respectiva entidade;

6) Depreende também equivocada a lavratura do auto de infração em nome do impugnante, na condição de responsável tributário, com fundamento nos termos do art. 119 da Lei nº 6.404/1976, uma vez que a norma trata de regra geral de representação, cuja aplicabilidade não deve se confundir com o instituto da responsabilidade tributária;

7) Reclama que o impugnante não pode ser responsabilizado pelo recolhimento do IR/Fonte, tão pouco pelos efeitos decorrentes da aplicação da legislação de regência, eis que não possui qualquer vinculação com o fato gerador do imposto, nos termos do art. 128 do CTN. Acrescenta também que não se deve

cogitar a atribuição de sua responsabilidade pessoal, com fundamento no art. 135 da mesma norma, uma vez que não restou comprovado qualquer ato praticado com excesso de poder, infração de lei ou do estatuto social do Banco Intesa SPA;

8) Infere, portanto, restar demonstrado que somente o contribuinte poderia figurar no pólo passivo do lançamento de ofício, jamais o impugnante, razão porque pede o acolhimento da preliminar de ilegitimidade passiva e a declaração de nulidade do auto de infração;

9) No campo do **mérito**, inaugura sua seqüência de alegações renovando entendimento no sentido de que o caso autoriza a aplicação do instituto da denúncia espontânea para exclusão da exigência da multa de mora e, por conseqüência, o cancelamento da autuação originária, haja vista que não se adequa à fundamentação dos arts. 950 e 952 do RIR/99 quando o contribuinte espontaneamente recolhe o tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal;

10) Sob este aspecto, repisa que a autoridade fiscal equivocou-se ao pretender tolher a admissibilidade de aplicação da denúncia espontânea com fundamento no art. 952 do aludido Regulamento, isto porque o referido dispositivo legal, tal qual ocorre no art. 950, simplesmente reforça o ditame que trata sobre a exigência de multa de mora nos casos de atraso no recolhimento praticada por não residentes ou domiciliados no país;

11) Salienta, ainda, que tais dispositivos não têm o condão de impedir o recolhimento espontâneo, bem como atribuir a incidência da multa de mora sobre o imposto apurado, uma vez que depreende atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, fato que evidencia a pertinência do afastamento da exigência da multa e, conseqüentemente, cancelamento da autuação;

12) Em segundo lugar, passando a tratar sobre o aspecto de cumprimento dos requisitos previstos no art. 138 do CTN, interpreta que a simples leitura do dispositivo legal conduz a inferir que na hipótese do contribuinte reconhecer o atraso no pagamento e efetuar o recolhimento do débito antes de qualquer procedimento de fiscalização tem-se que o crédito tributário devido deve ser acrescido apenas dos juros de mora, excluída, porém, a exigência de multa de qualquer espécie, seja de ofício ou moratória;

13) Sob este cenário, assegura que foi exatamente esse procedimento adotado pelo Banco Intesa SPA, efetuando o pagamento do IR/Fonte em 18/09/2006, por meio de seu representante legal, com a devida inclusão dos juros e mora, antes da adoção de qualquer ato de fiscalização ou cobrança do tributo;

14) Realça que ao excluir a responsabilidade por infração à legislação tributária, o legislador não fez distinção entre quais sanções estavam sendo excluídas, razão pela qual o contribuinte que realiza a denúncia espontânea está isento de toda e qualquer responsabilidade, seja ela por ato ilícito ou mora;

15) Interpreta que, não fosse essa intenção do legislador, não teria excetuado desta isenção os juros de mora incidente sobre o valor do principal do imposto associado à denúncia espontânea, medida esta que faz todo o sentido, vez que os juros nada mais são do que a recomposição patrimonial do fisco, enquanto a multa, seja moratória ou de ofício, representa uma penalidade ao contribuinte infrator. Reforça suas conclusões carreando entendimento da doutrina tributária e ementas de decisões manifestadas pelo Conselho de Contribuintes, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e pelo Superior Tribunal de Justiça;

16) Antecipa também que não cabe alegar que o imposto pago pela instituição financeira estava declarado quando da realização do pagamento com base no instituto da denúncia espontânea, tendo em vista que tal questão não se aplica ao presente caso, uma vez que o próprio termo de verificação torna expresso que o débito em questão não fora confessado em DCTF;

17) Diante disso, requer o reconhecimento da admissibilidade de aplicação da denúncia espontânea no pagamento efetuado pela sociedade estrangeira, conseqüentemente, o cancelamento do auto de infração originário, eis que deduz estar comprovado o recolhimento do tributo, acrescido de juros moratórios, antes de qualquer procedimento fiscal, e a ocorrência de equívoco do Agente Fiscal ao pretender fundamentar a inaplicabilidade do aludido instituto, com base no preceito fixado no art. 952 do RIR/99;

18) Na seqüência, reclama que a autoridade fiscal incorreu em grave equívoco na apuração da base tributável ao promover seu reajustamento para fins de apuração IR/Fonte a ser exigido;

19) Transcrevendo a redação do art. 725 do RIR/99 e do art. 20 da IN SRF nº 15/2001, relata que o reajustamento nada mais significa que uma fórmula utilizada quando a fonte no Brasil arca com o ônus do IR/Fonte. No tocante às remessas ao exterior um determinado valor líquido, entende que a previsão reporta-se às hipóteses em que a fonte pagadora assume o ônus tributário do imposto decorrente do repasse das divisas, logo, não se aplicando a todas as situações, mas, somente, em uma determinada e específica circunstância; entre elas aquela que motivou a presente tributação de ofício;

20) Reafirma que ônus pelo pagamento do imposto realizou-se através do próprio contribuinte, assim não havendo qualquer assunção da obrigação tributária pela fonte pagadora, tornando injustificável a pretensão de reajustamento da base de cálculo do tributo, cujo procedimento redundou por distorcer a apuração do montante do imposto, bem como gravar a autuação com absoluta falta de liquidez e certeza pelo que se faz necessário a determinação de seu cancelamento;

21) Sob outro aspecto ligado ao valor apurado pelo Auditor-Fiscal, sustenta que a autoridade administrativa também incorreu em novo equívoco em face do procedimento adotado para imputação do pagamento realizado pelo contribuinte, cuja análise resultou na apuração de valores remanescentes de principal, acrescido de multa e juros de mora;

22) Dando ênfase à redação do art. 43 da Lei nº 9.430/1996, atesta que a simples leitura do dispositivo legal evidencia a hipótese de a Fiscalização, entendendo devida, admitir a exigência da multa de mora isolada acrescida apenas dos juros de mora, logo, inexistindo tributo a ser cobrado;

23) Sustenta que, em relação ao presente caso, uma vez que a autoridade fiscal concluiu que o principal e os juros estavam pagos, mas que, demandariam o pagamento da multa de mora, em face da suposta inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, deveria, então, por coerência lógica, ter aplicado a norma em destaque, exigindo exclusivamente a importância equivalente à multa de mora acrescida de juros de mora, sem qualquer inserção de imposto ao lançamento de ofício. Reforça tal interpretação mencionando redação de voto proferido no Acórdão nº 104-22.210 da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes;

24) Assim sendo, entende incorreta a fundamentação legal adotada pelo Agente Fiscal, cuja aplicação acarretou na incorreta exigência do suposto valor devido, motivando a admissibilidade de cancelamento da autuação originária;

25) Avocando os do art. 142 do CTN e dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, apoiados por interpretações emanadas pela doutrina tributária e ementas de julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, retoma parcela das questões de mérito apresentadas no curso da peça impugnatória, defende que o auto de infração padece de liquidez e certeza em decorrência dos evidentes erros cometidos no curso do procedimento de fiscalização, entre os quais a exercício de investigação da ocorrência do fato gerador, em todos os seus aspectos, colimando com a descoberta da verdade material, circunstâncias que justificam o cancelamento da autuação levada a efeito pela autoridade fiscal;

27) Finalmente, no tocante aos juros moratórios incidentes sobre a multa de ofício computada no auto de infração, invocando a redação do art. 13 da Lei nº 9.065/1995, dos arts. 3º e 113 do CTN e dos art. 5º, inciso II e 37 da CF/88, posicionamentos emitidos pela doutrina tributária e em ementa de julgados prolatados no âmbito Conselho de Contribuintes, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, aduz argüições de direito visando questionar a legalidade e a constitucionalidade da aplicação da taxa SELIC para fins de apuração e cálculo dos juros moratórios incidentes sobre tal parcela do lançamento;

Ato contínuo, a autoridade preparadora encaminha os autos à DRJ/SP1 para julgamento da impugnação.

É o relatório.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente a impugnação, exonerando integralmente o crédito consignado no auto de infração, considerando que *o órgão legiferante não atribuiu ao procurador do alienante o encargo de responsável pela retenção e pagamento do imposto decorrente de ganho de capital apurado em face da transferência de patrimônio de propriedade da alienante residente ou domiciliada no exterior, conseqüentemente, afastando, a princípio, qualquer atribuição da responsabilidade tributária em mandatário não vinculado à fonte pagadora estrangeira*, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2006

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE DE PROCURADOR DE PESSOA JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. ILEGITIMIDADE.

Configurada a ausência de elementos que permitam legitimar a atribuição do procurador de pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior na qualidade de responsável tributário por substituição de obrigação tributária correlata à situação que fundamentou a constituição da tributação de ofício, deve ser excluída a sujeição passiva atribuída ao impugnante.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. OCORRÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL EM FACE DE DESCUMPRIMENTO DOS

*REQUISITOS ESSENCIAIS À CONSTITUIÇÃO DO
LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.*

Caracteriza-se nulo, por vício insanável, o lançamento de ofício constituído com imperfeição quanto à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, associado ao lapso de conjunto probatório que evidencie a ocorrência do fato gerador do imposto e, por consequência, a exata determinação da matéria tributária, do cálculo do tributo devido e da fundamentação legal, circunstâncias que perfazem por comprometer a liquidez e certeza do crédito tributário.

Decorrente, do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997 e Portaria MF nº 3, de 2008, por força de recurso necessário o processo foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa neste Conselho.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

Trata o presente de recurso de ofício da Delegacia da Receita Federal de Julgamento São Paulo I que exonerou o contribuinte nomeada à epígrafe de crédito tributário superior ao limite de alçada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento. O valor exonerado, conforme o Relatório do acórdão recorrido, fl. 114, foi de **R\$8.182.436,50** composto de principal, multa de ofício de 75% e de juros de mora vinculados, calculados até 31/05/2010. Assim, o Recurso preenche os requisitos legais, devendo ser conhecido e apreciado.

A exoneração se deu por conta no erro pela autoridade lançadora ao eleger o sujeito passivo, do fato gerador, de ganho de capital onde alienante e adquirente são residentes no exterior.

Passo à análise do excerto que traz o cerne da decisão recorrida que tratou da exoneração tributária, objeto desse Recurso de Ofício, fl. 125, *verbis*:

Desse modo, suprindo tal ineficácia presente até então na legislação tributária, houve o advento redação estabelecida no art. 26 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, através da qual se criou o elemento de conexão fundamental para consecução da tributação devida no âmbito nacional sobre receita de ganho de capital auferido pelas pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, in verbis:

"Art. 26 — O adquirente, pessoa física ou jurídica residente ou domiciliado no Brasil, ou o procurador, quando o adquirente for residente ou domiciliado no exterior, fica responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital a que se refere o art. 18 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, auferido por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior que alienar bens localizados no Brasil." (destacou-se)

Defronte tal panorama, cumpre instar que a introdução do art. 26 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, demonstra a patente intenção do legislador de permitir a inserção do procurador de pessoa residente ou domiciliada no exterior no pólo passivo da obrigação tributária, na hipótese de apuração de imposto proveniente de ganho de capital resultante da alienação de bens localizados dentro do país, imputando-lhe a condição de responsável tributário por substituição.

Cabe lembrar, entretanto, que na hipótese da fonte pagadora ser residente ou domiciliado no país, a responsabilidade tributária pela apuração e recolhimento do tributo correspondente à operação realizada com a beneficiária estrangeira.

Por seu turno, vale ressaltar, todavia, que se depreende previdente uma breve exposição com maior ênfase acerca da interpretação da respectiva norma quanto aos pressupostos que fundamentam o deslocamento da sujeição passiva da obrigação tributária principal ao procurador designado para representar as pessoas não residentes ou domiciliadas no país.

No tocante a esse pormenor, cabe frisar a exegese sistemática da aludida norma permite depreender que a atribuição da responsabilidade tributária estabelecida pela legislação tributária qualifica tal condição, exclusivamente, ao mandatário do adquirente, ou seja, o procurador legalmente constituído pela fonte pagadora dos recursos associados ao negócio jurídico firmado com o alienante dos bens localizados no Brasil.

Assim sendo, nota-se que o órgão legiferante não atribuiu ao procurador do alienante o encargo de responsável pela retenção e pagamento do imposto decorrente de ganho de capital apurado em face da transferência de patrimônio de propriedade da alienante residente ou domiciliada no exterior, conseqüentemente, afastando, a princípio, qualquer atribuição da responsabilidade tributária em mandatário não vinculado à fonte pagadora estrangeira.

Em suma, compete inferir, então, que a sujeição passiva pela apuração de imposto oriundo de ganhos de capital derivado de transação reportada no preceito legal fixado pelo art. 26 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, impôs, na hipótese da pessoa adquirente de bens localizados no Brasil for residente ou domiciliada no País, a responsabilidade tributária primária, mantendo-se estreita analogia de tratamento com procedimento disciplinado na parte inicial da redação do art. 685, §2º do RIR/99; de outro lado, transfere-se tal encargo para ao procurador do adquirente, em caráter supletivo, na circunstância em que esta sociedade apresente-se na condição de residente ou domiciliado no exterior

Verifico pelas peças constantes dos autos que a autoridade julgadora decidiu o feito nos termos da legislação de regência e das provas apresentadas, especialmente aos fatos levantados pela própria autoridade preparadora.

Alinho-me ao entendimento exarado pela decisão recorrida ao entender que o artigo 26 da Lei 10.833, de 2003, no caso de ganho de capital onde alienante e adquirente são residentes no exterior, o responsável tributário é o representante do adquirente pela relação

Processo nº 19515.001619/2010-40
Acórdão n.º **2102-01.801**

S2-C1T2
Fl. 143

direta com o bem ao final da transação que definiu o fato gerador e não o representante do alienante que figura nesse lançamento como sujeito passivo. Destarte, não tem como prosperar a autuação objeto desse recurso.

Por todo exposto, atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso de ofício, ao mesmo tempo que, não merecendo reparos a decisão recorrida, lhe **NEGO PROVIMENTO**.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.