

Prezados Leitores,

A publicação **Nota Tributária 133# Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”)** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 133ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o CARF analisou a condição de residência de contribuinte no Brasil, para fins de exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (“IRPF”).

Comentamos, ainda, decisão na qual a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) analisou o momento do fato gerador para incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”) sobre stock options.

-----

Dear Readers,

The purpose of this Tax Bulletin **133# Administrative Council of Tax Appeals (“CARF”)** is to inform our clients and those interested about the main issues discussed and decided in this court.

In this 133th edition of our newsletter, we comment on the decision in which CARF analyzed the residence condition of a taxpayer in Brazil, for purposes of Individual Income Tax (“IRPF”) levy.

We also comment on a decision in which the Superior Court of Tax Appeals (“CSRF”) analyzed the moment of the taxable event for the withholding income tax (“IRRF”) on stock options.

**Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** is available to its clients should they have any questions on the decisions commented in this newsletter. Also, if requested, we are fully available to translate our Tax Bulletin to English.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

**CARF - IRPF - Processo Administrativo nº 16095.720100/2014-98 - Acórdão 2301-007.136**

**CSRF - IRRF - Processo Administrativo nº 16327.721362/2012-37 - Acórdão 9101-004.587**

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!



## CARF - IRPF - Processo Administrativo nº 16095.720100/2014-98 - Acórdão 2301-007.136

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2010

IRPF. RENDA AUFERIDA NO EXTERIOR.

Submetem-se à tributação no Brasil os rendimentos tributáveis auferidos no exterior por contribuinte residente. É residente no Brasil o contribuinte pessoa física brasileiro que tenha deixado o país sem cumprir o dever acessório de comunicar a saída definitiva à Administração Tributária. A apresentação regular da Declaração de Ajuste Anual no Brasil estabelece a residência neste país.

DUPLA RESIDÊNCIA FISCAL. BRASIL E PORTUGAL. CONVENÇÃO. REGRA DE APLICAÇÃO.

Havendo residência no Brasil e em Portugal, o contribuinte será residente, para fins fiscais, no país em que esteja o centro de interesses vitais. Possuindo bens, negócios e rendimentos no Brasil, este será o país de residência fiscal.”

Em 04.03.2020, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) proferiu julgado em que se analisou a condição de residência de contribuinte no Brasil, para fins de exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (“IRPF”).

Trata-se de processo administrativo consubstanciado em Auto de Infração, lavrado para a exigência de IRPF, relativo ao exercício de 2011, ano-calendário de 2010, em razão da suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica sediada no Brasil e de rendimentos provenientes de vínculo empregatício com pessoa jurídica sediada em Portugal.

Irresignado, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em face do lançamento efetuado pela Fiscalização, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”), o que ensejou a interposição de Recurso Voluntário.

Resumidamente, o Contribuinte alegou em suas razões recursais (i) a sua não residência no Brasil à época dos fatos, não havendo a incidência de IRPF sobre os rendimentos recebidos da pessoa jurídica sediada no exterior; (ii) a inexistência de vínculo empregatício com a fonte pagadora de rendimentos no Brasil, uma vez que as remunerações pagas por pessoa jurídica brasileira ocorreram por conta e ordem da empresa estrangeira; (iii) a transmissão equivocada da Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física no exercício de 2011, ano-calendário de 2010 (“DIRPF 2011-10”); (iv) o dever de aplicação do Acordo para Evitar Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal, firmado entre Brasil e Portugal, pela Fiscalização; e (v) a incompetência da Receita Federal do Brasil (“RFB”) para fiscalizar os tributos recolhidos pelo Contribuinte em Portugal.

Inicialmente, o voto vencido analisou as alegações e os documentos apresentados pelo Contribuinte, como Cartão de Cidadão de Portugal, Carta de Condução de Portugal (equivalente à Carteira Nacional de Habilitação no Brasil), contrato de trabalho com pessoa jurídica sediada em Portugal, Certificado de Residência Fiscal e faturas relativas ao consumo de água, energia elétrica, gás, telefonia residencial e móvel, para reconhecer a residência, de fato, do Contribuinte somente em Portugal no ano-calendário de 2010, com base nos arts. 2º e 3º da Instrução Normativa SRF nº 208/2002 (“IN SRF nº 208/2002”).

Neste sentido, o Conselheiro Relator entendeu que a transmissão da DIRPF 2011-10, para a informação de imóveis situados no Brasil, bem como de rendimentos recebidos de pessoa física e de aposentadoria relativa ao Instituto Nacional do Seguro Nacional (“INSS”), ocorreu equivocadamente, mencionando-se, inclusive, que o Contribuinte informou os rendimentos recebidos no exterior como isentos e não tributáveis na referida declaração, ou seja, o Contribuinte não pretendia ser tributado no Brasil.

Ainda, quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica situada no Brasil, restou consignado que os salários eram pagos por pessoa jurídica brasileira, mas por conta e ordem da empresa sediada em Portugal, não configurando a omissão alegada pela Autoridade Fiscal.

Portanto, o voto vencido deu provimento ao Recurso Voluntário interposto para reformar a decisão da DRJ, sob a alegação de que o Contribuinte era residente somente em Portugal à época dos fatos, reconhecendo-se a não incidência de IRPF sobre os rendimentos pagos por pessoa jurídica sediada em Portugal, bem como a transmissão equivocada das obrigações acessórias perante a RFB pela falta de conhecimento da legislação brasileira vigente, devidamente comprovada nos autos.

No entanto, a maioria dos Conselheiros da Turma divergiram do voto vencido. Isso porque entendeu-se que haveria uma dupla residência fiscal no presente caso, tendo em vista que o Contribuinte não teria comprovado nos autos o cumprimento das formalidades cumulativas, previstas na IN SRF nº 208/2002, para caracterização completa da não residência no Brasil, quais sejam: “a) Retirar-se do território nacional”; “b) Apresentar a Comunicação de Saída Definitiva do País no prazo estabelecido pela norma”; e “c) Apresentar a Declaração de Saída Definitiva do País”.

Portanto, foi proferido entendimento no sentido de que o Contribuinte não teria deixado a sua condição de não residente no Brasil no momento de sua saída definitiva do País, pois somente cumpriu uma das formalidades previstas na legislação brasileira, possuindo, portanto, dupla residência fiscal (Brasil e Portugal).

Ainda, o Conselheiro Redator do voto vencedor aduziu que, considerando essa situação atípica do Contribuinte, deveria ser aplicado o acordo firmado entre Brasil e Portugal ao caso concreto. Com efeito, mencionou-se que o art. 4º, item a, do Acordo determina como residência de uma pessoa física o local em que se mantenha estreitas relações pessoais e econômicas, caracterizando, assim, o centro de interesses vitais de um indivíduo. Sendo assim, tendo em vista que o Contribuinte possui inúmeros imóveis e auferiu rendimentos oriundos de atividade rural no Brasil no ano de 2010, este deveria ser considerado como país de sua residência por ser o seu centro de interesse vital, de modo que os rendimentos recebidos por conta e ordem da pessoa jurídica sediada em Portugal deveriam também ser oferecidos à tributação no Brasil.

Deste modo, o CARF consignou o entendimento de que o Contribuinte é residente fiscal tanto em Portugal quanto no Brasil (dupla residência fiscal), em razão do descumprimento das formalidades exigidas pela legislação brasileira para fins de não residência no país, devendo os rendimentos recebidos da empresa estrangeira também serem tributados no Brasil.

Diante do exposto, por maioria de votos, negou-se provimento ao Recurso Voluntário interposto, para reconhecer a dupla residência fiscal do Contribuinte (Brasil e Portugal) e a tributação dos seus rendimentos auferidos no exterior, determinando-se a manutenção do acórdão proferido pela DRJ e do Auto de Infração lavrado.

## CSRF – IRRF – Processo Administrativo nº 16327.721362/2012-37 – Acórdão 9101-004.587

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

Exercício: 2007, 2008, 2009

FATO GERADOR DO IRRF. OCORRÊNCIA INDEPENDENTEMENTE DO EXERCÍCIO DA OPÇÃO DE AÇÕES.

O fato gerador do IRRF em relação ao plano de stock options ocorre quando apurado ganho pelo trabalhador (mesmo que na condição de salário utilidade), no momento em que este exerce o direito de opção em relação às ações que lhe foram outorgadas.

Improcedente o lançamento quando a autoridade fiscal afirma que o fato gerador do IRRF, no caso de stock options, seria a data de vencimento da carência, independentemente do exercício das ações.”

Trata-se de acórdão proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) em face de Recurso Especial apresentado pelo contribuinte após decisão da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

No caso, foi lavrado auto de infração contra o contribuinte para cobrança de Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”), juros e multa, decorrentes de suposta ausência de retenção do imposto sobre opções de compra ações (“stock options”) que foram outorgadas pelo contribuinte a seus diretores. Isso porque, no entendimento das Autoridades Fiscais, as stock options vinculavam o direito à subscrição de ações a condições pré-determinadas, como intervenção da empresa nos parâmetros das opções, ausência de riscos para os beneficiários etc., motivo pelo qual aduziram que se tratava de uma forma de remuneração variável aos diretores.

Dentre essas condições pré-determinadas, a Fiscalização também apontou que havia prazo de carência para exercício do direito de compra das ações – isto é, havia um período mínimo em que os diretores deveriam permanecer com a opção, mas sem poder exercer o seu direito de compra –, o que a levou a entender que a stock option seria um contrato com condição suspensiva e que, vencido o prazo de carência, haveria o implemento da condição contratual com a ocorrência do fato gerador do IRRF.

Em sua Impugnação, o contribuinte defendeu que as stock options analisadas não representavam remuneração pelo trabalho, pois o eventual ganho ou perda obtidos com as ações pelos seus diretores não dependiam do trabalho por eles prestado. Ainda, defendeu, com base na jurisprudência do CARF, que o fato gerador do IRRF não poderia ser o término do prazo de carência, sob pena de se tributar uma renda hipotética ou potencial, uma vez que as stock options representam uma mera expectativa de aquisição de ações, que eventualmente poderão render ganho. Nesse mesmo sentido, também alegou que de nada adiantaria ao empregado ter direito ao benefício se, caso não exercesse a opção por suposta falta de recursos, ainda tivesse de arcar com o imposto sobre um acréscimo patrimonial que ele não obteve.

Ao analisar o caso, a DRJ julgou a Impugnação improcedente sob os mesmos argumentos da Fiscalização, o que motivou o contribuinte a apresentar Recurso Voluntário, seguido de Contrarrazões da Fazenda Nacional. Diante disso, o CARF decidiu dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apenas para excluir parte da multa cobrada sobre rendimentos pagos a dois diretores. O contribuinte apresentou, então, Recurso Especial com base em divergência sobre duas matérias: a) inoccorrência do fato gerador do IRRF pelo simples vencimento do prazo de carência das stock options; e b) inoccorrência do fato gerador do IRRF em razão do caráter não remuneratório das stock options.

O Recurso Especial foi parcialmente admitido para dar seguimento apenas em relação à discussão sobre o momento do fato gerador do IRRF. Quanto ao tema, os Conselheiros entenderam que assistia razão ao contribuinte, pois, somente mediante o exercício da opção de compra é que ocorre a fruição de eventual benefício pelo empregado, decorrente da diferença entre o preço exercido e aquele praticado no mercado

de ações. Ainda, pontuou-se que seria irrelevante tratar-se de IRRF ou Contribuição Previdenciária, pois, em seu entendimento, a premissa é mesma em ambos os casos, isto é, somente quando há o exercício das opções, com o efetivo desembolso dos valores e mediante registro contábil pela empresa é que se pode falar em remuneração sob forma de utilidade, sob pena de se tributar um não-acrécimo patrimonial.

Assim, por unanimidade de votos, os Conselheiros da CSRF entenderam por bem dar provimento ao Recurso Especial, sob a conclusão de que houve erro na indicação do fato gerador pela Fiscalização e de que a fundamentação legal utilizada para a autuação estava errada, uma vez que as stock options não são um contrato com condição suspensiva, mas sim um benefício que pode ou não ser exercido pelo beneficiário.

