



Poder Judiciário
JUSTIÇA FEDERAL
Seção Judiciária do Rio Grande do Sul
1ª Vara Federal de Passo Fundo

Rua Antônio Araújo, 1110 - Bairro: João Lângaro - CEP: 99010-220 - Fone: (54)3316-9015 -
www.jfrs.jus.br - Email: rspfu01@jfrs.jus.br

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL Nº 5002205-29.2019.4.04.7104/RS

EMBARGANTE: LEONARDO SEGATT

EMBARGADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

SENTENÇA

I - RELATÓRIO

LEONARDO SEGATT apresentou os presentes embargos à execução fiscal que lhe move a **UNIÃO - FAZENDA NACIONAL**, postulando a extinção da execução, alegando o seguinte: a execução envolve débito de imposto de renda incidente sobre proventos de qualquer natureza de residentes ou domiciliados no exterior, relativo aos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009; foi responsabilizado, como substituto tributário, pela retenção de imposto de renda na fonte em razão dos rendimentos pagos a advogado estrangeiro, sem vínculo de nacionalidade ou domicílio no Brasil, para realizar trabalho no exterior; descabimento da tributação de cidadãos estrangeiros não residentes no país; não se trata de hipótese de incidência do imposto de renda o aumento patrimonial obtido por estrangeiro, sem relação com o Brasil e cuja fonte do rendimento tenha ocorrido em outro país; no caso de não-residentes no país, somente poderia ser tributada a renda produzida no Brasil; necessidade de lei em sentido estrito para responsabilização como substituto tributário; necessidade de observância do princípio da progressividade; transferência de valores de conta corrente da embargante no Brasil para outra conta, da mesma titularidade, em banco estrangeiro, não configura fato gerador do IRRF; não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício de 75%. Pediu a concessão de efeito suspensivo. Anexou documentos (E01). Os embargos foram recebidos e foi determinada a suspensão da execução fiscal (E03).

A parte embargada apresentou impugnação alegando o seguinte: incidência do IRRF sobre proventos de qualquer natureza proveniente de fontes situadas no país, quando percebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior; foram excluídos da base de cálculo do imposto os valores relativos a despesas diversas, mantendo-se na apuração do valor tributável apenas

o montante efetivamente repassado a título de honorários advocatícios; a partir da vigência do Decreto-Lei nº1.418/75, incide imposto de renda sobre a remessa de divisas ao exterior, em pagamento de serviços prestados, ainda que o contrato tenha sido firmado no exterior e os serviços tenham sido ali executados; cabimento da incidência de juros sobre o valor da multa; desnecessidade de lei complementar para legislar sobre a retenção de tributos na fonte. Postulou a improcedência do pedido (E12). A parte embargante apresentou réplica (E15). Vieram os autos conclusos para sentença.

II - FUNDAMENTAÇÃO

CASO CONCRETO. OBJETO DA AÇÃO. Os embargos envolvem imposto de renda que deixou de ser retido na fonte, pelo embargante, na remessa de recursos para o exterior, destinados ao pagamento de serviços prestados por advogado estrangeiro, nos Estados Unidos da América. É incontroverso que o destinatário final dos valores foi cidadão estrangeiro, e que a prestação dos serviços também ocorreu nos Estados Unidos. Já foram excluídos da base de cálculo do IRRF os valores destinados a ressarcimento de despesas diversas, restando tributado apenas o montante correspondente aos honorários advocatícios, propriamente ditos, pagos pelo embargante.

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO DE NÃO-RESIDENTES. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO EXTERIOR (RIR/1999, arts. 682 a 685, c/c IN/SRFB nº208/2002). LEGISLAÇÃO. No Direito Tributário Brasileiro, para haver tributação de rendimentos auferidos por estrangeiro, por serviços prestados também no exterior, basta que os *valores pagos sejam "provenientes" do Brasil*. A tributação é *definitiva e na fonte*, sendo responsável tributário a fonte pagadora, inclusive pessoa física. Contribuinte do imposto de renda, propriamente dito, é, de fato, o estrangeiro, mesmo que o serviço tenha sido prestado em outro país e que o beneficiário da renda nunca tenha vindo ao Brasil. Existem acordos internacionais tendentes a evitar bitributação, etc, variando a disciplina do assunto conforme o país de domicílio do estrangeiro. O *RIR/1999, arts. 682 e 685*, disciplinava o assunto (grifos não existentes no original):

*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 nº 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 nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

(...)

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;

O Decreto-Lei nº 5.844/1943, art. 97, alínea "a", c/c arts. 99 e 100, citado pelo RIR/1999, claramente previa o desconto do tributo na fonte:

Art. 97. Sofrerão o desconto do imposto à razão de 15% os rendimentos percebidos. [\(Redação dada pela Lei nº 154, de 1947\)](#)

a) pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no estrangeiro; [\(Vide Lei nº 154, de 1947\)](#)

(...)

Art 99. A retenção do imposto, de que tratam os arts. 95 e 96, compete à fonte e será feita no ato do crédito ou pagamento do rendimento.

Art. 100. A retenção do imposto, de que tratam os arts. 97 e 98, compete à fonte, quando pagar, creditar; empregar, remeter ou entregar o rendimento. [\(Vide Lei nº 9.249, de 1995\)](#)

Parágrafo único. Excetuam-se os seguintes casos, em que competirá ao procurador a retenção:

a) quando se tratar de aluguéis de imóveis;

b) quando o procurador não der conhecimento à fonte de que o proprietário do rendimento reside ou é domiciliado no estrangeiro.

Na mesma linha, a *Lei nº 3.470/1958, art. 77*, também citada pelo RIR/1999, assim dispunha:

Art 77. O item 1º do art. 97, do Regulamento do Imposto de Renda passa a vigorar com a seguinte redação:

1º) à razão de 25% (vinte e cinco por cento):

I - os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no estrangeiro, inclusive aqueles oriundos da exploração de películas cinematográficas;

II - os rendimentos percebidos pelos residentes no país, que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses.

O "**Regulamento do Imposto de Renda**" vigente em 1958, alterado pela **Lei nº3.470/1958**, era aquele baixado pelo **Decreto nº40.702/1956**, que em seu **art. 97, caput**, estabelecia quais rendimentos eram "sujeitos ao desconto do impôsto".

Por fim, a **Lei nº9.779/1999, arts. 7º e 8º**, também citada no RIR/1999, assim dispunha:

Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento ([Redação anterior à Lei nº 13.315, de 2016](#))

Art. 8º Ressalvadas as hipóteses a que se referem os [incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997](#), 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. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Já houve controvérsia no passado, é certo, acerca de tal tributação de rendimentos auferidos por **não-residentes**, especialmente em caso de **serviço prestado no exterior**. Conforme estabelecia a **Súmula nº585 do STF**, "**não incide o imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil**". A própria Súmula nº585/STF, porém, foi cancelada a partir do advento do **Decreto-Lei nº1.418/1975**:

Art. 6º O imposto de 25% de que trata o [artigo 77 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958](#), incide sobre os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada.

CASO CONCRETO. IMPROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. Nos presentes embargos, não está em questão a situação fiscal, perante o Brasil, do advogado norte-americano que auferiu o rendimento. Se o desconto, na fonte, a cargo do embargante, houvesse ocorrido, nada seria cobrado do embargante e apenas ao referido advogado interessaria, em tese,

discutir a exigência do IR, segundo legislação brasileira. Está em questão, neste caso concreto, porém, apenas o ***descumprimento de dever jurídico do embargante***, enquanto ***fonte pagadora e responsável tributário***, de realizar o ***desconto do IR na fonte***. Por não ter cumprido sua obrigação fiscal (que oneraria, como dito, o beneficiário do rendimento, neste caso o advogado estrangeiro que prestou serviços, também no estrangeiro, etc, do mesmo modo como são onerados, no Brasil, todos aqueles que sofrem desconto de tributos na fonte), foi o embargante autuado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Diante da infração à legislação, devidas são, também, as penalidades apuradas (multa e juros). O imposto retido na fonte, conforme alega o embargante, de fato não é uma espécie tributária autônoma. A fonte pagadora (embargante) é apenas responsável pelo recolhimento de um tributo devido, na verdade, pelo beneficiário da renda (o estrangeiro, chamado de "não residente"). Segundo legislação brasileira, a tributação ocorre, neste caso, por serem os valores pagos "*provenientes de fontes situadas no país*" (RIR/1999, art. 682). Afirma o embargante que "*não pode o legislador nacional tributar cidadãos estrangeiros se aqui não são residentes ou nos limites territoriais do país não produzam sua riqueza*". Segundo o embargante, seria este um caso de não-incidência do imposto de renda, pois a União não teria como avaliar a ***capacidade contributiva*** de um estrangeiro, cujo rendimento auferido escapa às suas fronteiras. Embora razoáveis, em alguma medida, e em si considerados, os argumentos do embargante, não é este o entendimento que prevaleceu, inclusive no STF, segundo o qual não há, nesta situação, ***territorialidade*** que afaste a exigência fiscal. Basta que o valor pago ao não-residente seja "proveniente" de fonte brasileira. Os precedentes citados pelo embargante, do STF (RE nº72.190 e RE nº77.728) são da década de 1970, anteriores ao advento do ***Decreto-Lei nº1.418/75***, que acarretou o ***cancelamento da Súmula nº585 do STF***, segundo a qual "*não incide o imposto de renda sobre a remessa de divisas para pagamento de serviços prestados no exterior, por empresa que não opera no Brasil*". De fato, sobrevieram julgamentos posteriores, em sentido contrário, citados pela parte embargada em sua impugnação aos embargos. Serve de exemplo o seguinte acórdão:

Tributários. Imposto de Renda.

Remessa de numerário para o exterior. Operação posterior ao Dec.-Lei 1418, de 3.9.75. Súmula 585: inaplicação.

Já decidiu o Supremo Tribunal Federal que após a vigência do Dec.-Lei n. 1418, de 3.9.75 já não subsiste a jurisprudência consubstanciada na Súmula 585. E que, após aquele diploma legal, é exigível o imposto sobre a remessa de divisas para o exterior embora para pagamento de serviços ali prestados por empresa que não opera no Brasil. (RE 104225/BA, Segunda Turma, Relator Ministro Aldir Passarinho, DJ 22.11.1985)

Sem razão a parte embargante, também, ao afirmar que apenas a ***IN/SRF nº208/2002, arts. 35 e 36***, prevê a tributação de não-residente, sem base no ***CTN, art. 43***, ou no ***RIR/1999, art. 682***. Segundo a parte embargante,

apenas estrangeiros "com algum vínculo territorial, ainda que temporário, com o Brasil", poderiam ser tributados. ***Na verdade, o próprio Regularmento do IR, de 1999, aplicável ao caso, cita legislação que lhe serviu de base, conforme já consignado nesta sentença.*** O argumento da territorialidade do imposto, para afastar a tributação de estrangeiro, se o serviço remunerado foi executado em outro país, não se sustenta, e o próprio caso concreto demonstra que as fronteiras físicas, entre os países, não limitam as atividades econômicas: neste caso, um empresário de Marau-RS contratou a compra de ações, e depois sua venda, e por razões que não vêm ao caso acabou por litigar com uma empresa estrangeira, no foro de NY/EUA. Ora, advogado norte-americano obteve a causa de um cliente brasileiro, originada no Brasil (embora também vinculada aos EUA, tanto que neste país ocorreu o litígio). Tal advogado foi remunerado por um brasileiro, com dinheiro proveniente do Brasil, e por tal razão, conforme legislação brasileira, deveria ter ocorrido o desconto, na fonte, do imposto de renda. A tese de que não haveria observância de qualquer ***progressividade na tributação***, na fonte, dos rendimentos do não-residente, pela alíquota de 25%, não se sustenta. Em primeiro lugar, são inúmeros os casos de tributação exclusiva, por alíquota fixa, servindo de exemplo o IR sobre ganho de capital. A diretriz constitucional de progressividade não tem por efeito impedir a cobrança de alíquota fixa do imposto, em situações específicas. Não há inconstitucionalidade da exigência, por suposta afronta à ***CF/1988, art. 153, III, §2º, I***. Em segundo lugar, neste caso, sendo o beneficiário da renda um "não-residente", presume o legislador que aufera outros rendimentos em seu país; basta tal contribuinte vincule-se ao Brasil, conforme legislação vigente, para que lhe aproveitem todas as disposições tendentes à efetivação da progressividade do IR, levando em conta todo o ano-calendário, os demais rendimentos em ajuste anual, etc. Por fim, o fato de o dinheiro pago ao advogado norte-americano ter ***transitado entre duas contas bancárias do próprio embargante*** (uma conta-corrente brasileira, outra norte-americana), antes do pagamento propriamente dito, não afasta a incidência do IR na fonte, pois o pagamento em favor do não-residente no Brasil ocorreu com recursos provenientes do Brasil, conforme previsão legal (o tributo, no caso, incide sobre os "rendimentos de serviços", e ocorre "independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada", conforme ***Decreto-Lei nº1.418/1975, art. 6º***).

MULTA APLICADA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. Estabelece a ***Lei nº9.430/96: Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente. Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (...) Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de***

1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...) §3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento". A **multa de ofício** tem caráter punitivo. Os **juros de mora** destinam-se a compensar o atraso no pagamento. A incidência de juros de mora sobre multa de ofício já foi reconhecida pelo TRF da 4ª Região (sem grifos no original):

*AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. AÇÃO ORDINÁRIA. LITISPENDÊNCIA. A matéria submetida a exame judicial nos autos de ação ordinária, ainda não apreciada, não pode ser alegada como defesa nos autos de execução. **MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.** (...) (Agravo de Instrumento, proc. nº5024857-12.2019.4.04.0000, Segunda Turma, Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, unânime, decisão de 03/09/2019)*

*AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL - NULIDADE DA CDA - MULTA MORATÓRIA - INCIDÊNCIA - CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO - CUMULAÇÃO DE MULTA E JUROS. 1. Para a validade do título executivo embasador da execução faz-se mister o preenchimento dos requisitos do art. 202 do CTN, repetidos no art. 2º, §5º, da Lei de execução fiscal. Do exame dos autos, verifica-se que os requisitos exigidos tanto pelo CTN como pela Lei nº 6.830/80 restaram preenchidos. 2. A multa moratória aplicada até o montante de 100% do débito não possui qualquer ilegalidade. Com efeito, este Tribunal já se manifestou no sentido de que "a multa de ofício, aplicada no percentual de 75%, além de possuir natureza punitiva, tem claro caráter preventivo, visando compelir o contribuinte a cumprir as obrigações acessórias, de modo a propiciar ao Fisco a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária principal" e que "o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI nº 551/RJ, já havia reconhecido a constitucionalidade do estabelecimento de multa em montante de até cem por cento do valor principal do tributo." (TRF4, AC nº 5064300-49.2015.404.7100, 1ª Turma, Des. Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, POR UNANIMIDADE, juntado aos autos em 14/06/2016). 3. **A cumulação de multa com juros é plenamente cabível. Os juros decorrem da demora no pagamento e a multa em razão do descumprimento da obrigação por parte do contribuinte, sendo, portanto, obrigações cumuláveis.** (Agravo de Instrumento, proc. nº5029077-87.2018.4.04.0000, Segunda Turma, Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, unânime, decisão de 19/02/2019)*

CASO CONCRETO. CONCLUSÃO. Tendo em vista o exposto, deve ser julgado improcedente o pedido formulado pela parte embargante.

SUCUMBÊNCIA EM EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. SUBSTITUIÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS PELO ENCARGO DE 20% (Decreto-Lei nº1.025/1969/Súmula nº168 do Extinto TFR). Sendo a União Federal - Fazenda Nacional a parte exequente/embargada, incabível a condenação da parte embargante, caso vencida, ao pagamento de honorários advocatícios, nos embargos. Conforme entendimento contido na Súmula 168 do TFR "*o encargo de 20% (vinte por cento) do Decreto-lei 1.025, de 1969, é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios*".

III - DISPOSITIVO

Isso posto,

(a) julga-se improcedente o pedido formulado nestes embargos à execução fiscal, resolvendo-se o mérito, nos termos do art. 487, I, do CPC;

(b) sem condenação ao pagamento de honorários advocatícios, diante da incidência, na CDA, do encargo legal de 20% (vinte por cento) previsto pelo Decreto-lei nº 1.025, de 1969 (Súmula 168 do TFR);

(c) custas indevidas (art. 7º da Lei n. 9.289/96);

(d) traslade-se cópia desta sentença para a execução fiscal nº5008857-96.2018.4.04.7104;

(e) havendo interposição de recurso voluntário por qualquer das partes, intime-se a parte contrária para contrarrazões; decorrido o prazo, fica desde já determinada a remessa dos autos ao TRF da 4ª Região, independentemente de juízo de admissibilidade (CPC, art. 1.010, §3º).

Sentença publicada e registrada eletronicamente. Intimem-se.

Transitada em julgado, dê-se baixa e arquivem-se.

Documento eletrônico assinado por **RAFAEL CASTEGNARO TREVISAN, Juiz Federal**, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006 e Resolução TRF 4ª Região nº 17, de 26 de março de 2010. A conferência da **autenticidade do documento** está disponível no endereço eletrônico <http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador **710010561860v64** e do código CRC **9675b6c5**.

Informações adicionais da assinatura:

Signatário (a): RAFAEL CASTEGNARO TREVISAN

Data e Hora: 28/5/2020, às 12:19:27