



Solução de Consulta nº 180 - Cosit

Data 19 de outubro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

VISTO TEMPORÁRIO. RESIDÊNCIA NO PAÍS.

A Resolução Normativa CNIG nº 36, de 2018, não é norma disciplinadora de matéria tributária, mas específica para tratar da concessão de autorização de residência em decorrência de investimento imobiliário no Brasil, para fins de obtenção de visto temporário. O conceito de residente no País, para fins de tributação pelo Imposto de Renda, encontra-se disciplinado na IN SRF nº 208, de 2002.

A pessoa física que ingressar no Brasil com visto temporário adquire a condição de residente na data em que completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, no período de até doze meses, exceto se houver obtido a concessão de visto permanente ou vínculo empregatício antes de completar 184 dias.

A pessoa física que passar à condição de residente sujeita-se às mesmas normas vigentes na legislação tributária aplicáveis aos demais residentes no Brasil, independentemente de ser portadora de visto temporário, conforme disciplinado nos arts. 6º e 20 da IN SRF nº 208, de 2002.

Dispositivos Legais: IN SRF nº 208, de 2002, arts. 2º, 6º e 20; Portaria MF nº 284, de 2020, Anexo I, art. 1º, III; Resolução Normativa CNIG nº 36, de 2018, arts. 1º a 6º; Decreto nº 9.873, de 2019, art. 2º.

Relatório

A pessoa física acima identificada, por meio de seu representante legal, dirige-se a esta Secretaria para buscar esclarecimentos acerca da interpretação de dispositivos da legislação tributária sobre o conceito de residência fiscal no País para os portadores de visto temporário.

2 O consulente assim contextualiza sua consulta:

2.1 declara não ser domiciliado no País e ter adquirido, com recursos provenientes do exterior, imóvel no Brasil pelo montante de pouco mais de um milhão de reais;

2.2 uma vez realizado o investimento imobiliário, pretende obter visto especial de investidor imobiliário, disciplinado pela Resolução Normativa nº 36, de 9 de outubro de 2018, do Conselho Nacional de Imigração (CNIg). No entanto, antes de proceder ao requerimento do visto, precisa estar seguro de que a sua obtenção não implicará tornar-se residente fiscal no Brasil;

2.3 afirma possuir residência fiscal na Polônia e, por isso mesmo, não lhe interessa sujeitar seu rendimento, gerado e tributado na Polônia, ao imposto de renda brasileiro, haja vista que os dois países não possuem tratado para evitar a dupla tributação da renda.

3 Reproduz, então, os arts. 1º a 6º da Resolução Normativa CNIg nº 36, de 2018, que disciplina a concessão de autorização de residência em decorrência de investimento imobiliário no Brasil e comenta que essa norma visa a estimular estrangeiros a movimentarem o mercado imobiliário brasileiro com a obtenção de visto que permita o ingresso diferenciado no País em relação a um simples turista e às suas limitações.

4 Acrescenta que o visto de investidor imobiliário estrangeiro poderá ser concedido, inicialmente, pelo prazo de 2 (dois) anos, renovado por mais 2 (dois) anos e, posteriormente, alterado para prazo indeterminado.

5 Apresenta, em seguida os seguintes argumentos:

5.1 o mencionado visto, concedido inicialmente pelo prazo de 2 (dois) anos tem natureza temporária e não implica residência fiscal no Brasil; assim como a sua renovação e a posterior alteração para prazo indeterminado;

5.2 o visto para investidor imobiliário estrangeiro seria uma regra especial e afastaria a condição geral de o estrangeiro não poder manter-se no Brasil por mais de 183 dias dentro de um período de até 12 meses, sob pena de tornar-se residente;

5.3 de acordo com o princípio da especialidade, a norma especial prevalece e afasta a incidência da norma geral, sendo especial a norma quando contiver os elementos de outra (geral) e acrescentar pormenores;

5.4 tanto a IN SRF nº 208, de 2002, como a Resolução Normativa CNIg nº 36, de 2018, tratam de aspectos relacionados à residência no Brasil de pessoas físicas; a segunda, no entanto, é mais específica do que a primeira, por tratar da autorização para residência no País de estrangeiros investidores imobiliários.

6 Nesse sentido, entende que a obtenção do visto temporário por 2 (dois) anos não o tornará residente fiscal no Brasil, uma vez que a citada Resolução não faz qualquer menção à residência fiscal para o investidor imobiliário nem ao limite temporal de permanência de 183 dias no País em um período de até 12 meses. Da mesma forma, entende

que nem a prorrogação do visto por mais 2 (dois) anos ou sua conversão por prazo indeterminado terá o condão de imputar-lhe residência fiscal no Brasil, sendo inaplicável, ao seu caso, a limitação contida no art. 2º, III, “b”, da IN SRF nº 208, de 2002.

7 Ao final, indaga se as afirmações a seguir estão corretas:

(a) “A autorização para residência no Brasil por 2 (dois) anos em virtude do investimento imobiliário realizado pelo CONSULENTE no País nos termos da Resolução Normativa 36/2018 não caracteriza residência fiscal no Brasil.”

(b) “A prorrogação por mais 2 anos em virtude do investimento imobiliário realizado pelo CONSULENTE no País nos termos da Resolução Normativa 36/2018 não caracteriza residência fiscal no Brasil.”

(c) “A alteração para indeterminado em virtude do investimento imobiliário realizado pelo CONSULENTE no País nos termos da Resolução Normativa 36/2018 não caracteriza residência fiscal no Brasil.”

(d) “Não se aplica a regra do art. 2º, III, “b”, 2, da IN 208/2002, que limita a permanência do não residente no Brasil a 183 dias em um período de até 12 (doze) meses, ao CONSULENTE com a obtenção da autorização para residência no Brasil por 2 (dois) anos, obtenção de prorrogação por mais 2 (dois) anos e posterior obtenção de conversão em prazo indeterminado, em virtude do investimento imobiliário realizado pelo CONSULENTE no País nos termos da Resolução Normativa 36/2018.”

Fundamentos

8 A consulta acerca da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB, disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem por objetivo dar segurança jurídica à consulente que possui dúvidas quanto à aplicação de dispositivos legais a fato determinado.

9 A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como o impedimento a que sejam aplicados juros e multa de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pela consulente, da Solução de Consulta. É natural, portanto, que existam restrições quanto ao uso desse instituto, e que ocorra a ineficácia da consulta que estiver em desacordo com as normas de regência da matéria.

10 Isso posto, cabe esclarecer que o processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro.

11 Na presente consulta, o interessado, estrangeiro e residente na Polônia, por meio das afirmativas que deseja confirmar se estão corretas, pretende, em síntese, esclarecer se o visto temporário obtido em razão de concessão de autorização de residência para

investimento imobiliário, nos termos da Resolução Normativa do Conselho Nacional de Imigração (Cnig) nº 36, de 9 de outubro de 2018, implica a aquisição de residência para fins fiscais no País.

12 Para facilitar o entendimento, transcreve-se a Resolução Normativa CNlg nº 36, de 2018:

Art. 1º O Ministério do Trabalho poderá conceder autorização de residência, nos termos do art. 35 da Lei nº 13.445, de 24 de maio de 2017, e dos art. 42 e 151, caput, do Decreto nº 9.199, de 2017, à pessoa física que pretenda, com recursos próprios de origem externa, realizar investimento imobiliário no Brasil com potencial para geração de empregos ou de renda no País.

Art. 2º A concessão de autorização de residência para investimento imobiliário fica condicionada à aquisição de bens imóveis, localizado em área urbana, em montante igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) podendo ser:

- a) aquisição de bens imóveis construídos; ou*
- b) aquisição de bens imóveis em construção.*

§ 1º O valor mínimo do investimento poderá ser inferior até 30% do total disposto no caput deste artigo, quando se tratar de aquisição de imóveis nas regiões Norte e Nordeste do País.

§ 2º O interessado poderá comprovar o investimento imobiliário, previsto nesta Resolução, mediante a aquisição de mais de um imóvel como proprietário, desde que a soma de todos os imóveis corresponda ao montante disposto no caput ou no § 1º desde artigo.

Art. 3º O pedido de autorização de residência prévia, para fins de concessão do visto temporário, será analisado pelo Ministério do Trabalho, mediante a apresentação dos seguintes documentos:

I – quando se tratar do disposto na alínea “a” do art. 2º:

a) Registro Geral do Imóvel, atestando a propriedade do bem imóvel do investidor, livre de ônus ou encargos; e

b) declaração de instituição de crédito autorizada ou registrada em território nacional junto ao Banco Central do Brasil, atestando a transferência internacional de capital para a aquisição dos bens imóveis no valor definido no caput do art. 2º, ressalvando-se o disposto no § 1º do art. 2º.

II – quando se tratar do disposto na alínea “b” do art. 2º:

a) Contrato de Promessa de Compra e Venda do imóvel, devidamente registrado;

b) declaração de instituição de crédito autorizada ou registrada em território nacional junto ao Banco Central do Brasil, atestando a transferência internacional de capital para aquisição dos bens imóveis ou para o pagamento, a título de sinal

no Contrato de Promessa de Compra e Venda, de valor definido no caput do art. 2º, ressalvando-se o disposto no § 1º do art. 2º;

c) Alvará de Construção expedido nos termos da legislação brasileira; e

d) Memorial de Incorporação devidamente registrado.

III - outros documentos previstos na Resolução Normativa nº 01, de 2017, do Conselho Nacional de Imigração (CNIg).

§ 1º Poderá ser admitido o regime de copropriedade, desde que cada interessado coproprietário tenha investido o valor definido no caput do art. 2º, ressalvando-se o disposto no § 1º do art. 2º.

§ 2º O valor do investimento imobiliário poderá ser objeto de financiamento na parte que exceder o montante de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), ressalvando-se o disposto no § 1º do art. 2º.

§ 3º Sempre que entender cabível, o Ministério do Trabalho realizará diligências in loco para verificar a realização do investimento.

§ 4º O prazo da residência prevista no caput será de 02 (dois) anos.

Art. 4º Ao interessado que esteja no território nacional, poderá ser concedida autorização de residência pelo Ministério do Trabalho, nos termos do art. 151, caput, do Decreto nº 9.199, de 2017, desde que apresentados os documentos previstos no art. 3º.

Parágrafo único. O prazo da residência prevista no caput será de 02 (dois) anos.

Art. 5º O investidor imobiliário deverá permanecer no território nacional por, no mínimo, 30 (trinta) dias durante o prazo concedido na autorização de residência, contados a partir do registro junto à Polícia Federal.

Art. 6º A renovação do prazo inicial de residência, por período de até 02 (dois) anos e a posterior alteração do prazo de residência, para prazo indeterminado, observará ao disposto na Resolução Normativa nº 30, de 12 de junho de 2018, do CNIg.

13 Assim, a pessoa física que realizar investimento imobiliário no Brasil, em montante igual ou superior a um milhão de reais pode obter autorização de residência no País, inicialmente, com visto temporário pelo prazo de dois anos, prorrogados por mais dois anos e, posteriormente, alterado para prazo indeterminado, nos termos da Resolução Normativa CNIg nº 36, de 2018.

14 Em relação a essas pessoas físicas e nos casos em que não há Convenção entre dois países para evitar a dupla tributação, a mesma pessoa pode ser tributada pelos seus rendimentos em cada um dos países, caso estes a considerem residente em seu território. Essa caracterização depende do direito interno de cada um dos Estados, os quais podem considerar uma mesma pessoa neles residente concomitantemente.

15 No caso de residente na Polônia, em razão de não haver Convenção contra a dupla tributação, tanto o Brasil quanto a Polônia podem pretender tributar a mesma pessoa pelo seu rendimento, caso essa pessoa seja considerada residente nos dois países.

16 No âmbito interno, a Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, conceitua residente no Brasil e também trata da tributação, pelo Imposto de Renda, dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior e dos ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil e dos rendimentos recebidos e dos ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil. A seguir transcrevem-se os artigos relacionados à presente consulta:

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 ou atuar como médico bolsista no âmbito do Programa Mais Médicos de que trata a Medida Provisória nº 621, de 8 de julho de 2013, na data da chegada; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1383, de 07 de agosto de 2013)

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 apresentar a Comunicação de Saída Definitiva do País, de que trata o art. 11-A, durante os primeiros 12 (doze) meses consecutivos de ausência. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1008, de 09 de fevereiro de 2010)

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. 6º A pessoa física que passar à condição de residente no Brasil está sujeita às normas vigentes na legislação tributária aplicáveis aos demais residentes no Brasil a partir da data em que se caracterizar a condição de residente.

(...)

Art. 20. Os rendimentos de pessoa física portadora de visto temporário:

I - recebidos de fontes situadas no Brasil até o dia anterior à data de aquisição da condição de residente no País são tributados de acordo com o disposto nos arts. 26 a 45¹;

II - recebidos de fontes situadas no Brasil e no exterior a partir da data de aquisição da condição de residente no País são tributados de acordo com as mesmas normas aplicáveis aos residentes no Brasil.

17 Da norma acima reproduzida, verifica-se que:

17.1 a pessoa física que ingressar no Brasil com visto temporário adquire a condição de residente na data em que completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, no período de até doze meses, exceto se houver obtido a concessão de visto permanente ou vínculo empregatício antes de completar 184 dias;

17.2 a pessoa física que passar à condição de residente sujeita-se às mesmas normas vigentes na legislação tributária aplicáveis aos demais residentes no Brasil, independentemente de ser portadora de visto temporário, conforme disciplinado nos arts. 6º e 20 da IN SRF nº 208, de 2002.

18 Por conseguinte, conclui-se que o princípio da especialidade da norma, não se aplica ao presente caso da forma como pretende o consultante, uma vez que as duas normas confrontadas são específicas para as matérias que disciplinam; quais sejam, a concessão de autorização de residência em decorrência de investimento imobiliário, para fins de obtenção de visto temporário (Resolução Normativa CNIg nº 36, de 2018) e a tributação de rendimentos, ganho de capital e outros ganhos de residentes e não residentes (IN SRF nº 208, de 2002).

19 Além disso, o Conselho Nacional de Imigração – CNIg –, órgão colegiado, integrante do Ministério da Justiça e Segurança Pública, não possui competência para editar atos acerca da interpretação e aplicação da legislação tributária, como se pode constatar da leitura do art. 2º do Decreto nº 9.873, de 27 de junho de 2019:

*Art. 2º O Conselho Nacional de Imigração, órgão colegiado de caráter deliberativo, normativo e consultivo, integrante da estrutura organizacional do Ministério da Justiça e Segurança Pública, tem as seguintes **competências**:*

I - formular a política nacional de imigração;

II - coordenar e orientar as atividades de imigração laboral;

III - efetuar o levantamento periódico das necessidades de mão de obra imigrante qualificada;

IV - promover e elaborar estudos relativos à imigração laboral;

V - recomendar as condições para atrair mão de obra imigrante qualificada;

¹ Os arts. 26 a 45 tratam da tributação de não-residentes que alienarem bens e direitos situados no Brasil, de rendimentos pagos, creditado, empregados, entregues ou remetidos a não residente por fontes no Brasil, de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício e de juros, comissões, despesas e descontos decorrentes de colocações no exterior de títulos de crédito internacionais.

VI - dirimir as dúvidas e solucionar os casos especiais para a concessão de autorização de residência associada às questões laborais, nos termos do disposto no art. 162 do Decreto nº 9.199, de 20 de novembro de 2017, e os casos especiais para a concessão de autorização de residência não previstos expressamente no Decreto nº 9.199, de 2017;

VII - opinar sobre alteração da legislação relativa à migração laboral;

VIII - emitir resoluções de caráter normativo;

IX - sugerir outras hipóteses imigratórias; e

X - dispor sobre seu regimento interno, que será submetido à aprovação do Ministro de Estado da Justiça e Segurança Pública, e conterà, no mínimo:

a) a organização e o funcionamento de suas reuniões;

b) o funcionamento da sua Secretaria-Executiva;

c) as atribuições de seus membros; e

d) a participação de convidados em suas reuniões plenárias.

20 Diante disso, verifica-se que não pode prosperar a alegação do consulente de que o princípio da especificidade da norma, para o caso de visto temporário concedido em razão da obtenção de autorização de residência em decorrência de investimento imobiliário no Brasil, afastaria a aplicação da IN SRF nº 208, de 2002, por não ser a Resolução Normativa CNlg nº 36, de 2018, norma disciplinadora de matéria tributária. Não há conflito normativo entre elas, pois tratam de aspectos diferentes da condição de residente no Brasil. A primeira apenas tangencia a questão do visto temporário para abordar a condição de residente e não residente no Brasil, para o fim de identificar como devem ser tributados seus rendimentos. A segunda trata especificamente da concessão de vistos a estrangeiros.

21 A edição de atos normativos e de instruções necessária à interpretação e à aplicação da legislação tributária federal compete à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 1º, inciso III, do Anexo I, da Portaria MF nº 284, de 27 de julho de 2020:

Art. 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Economia, tem por finalidade:

(...)

III - interpretar e aplicar a legislação tributária, aduaneira, de custeio previdenciário e correlata, e editar os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

22 Dessa forma, para fins fiscais e de acordo com o dispositivo acima transcrito, a condição de residente no País encontra-se disciplinada na IN SRF nº 208, e 2002, reproduzida parcialmente no item 16 desta Fundamentação.

23 Por fim, sobre as afirmativas apresentadas pelo consulente, responde-se que:

23.1 a Resolução Normativa CNlg nº 36, de 2018, não é norma disciplinadora de matéria tributária, mas específica para tratar da concessão de autorização de residência em decorrência de investimento imobiliário no Brasil, para fins de

obtenção de visto temporário. O conceito de residente no País, para fins de tributação pelo Imposto de Renda, encontra-se disciplinado na IN SRF nº 208, de 2002, que trata de matéria relacionada à tributação de rendimentos, ganho de capital e outros ganhos de residentes e não residentes no Brasil;

- 23.2 a pessoa física que ingressar no Brasil com visto temporário adquire a condição de residente na data em que completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, no período de até doze meses, exceto se houver obtido a concessão de visto permanente ou vínculo empregatício antes de completar 184 dias;
- 23.3 a pessoa física que passar à condição de residente sujeita-se às mesmas normas vigentes na legislação tributária aplicáveis aos demais residentes no Brasil, independentemente de ser portadora de visto temporário, conforme disciplinado nos arts. 6º e 20 da IN SRF nº 208, de 2002.

Conclusão

24 Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se presente consulta informando-se ao consulente que:

- 24.1 a Resolução Normativa CNlg nº 36, de 2018, não é norma disciplinadora de matéria tributária, mas específica para tratar da concessão de autorização de residência em decorrência de investimento imobiliário no Brasil, para fins de obtenção de visto temporário. O conceito de residente no País, para fins de tributação pelo Imposto de Renda, encontra-se disciplinado na IN SRF nº 208, de 2002;
- 24.2 a pessoa física que ingressar no Brasil com visto temporário adquire a condição de residente na data em que completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, no período de até doze meses, exceto se houver obtido a concessão de visto permanente ou vínculo empregatício antes de completar 184 dias;
- 24.3 a pessoa física que passar à condição de residente sujeita-se às mesmas normas vigentes na legislação tributária aplicáveis aos demais residentes no Brasil, independentemente de ser portadora de visto temporário, conforme disciplinado nos arts. 6º e 20 da IN SRF nº 208, de 2002.

(assinado digitalmente)

KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

À consideração do Chefe da Disit/SRRF07.

(assinado digitalmente)

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

(assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(assinado digitalmente)

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotin

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit