



Solução de Consulta nº 62 - Cosit

Data 30 de dezembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO. CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. BRASIL E FRANÇA. ISENÇÃO.

A pessoa física residente de um Estado contratante que a convite de uma universidade ou de um outro estabelecimento de ensino ou de pesquisas oficialmente reconhecido do outro Estado contratante, que permanecer neste último Estado, com o fim de ensinar ou de consagrar-se a trabalhos de pesquisa, terá os seus rendimentos, decorrentes desta atividade, isentos de imposto de renda durante um período não superior a dois anos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, artigos 96 e 98; Decreto Legislativo nº 87, de 1971, Decreto nº 70.506, de 1972, art. XX.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

INEFICÁCIA PARCIAL

É ineficaz, não produzindo efeitos, a consulta que não verse sobre a interpretação da legislação tributária, ou em que não seja mencionado o dispositivo específico da legislação tributária onde ocorra a dúvida.

Dispositivos Legais: Art. 3º, parágrafo 2º, III e IV e art. 18, XI e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Relatório

A pessoa jurídica acima qualificada, cujo principal objeto social é a atuação no ramo de educação superior, graduação e pós-graduação, formula consulta acerca da interpretação de legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos que são, resumidamente, transcritos abaixo.

2. Informa que, com vistas a executar as suas atividades educacionais, irá contratar um professor de nacionalidade francesa para o departamento de Matemática e que o mesmo terá uma carga horária de 40 horas semanais, vínculo empregatício e residência fixa no Brasil.
3. A consulente registra que, tendo em vista o disposto no art. XX do Decreto 70.506, de 1972, não deverá ser descontado IRPF do professor a ser contratado.
4. Entretanto, a consulente cita o art. 19 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 1999, para portadores de visto temporário, que dispõe que estas pessoas estariam sujeitas a tributação pelo imposto de renda, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da data de sua chegada.
5. Ainda nesta linha, reproduz o art. 20 do Regulamento do Imposto de Renda, que trata da transferência e retorno no mesmo ano calendário. O referido dispositivo estabelece que estas pessoas ao deixarem o território nacional, em caráter definitivo, estariam sujeitas à tributação.
6. Por fim a consulente, ante o exposto, apresentou os seus questionamentos, da seguinte forma:
 - 1) O professor sofrerá a retenção do imposto de Renda, conforme a tabela progressiva mensal, na fonte?
 - 2) Como fica a bi-tributação, pois o mesmo informa que deverá pagar o imposto na França?
 - 3) A partir de qual momento ela sofrerá esta retenção?
 - 4) Quais as obrigações acessórias que devemos cumprir?
7. É o relatório

Fundamentos

8. A formalização da consulta à legislação tributária subordina-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996 e nos artigos 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011. A matéria se encontra regulamentada, no âmbito da RFB, pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
9. Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tem o objetivo de dirimir dúvidas concernentes a dispositivos da legislação tributária aplicável a fatos concretos e determinados, relatados pelo sujeito passivo de obrigação tributária, principal ou acessória. Convém enfatizar que o escopo único do instituto é, tão somente, fornecer ao sujeito passivo a **interpretação**, adotada pela RFB, acerca de determinada norma tributária, a qual discipline situações por ele enfrentadas e

cujo sentido lhe pareça dúbio, obscuro ou de difícil compreensão. Ainda nesta linha, não serão objeto de análise questões relativas a dúvidas quanto aos procedimentos a serem adotados pelo contribuinte, ou mesmo com relação à correção do seu entendimento na aplicação da norma uma vez que tais questionamentos constituem matéria estranha à esfera de competência deste órgão.

10. A presente consulta versa sobre a incidência ou não de IRPF sobre a atividade de docência exercida no Brasil por residente de outro país, e sobre as obrigações acessórias dela decorrentes.

11. Inicialmente, para facilitar a presente análise, cumpre examinar a legislação de regência, em especial as já citadas pelo contribuinte no corpo da sua consulta, aqui parcialmente reproduzidas:

DECRETO n.º 70.506, de 1972

Promulga a Convenção com a França para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA,

HAVENDO sido aprovada pelo Decreto Legislativo n.º 87, de 27 de novembro de 1971, a Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, concluída entre o Brasil e a França em Brasília, a 10 de setembro de 1971.

E HAVENDO a referida Convenção, em conformidade com o seu artigo XXIX, n.º 2, entrado em vigor a 10 de maio de 1972.

DECRETA que a Convenção, apensa por cópia ao presente Decreto seja executada e cumprida tão inteiramente como nela se contém.

Brasília, 12 de maio de 1972; 151.º da Independência e 84.º da República.

EMÍLIO G. MÉDICI
Mário Gibson Barbosa

CONVENÇÃO

Entre a República Federativa do Brasil e a República Francesa para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento

ARTIGO I
Pessoas visadas

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou dos dois Estados Contratantes

ARTIGO II
Impostos visados

1. Os impostos atuais aos quais se aplica a Convenção são:

a) No caso do Brasil:

- o imposto federal sobre a renda e proventos de qualquer natureza, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;

b) No caso da França:

- o imposto sobre a renda;

- o imposto sobre sociedades, incluindo qualquer retenção na fonte, o prêcompte, ou qualquer pagamento antecipado referente aos impostos visados acima (doravante denominados "imposto francês").

2. A convenção será também aplicável aos impostos futuros de natureza idêntica ou análoga que venham a crescer aos impostos atuais ou a substituí-los.

ARTIGO III **Definições Gerais**

1. Na presente Convenção:

a) O termo "Brasil" designa a República Federativa do Brasil;

b) o termo "França" designa os Departamentos europeus e de Ultramar (Guadalupe, Guiana, Martinica e Reunião) da República Francesa e as zonas adjacentes às águas territoriais da França sobre as quais, em conformidade com o Direito Internacional, a França pode exercer os direitos relativos ao fundo do mar, ao subsolo marinho e aos seus recursos naturais;

c) as expressões "um Estado Contratante" e "o outro Estado Contratante" designam, segundo o contexto, o Brasil ou a França;

d) o termo "pessoa" compreende uma pessoa física, uma sociedade ou qualquer outro agrupamento de pessoas;

e) o termo "sociedade" designa qualquer pessoa jurídica ou qualquer entidade que é considerada como uma pessoa jurídica para fins tributários;

f) as expressões "empresa de um Estado Contratante" e "empresa do outro Estado Contratante" designam respectivamente uma empresa explorada por um residente de um Estado Contratante e uma empresa explorada por um residente do outro Estado Contratante;

(...)

ARTIGO XX **Professores**

Uma pessoa física residente de um Estado Contratante no início de sua permanência no outro Estado Contratante, e que a convite do Governo do outro Estado Contratante, ou de uma universidade ou de um outro estabelecimento de ensino ou de pesquisas oficialmente reconhecido desse outro estado, permanecer neste último Estado, principalmente com o fim de ensinar ou de consagrar-se a trabalhos de pesquisa, ou de ambos os fins, será isenta de imposto neste último Estado durante um período não superior a dois anos a contar da data de sua chegada no referido Estado, no que concerne às remunerações relacionadas com suas atividades de ensino ou pesquisa.

(...)

Decreto n.º 3000, de 1999

Portadores de Visto Temporário

Art. 19. Sujeitar-se-á à tributação pelo imposto de renda, como residente, a pessoa física proveniente do exterior que ingressar no Brasil, com visto temporário (Lei n.º 9.718, de 1998, art. 12):

I - para trabalhar, com vínculo empregatício, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da data de sua chegada;

II - por qualquer outro motivo, e aqui permanecer por período superior a cento e oitenta e três dias, consecutivos ou não, contado, dentro de um intervalo de doze meses, da data de qualquer chegada, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do dia subsequente àquele em que se completar referido período de permanência.

§ 1º Os rendimentos percebidos no território nacional, pelas pessoas de que trata o inciso II, serão tributados na forma do art. 682 durante o período anterior àquele em que se completar o período de permanência no Brasil, apurado segundo o referido dispositivo, ou até a data em que o visto temporário for transformado em permanente, se este fato ocorrer antes daquele.

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras e os ganhos de capital, recebidos pelas pessoas mencionadas neste artigo, desde o momento de sua chegada ao País, serão tributados como os dos residentes no Brasil (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 78, incisos I a III, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 18).

§ 3º No caso do § 1º, a declaração de rendimentos (art. 86) compreenderá os rendimentos percebidos a partir do primeiro dia subsequente àquele em que se completar o período de permanência a que se refere o inciso II, ou ao da data do visto permanente, se anterior, e o último dia do ano-calendário.

Transferência e Retorno no Mesmo Ano-calendário

Art. 20. As pessoas que, no curso de um ano-calendário, transferirem residência para o Brasil (art. 18) e, nesse mesmo ano-calendário, deixarem o território nacional, em caráter definitivo, estarão sujeitas à tributação em conformidade com o disposto no art. 16.

(...)

12. Conforme se pode observar, a dúvida da consulente se prende a qual legislação aplicar ao caso em tela já que os dispositivos reproduzidos são antagônicos. Como visto acima, o Decreto n.º 70.506, de 12 de maio de 1972, promulgou a Convenção com a França para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento. A referida Convenção já tinha sido aprovada pelo Decreto Legislativo n.º 87, de 27 de novembro de 1971 e, ainda, está em vigor.

13. De acordo com o dispositivo legal acima reproduzido, a situação do docente a ser contratado se enquadra nos termos da art. XX da Convenção celebrada entre o Brasil e a França, estando o mesmo isento de tributação pelo IRPF desde que o seu período de permanência no Brasil não ultrapasse o prazo estipulado de 2 (dois) anos. Logo não há o que se falar em retenção na fonte e, muito menos, em bi-tributação. Desta forma os questionamentos dos itens 1, 2 e 3 estão respondidos.

14. Por oportuno, deve ser ressaltado que, mesmo no caso em que os docentes fossem citados expressamente pelo Regulamento do Imposto de Renda - RIR, ainda assim não caberia tributação, tendo em vista o disposto no art. 198, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), com relação aos tratados e convenções internacionais (os grifos não constam do original):

(...)

LIVRO SEGUNDO

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TÍTULO I

Legislação Tributária

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

SEÇÃO I

Disposição Preliminar

*Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os **tratados e as convenções internacionais**, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.*

SEÇÃO II

Leis, Tratados e Convenções Internacionais e Decretos

(...)

*Art. 98. Os **tratados e as convenções internacionais** revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.*

(...)

15. Com relação ao questionamento do item 4, o mesmo não se refere à dúvida com relação ao texto da norma e sim a problemas procedimentais que, s.m.j., não são objeto de solução de consulta. Questionamentos relativos a procedimentos a serem adotado e/ou informações a serem prestadas deverão ser tratados junto à unidade da RFB de jurisdição do contribuinte.

Conclusão

16. Diante do exposto, proponho que a presente consulta seja solucionada de forma a esclarecer à interessada que:

- a) O professor a ser contratado não sofrerá retenção do Imposto de Renda de Pessoa Física por força da Convenção Para Evitar Dupla Tributação, assinada pelo Brasil e pela França e promulgada pelo Decreto nº 70.506, de 1972.
- b) Por conta da resposta do item 1, não há que se falar em bi-tributação
- c) Por conta da resposta do item 1, não haverá retenção de IRPF.
- d) No que tange ao questionamento do item 4, que a consulta seja declarada ineficaz, em virtude de não se referir a dúvida com relação aos dispositivos da legislação tributária e sim a problemas procedimentais, o que conduz a sua ineficácia por força dos arts. 3º e 18, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração superior.

Assinado digitalmente por
Mario Jorge Rente da Silva
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Mat. 13.862

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado Digitalmente por
José Carlos Sabino Alves
Auditor-Fiscal da RFB mat. 20.241
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado Digitalmente por
Cláudia Lucia Pimentel Martins da Silva
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit