



Solução de Consulta nº 17 - Cosit

Data 24 de fevereiro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

FILIAL DE PESSOA JURÍDICA COM SEDE NO EXTERIOR. RESIDÊNCIA FISCAL NO BRASIL. TRIBUTAÇÃO COM BASE NA RENDA MUNDIAL.

Para fins tributários, considera-se residente no Brasil a filial, no País, de sociedade com sede no exterior. Por essa razão, aplica-se a ela o “Atestado de Residência Fiscal no Brasil” e a tributação no País com base na renda mundial, nos termos da IN RFB nº 1.226, de 2011.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, art. 147, II; Lei nº 4.131, de 1962, art. 42; Lei nº 9.249, de 1995, art. 25; Instrução Normativa nº 1.226, de 2011, art. 2º. Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014.

Relatório

Em processo protocolizado em 18/10/2013, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de procurador, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal.

2 A consulente apresenta-se como filial de sociedade estrangeira, legalmente autorizada a funcionar no País, dizendo-se, portanto *“parte integrante de uma entidade estrangeira que, no exterior, não é jurisdicionada pela lei tributária brasileira ou contribuinte no Brasil”*.

3 Aponta que, visando à troca de informações entre a administração tributária brasileira e a de países com os quais o Brasil tenha firmado acordo para evitar a dupla tributação, foi instituída a Instrução Normativa RFB nº 1.226, de 2011, que dispõe sobre o uso do “Atestado de Residência Fiscal no Brasil”, do “Atestado de Rendimentos Auferidos no Brasil por Não Residentes” e do “Atestado de Residência Fiscal no Exterior”.

4 Em relação à Instrução Normativa mencionada, a consulente manifesta dúvida quanto à interpretação do § 2º de seu art. 2º, pelo qual “*a solicitação do ‘Atestado de Residência Fiscal no Brasil’ implicará concordância do interessado em submeter-se à tributação no País com base na renda mundial no período em questão*”.

5 A solicitação da consulente justifica-se pelo fato de vislumbrar a possibilidade de que uma interpretação literal desse dispositivo possa “*indicar o requisito de concordância com a submissão à tributação no Brasil da renda auferida pelo (...) em todos os 70 países onde opera*”. No entanto, defende como correta uma interpretação mais restritiva, principalmente no que tange ao vocábulo “*interessado*” cuja renda, nos termos do dispositivo questionado, submeter-se-á à tributação em bases universais.

6 Por fim, solicita confirmação de seu entendimento sobre a matéria, que versa da seguinte forma:

“(i) o ‘interessado’ a que refere o parágrafo 2º do art. 2º da IN RFB 1.226 é o estabelecimento da Consulente autorizado a funcionar no Brasil (...), que é o efetivo e único contribuinte perante a lei brasileira, não se confundido com a entidade estrangeira nos demais países onde opera;

(ii) a ‘renda global’ referida no mesmo parágrafo se limita à renda auferida pelo estabelecimento da Consulente autorizado a funcionar no Brasil, não pretendendo a Receita Federal do Brasil tributar entidades estrangeiras no exterior;

(iii) o ‘período’ mencionado no referido parágrafo é o exercício fiscal em que solicitado o Atestado de Residência Fiscal no Brasil.”

Fundamentos

7 A consulente caracteriza-se como filial de sociedade estrangeira autorizada a funcionar no País. A legislação regente atribui, para efeitos tributários, personalidade jurídica à filial, no Brasil, de pessoa jurídica com sede no exterior, de modo a serem elas consideradas pessoas jurídicas submetidas às normas de tributação sobre a renda da mesma forma que o são as demais pessoas jurídicas domiciliadas no País.

8 Com efeito, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de renda – RIR/99 -, dispõe da seguinte forma acerca dos contribuintes do imposto:

“Art. 146. São contribuintes do imposto e terão seus lucros apurados de acordo com este Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27):

I - as pessoas jurídicas (Capítulo I);

(...)

Art. 147. Consideram-se pessoas jurídicas, para efeito do disposto no inciso I do artigo anterior:

(...)

II - as filiais, sucursais, agências ou representações no País das pessoas jurídicas com sede no exterior (Lei nº 3.470, de 1958, art. 76, Lei nº 4.131, de 1962, art. 42, e Lei nº 6.264, de 1975, art. 1º);” (grifou-se)

9.2 O art. 42 da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, que serve de fundamento para o art. 147, II, do RIR/99, estabelece que:

“Art. 42. As pessoas jurídicas que tenham predominância de capital estrangeiro ou sejam filiais ou subsidiárias de empresas com sede no exterior ficam sujeitas às normas e às alíquotas do imposto de renda estabelecidas na legislação deste tributo.” (grifou-se)

9 Percebe-se que a legislação do imposto de renda equipara as filiais de sociedades estrangeiras às pessoas jurídicas domiciliadas no País, sujeitando-as às normas estabelecidas por essa legislação. Para efeitos tributários, portanto, a consultante trata-se de pessoa jurídica residente no Brasil.

10 Nesse ponto, torna-se importante evidenciar que o art. 25 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, instituiu, para a renda das pessoas jurídicas, o princípio da tributação em bases universais, em contraposição ao princípio da territorialidade anteriormente vigente. Por este último estava sujeita ao imposto apenas a renda produzida no âmbito do território nacional. Já pela tributação universal, toda renda da pessoa jurídica domiciliada no Brasil deve ser tributada no País, incluindo aquela gerada fora de seu território. Neste caso, prevalece o elemento de conexão subjetivo da residência para legitimar a tributação pelo Brasil de renda, que, embora gerada no exterior, tem como sua fonte produtora pessoa jurídica aqui residente.

11 Sendo a filial de sociedade estrangeira considerada pessoa jurídica residente no Brasil, e estando submetida a todas as normas estabelecidas pela legislação do imposto de renda, é de se concluir que a ela se aplica também a tributação em bases universais de que trata o art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995. Por este comando *“os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano”*.

12 Sobre a repercussão tributária da atuação das filiais de sociedades estrangeiras no Brasil, Heleno Tôrres aponta que:

*“Sendo autorizada a funcionar no país, a empresa estrangeira deverá providenciar a constituição de uma pessoa jurídica, autônoma em relação à matriz, que será equiparada às pessoas jurídicas residentes, conforme art. 147, II e III, do RIR/99. Com isso, a pessoa jurídica estrangeira adquirirá residência fiscal brasileira e ficará sujeita ao princípio da universalidade sobre os seus ganhos e rendimentos, por força de atração específica”.*¹

13 Constata-se pelo exposto que, com base no art. 42 da Lei nº 4.131, de 1962, c/c art. 25 da Lei nº 9.249, de 1995, caso a filial de sociedade estrangeira estabelecida no território nacional aufera renda no exterior, essa renda será tributada pelo Brasil nos exatos termos a que

¹ TÔRRES, Heleno. Pluritributação internacional sobre as rendas de empresas, 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 193.

se sujeita a renda auferida por qualquer pessoa jurídica domiciliada no País. Em relação a isso, vale ressaltar que a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, em seus arts. 76 a 92, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 4 de dezembro de 2014, estabeleceu nova disciplina no que tange à tributação dos lucros auferidos no exterior por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

14 Frise-se que a renda que se submete à tributação em bases universais é tão somente aquela auferida pela filial aqui estabelecida, não havendo que se cogitar da tributação nesses moldes sobre a renda gerada pela sua matriz no estrangeiro, tampouco por qualquer das outras filiais domiciliadas nos mais diversos países. Essas sociedades são pessoas jurídicas não residentes e, por essa razão, sujeitam-se ao princípio da territorialidade, sendo tributadas somente pela renda produzida em território nacional. Não há qualquer elemento de conexão que legitime o alcance da legislação tributária brasileira a uma renda produzida fora do seu território, auferida por pessoa jurídica não residente, e que não tenha como fonte pagadora pessoa jurídica nele estabelecida.

15 É exatamente dessa forma que a consulente se enquadra na Instrução Normativa RFB nº 1.226, de 23 de dezembro de 2011. Este ato normativo disciplina o fornecimento de informações fiscais de residentes ou domiciliados no Brasil ou no exterior, com vistas a subsidiar a administração tributária brasileira e aquelas de países com os quais o Brasil tenha acordo para evitar a dupla tributação. O art. 2º da IN RFB nº 1.226, de 2011, que trata das informações sobre residentes no Brasil, dispõe que:

“Art. 2º As informações em relação à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País serão prestadas pelas seguintes Unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB):

I - quando solicitadas diretamente à administração tributária brasileira pela administração tributária de país estrangeiro: pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF), Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat), Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras (Deinf) ou Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes (Demac), do domicílio tributário da pessoa física ou jurídica, e encaminhadas à Coordenação-Geral de Relações Internacionais (Corin), à qual competirá responder à administração tributária solicitante; ou

II - quando requeridas pelo interessado, ou por seu representante legal devidamente autorizado: pela DRF, Derat, Deinf ou Demac, de seu domicílio tributário.

§ 1º A DRF, Derat, Deinf ou Demac, do domicílio tributário do interessado prestará as informações de que trata o caput por meio do ‘Atestado de Residência Fiscal no Brasil’, conforme Anexo I a esta Instrução Normativa, o qual deverá conter data, identificação funcional e assinatura da autoridade tributária, ou mediante impresso oficial da administração tributária do país estrangeiro a que se destina o atestado, a pedido do interessado ou de seu representante legal.

§ 2º A solicitação do ‘Atestado de Residência Fiscal no Brasil’ implicará concordância do interessado em submeter-se à tributação no País com base na renda mundial no período em questão.” (grifou-se)

16 Uma vez que se qualifica como pessoa jurídica residente no Brasil, a consulente faz jus a solicitação do “Atestado de Residência Fiscal” e submete-se à tributação no País com base na renda mundial, nos mesmos termos a que se submetem as demais pessoas jurídicas. Repise-se que, para efeitos tributários, a consulente representa pessoa jurídica autônoma em relação a sua matriz no exterior, e é dessa forma, portanto, que deve sujeitar-se à legislação tributária a cada período de apuração.

Conclusão

17 Ante o exposto, conclui-se que, para fins tributários, considera-se residente no Brasil a filial, no País, de sociedade com sede no exterior. Por essa razão, aplica-se a ela o “Atestado de Residência Fiscal no Brasil” e a tributação no País com base na renda mundial, nos termos da IN RFB nº 1.226, de 2011.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF08/Disit

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

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
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.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit