



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
8ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº *****	SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 189, de 03 de julho de 2006
INTERESSADO *****	CNPJ/CPF *****
DOMICÍLIO FISCAL *****	

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ementa: GANHOS LÍQUIDOS – Auferidos em Operações com Derivativos, por Instituição Financeira Domiciliada na Espanha.

Os tratados internacionais têm natureza de contratos de Direito Público Externo e devem ser analisados consoante as regras de hermenêutica jurídica relativas à interpretação da vontade das partes. O parágrafo 2 do artigo 3º da Convenção Brasil-Espanha consubstancia a intenção das partes de remeter ao direito interno do país aplicador do acordo a definição de expressões omissas, caso de lucros e rendimentos.

Assim sendo, os ganhos líquidos auferidos por pessoa jurídica domiciliada na Espanha em operações com derivativos no mercado de balcão, devem sofrer tributação na fonte à alíquota de 10% (dez por cento).

Dispositivos Legais: Arts. 3º, § 2º, e 22 do Decreto nº 76.975, de 2.01.1976; arts. 78 e 81 da Lei nº 8.981, de 20.01.1995; art. 684 do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (replicado em 17.06.1999); arts. 37 e 39, I, da Instrução Normativa SRF nº 25, de 6.03.2001.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

Em consulta protocolizada em *****, encaminhada a esta Divisão de Tributação em *****, o interessado, por intermédio de seu procurador, solicita orientação sobre a correta interpretação e aplicação da legislação relativa ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente nas remessas de rendimentos auferidos no Brasil por investidor residente e domiciliado em país que tenha celebrado com o Brasil, Tratado Para Evitar a Dupla Tributação (TDT), mais especificamente quanto ao correto enquadramento de tal rendimento em um dos dispositivos do “TDT”.

2. Informa que, na qualidade de *****, é representante legal de instituição financeira residente e domiciliada na ***** que realiza operações financeiras no Brasil, mais especificamente operações com derivativos no mercado de balcão brasileiro.

3. Argumenta que: (i) de acordo com o disposto no art. 79 da Lei nº 8.981, de 1995, na qualidade de representante legal do *****, é responsável, nos termos do art. 128 do Código Tributário Nacional (CTN) pelo cumprimento das obrigações tributárias decorrentes das operações que realizar por conta e ordem do representado; (ii) as referidas operações são realizadas em conformidade com a Resolução do Conselho Monetário Nacional (CMN) nº 2.689, de 26.01.2000, que regula as aplicações financeiras efetuadas por investidores não-residentes nos mercados financeiro e de capitais brasileiros; e (iii) conforme determina a legislação brasileira (art. 81 da Lei nº 8.981 e art. 11 da Lei nº 9.249, ambas de 1995; e art. 16 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23.08.2001) os ganhos líquidos auferidos por investidor não-residente devem ser tributados pelo imposto de renda à alíquota de 10%. Contudo, por ser um banco residente e domiciliado na Espanha, está sujeito às disposições do “TDT” celebrado entre o Brasil e Espanha, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 62, de 07.08.1975, promulgado pelo Decreto nº 76.975, de 02.01.1976.

4. Alega que: (i) atualmente os ganhos líquidos auferidos nas operações realizadas pelo seu representado no Brasil, têm sido classificados como “Rendimentos não Expressamente Mencionados”, nos termos do art. 22 do TDT Brasil/Espanha e tributados à alíquota de 10% (dez por cento), conforme determina a legislação interna; e (ii) na qualidade de responsável pela retenção do imposto devido nas remessas para o exterior tem dúvida quanto ao correto enquadramento dos ganhos líquidos perante o “TDT” Brasil/Espanha, tendo em vista que tais ganhos, consistem em parte integrante dos “Lucros das Empresas”, previsto no art. 7º do referido tratado, uma vez que não existe estabelecimento permanente do ***** no Brasil, motivo este, que dispensaria a retenção do referido imposto.

5. Na sua petição, às fls. 4/29, traça um extenso arrazoadado sobre: (i) a prevalência dos TDT’s sobre o Direito Interno no Brasil; (ii) a finalidade dos TDT’s; e (iii) as regras específicas do TDT Brasil/Espanha, destacando o conceito de “Rendimentos não Expressamente Mencionados (Artigo 22)” e “Lucros das Empresas (Artigo 7º)”, bem como o seu conceito perante a doutrina e a OCDE e as manifestações das autoridades espanholas.

6. Destaca ainda, o conceito de “Lucros das Empresas” para instituição financeira, concluindo ao final que pelo objeto social das instituições financeiras, as operações com derivativos consistem no exercício da atividade operacional dessas instituições. Sendo assim, entende que o rendimento obtido pelo ***** nas operações com derivativos no mercado de balcão brasileiro, de acordo com a Resolução CMN nº 2.689, de 2000, enquadra-se no Artigo 7º “Lucros das Empresas” do TDT Brasil/Espanha, não devendo tal rendimento, pela

correta interpretação e aplicação do referido TDT, sujeitar-se à tributação pelo imposto de renda na fonte no Brasil.

7. Encerra sua petição afirmando que: (i) os TDT's prevalecem sobre a legislação interna; (ii) a finalidade dos TDT's consiste na eliminação da dupla tributação da renda entre pessoas residentes nos respectivos Estados Contratantes; (iii) a doutrina, nacional e internacional, inclusive a espanhola, e as autoridades espanholas, interpretam o artigo 7º (lucros das empresas) dos TDT's no sentido de que o tratamento dispensado em tal artigo abrange rendimentos decorrentes de atividade operacional das empresas domiciliadas em um dos Estados Contratantes; e (iv) as operações com derivativos constituem atividade típica e operacional das instituições financeiras.

8. Ao final, indaga se é correto seu entendimento no sentido de que os ganhos líquidos auferidos no Brasil pelo ***** se enquadram no Artigo 7º do TDT Brasil/Espanha, que trata dos "Lucros das Empresas", sujeitando-se tais ganhos somente à tributação aplicável na Espanha.

FUNDAMENTOS LEGAIS

9. O tema central da consulta diz respeito à interpretação da Convenção destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda Brasil/Espanha, quanto à correta classificação dos rendimentos (ganhos líquidos) auferidos no Brasil, em operações com derivativos no mercado de balcão.

10. O consultante, partindo do pressuposto que o rendimento auferido pelas instituições financeiras nas operações com derivativos advém da sua atividade-fim (operacional) e do entendimento manifestado pelas autoridades espanholas de que os rendimentos obtidos em negócios operacionais devem ser enquadrados no Artigo 7º (Lucros das Empresas), e não no Artigo 22 (Rendimentos não Expressamente Mencionados) do "TDT", entende que tais rendimentos não devem sujeitar-se à tributação pelo Imposto de Renda na Fonte no Brasil, descartando, assim, o enquadramento dos rendimentos no Artigo 22 do acordo Brasil/Espanha.

11. A propósito, não se deve olvidar que esses tratados têm natureza de contratos de Direito Público Externo e devem ser analisados levando em conta as regras de hermenêutica jurídica concernentes à interpretação da vontade. Ao contrário do que ocorre quanto à legislação comum, para a qual a vontade do legislador (*mens legislatoris*) é irrelevante, ou quando muito subsidiária, vale para os tratados o princípio geral, segundo o qual, na interpretação das declarações de vontade se atenderá mais à sua intenção que ao sentido literal da linguagem. A redação do artigo 7º do TDT é clara ao prever a forma de tributação dos lucros, ou seja, é explícita a intenção dos dois países de impor gravames – quando cabível – somente ao resultado das operações.

I – O descabimento da classificação dos rendimentos no artigo 7º do TDT - A tributação dos rendimentos segundo a lei interna

12. Preliminarmente, registre-se que o artigo 7º cuida das regras que permitem calcular os lucros realizados por uma empresa residente em um Estado que efetua operações industriais ou comerciais com uma empresa em outro Estado e neste possua estabelecimento permanente ou instalação fixa. Sua finalidade restringe-se a dois aspectos: a

complementação da definição de estabelecimento permanente contida no artigo 5º e os procedimentos contábeis a serem observados para a tributação dos lucros gerados por esse estabelecimento no outro Estado contratante.

13. Note-se, que esse artigo não contém previsão específica de tributação de rendimentos, de forma isolada, mas tão-somente na qualidade de componentes do lucro, o que pressupõe apuração fiscal do lucro da sociedade não-residente pela autoridade tributária local. No caso concreto, segundo esclarecido pelo consulente, o seu representado (*****) não possui estabelecimento permanente no Brasil, o que de imediato exclui a possibilidade de procedimento fiscal nessas sociedades por parte desta SRF e invalida qualquer tentativa de enquadramento dos ganhos líquidos auferidos no Brasil em operações com derivativos no âmbito dessa cláusula.

14. Assim, se o conflito envolvesse lucros, de fato, haveria violação ao acordo internacional, haja vista que o texto do artigo 7º determina que os lucros de uma empresa residente em um Estado contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Contudo, rendimentos não são lucros. É o que se passa a demonstrar.

15. Busque-se, de início, o alcance de lucros e rendimentos no texto convencional. O artigo “Definições gerais” reúne as disposições gerais necessárias à interpretação das expressões utilizadas no tratado. Seu parágrafo 1º discorre sobre a acepção de pessoa, sociedade, residente de um Estado Contratante, nacional, dentre outras, silenciando quanto ao conceito de lucros e rendimentos. Além disso, diz o parágrafo 2º desse artigo:

“ARTIGO 3 Definições gerais

(...)

2. Para a aplicação da presente Convenção por um Estado Contratante, qualquer expressão que não se encontre de outro modo definida terá o significado que lhe é atribuído pela legislação desse Estado Contratante relativa aos impostos que são objeto da Convenção, a não ser que o contexto imponha interpretação diferente.”

16. A doutrina internacional não dissente, a exemplo do ensinamento de Klaus Vogel:

“O significado do termo lucros e como são determinados é estabelecido pela legislação doméstica do Estado contratante envolvido.” (grifou-se)

17. Na mesma linha, reforça Manuel Pires:

“Os textos da OCDE não contém qualquer definição do termo “lucros” que, portanto, deve ser entendido de acordo com a **lei interna** de cada Estado, tendo em atenção o contexto da Convenção.” (grifou-se)

18. Lopes de Sá define lucros como o resultado da atividade aziendal que representa o “acréscimo” patrimonial através daquela. Seus componentes, aponta, são as receitas, os custos e as despesas e o lucro equivale à somatória de muitos resultados em que a receita superou os totais de custos e despesas.

19. Aurélio Buarque de Holanda Ferreira define lucro como “ganho, vantagem ou benefício que se obtém de alguma coisa, ou com atividade qualquer”, lucro bruto como “a diferença entre o preço de venda e o de compra, sem se levarem em conta as despesas ocorridas entre essas duas operações” ou ainda, lucro líquido como a “diferença entre o preço de venda e o total das quantias gastas na realização da operação ou na produção da mercadoria”. Ou seja, o vocábulo sempre está associado no vernáculo a um fluxo de entradas menos saídas.

20. Analisado o aspecto léxico, cumpre examinar os conceitos de lucro real e lucro líquido constantes do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 1999):

“Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, artigo 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, artigo 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, artigo 6º, § 4º).

Art. 248. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo V), **dos resultados não operacionais** (Capítulo VII), **e das participações**, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, artigo 6º, § 1º, Lei nº 7.450, de 1985, artigo 18, e Lei nº 9.249, de 1995, artigo 4º).” (grifou-se)

21. O artigo 187 e seguintes da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 – que dispôs sobre as sociedades por ações –, discriminam o procedimento a ser observado para a apuração do lucro líquido, que é calculado a partir do resultado do exercício. Convém copiar o artigo 187 com a redação dada pelo artigo 5º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

"Demonstração do Resultado do Exercício

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I – a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II – a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III – as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais;

V – o resultado do exercício antes do imposto de renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;

VII – o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º – Na **determinação do resultado** do exercício serão computados:

a) **as receitas e os rendimentos** ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

§ 2º O aumento do valor de elementos do ativo em virtude de novas avaliações, registrado como reserva de reavaliação (Art. 182, § 3º), somente depois de realizado poderá ser computado como lucro para efeito de distribuição ou participações." (grifou-se)

22. Verifica-se que a lei interna é cristalina ao discernir lucros de rendimentos: estes, definitivamente, são parcelas daqueles. De todo modo e com o fito de afastar eventuais questionamentos sobre peculiaridades linguísticas, cabe registrar que o artigo 33 da Convenção de Viena, ao tratar da hipótese de o acordo ser autenticado em mais de um idioma, estabelece que seu conteúdo merece fé em ambas as versões, sendo fixada também a presunção de que os diversos textos autênticos possuem mesmo sentido:

"Artigo 33 – Interpretação de tratados autenticados em duas ou mais línguas.

1. Quando um tratado foi autenticado em duas ou mais línguas, seu texto faz igualmente fé em cada uma delas, a não ser que o tratado disponha ou as partes concordem em que, em caso de divergência, um texto determinado prevalecerá.

(...)

3. Presumem-se que os termos do tratado **têm o mesmo sentido nos diversos textos autênticos.**

(...)" (grifou-se)

23. Assim, independentemente da aceção fiscal dos termos lucros e rendimentos adotados na Espanha, para fins do TDT, esse significado deve coincidir com aquele atribuído pelo Fisco brasileiro porque antecipadamente avençado pelas partes.

24. Na realidade, há que se admitir que a subjetividade conceitual desses termos, quer no campo contábil, quer no aspecto fiscal, gera dificuldade na determinação de suas exatas linhas divisórias. Portanto, ao largo da existente celeuma terminológica, importa, sobretudo, verificar qual a nomenclatura eleita pelo legislador pátrio na tributação na fonte dos residentes ou domiciliados no exterior desde a assinatura do TDT.

25. A noção fiscal de rendimento – embora com exclusiva aplicação às pessoas físicas – remonta ao *caput* do artigo 10 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943:

"Art. 10. Constituem rendimento bruto, em cada cédula, os ganhos derivados do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e demais proventos previstos neste decreto-lei."

26. Os Regulamentos do Imposto de Renda, editados após a vigência deste Decreto-lei, repetiram essa disposição nos Capítulos que tratam dos "Rendimentos de Residentes ou Domiciliados no Exterior", sendo que no último deles (Decreto nº 3.000, de 1999) o artigo 685 – que comporta o dispositivo genérico vigente de incidência do imposto de renda, exclusiva na fonte, dos residentes ou domiciliados no exterior –, repete as expressões rendimentos e ganhos de capital ao se referir aos recursos obtidos por pessoa jurídica residente no exterior:

"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, artigo 100, Lei nº 3.470, de 1958, artigo 77, Lei nº 9.249, de 1995, artigo 23, e Lei nº 9.779, de 1999, artigos 7º e 8º):

(...)" (grifou-se)

27. Com efeito, é de se concluir que a renda auferida por residente ou domiciliado no exterior merece a denominação de rendimentos, o que torna irrelevante para a análise do caso em espécie, alegações em virtude dessa diferença de nomenclatura (receita ou rendimento).

28. Isto posto, e levando-se em conta a inexistência de dispositivo específico que contemple os rendimentos (ganhos líquidos) auferidos pelas sociedades espanholas em

operações com derivativos no mercado de balcão brasileiro, inexorável resulta a remissão à legislação interna, consoante o antes mencionado parágrafo 2 do artigo 3º do TDT.

29. Ademais, a tributação desses rendimentos nos moldes da lei brasileira está expressamente consubstanciada na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que ao dispor sobre a “Tributação das Operações Financeiras Realizadas por Residentes ou Domiciliados no Exterior”, assim determina:

“Art. 78. Os residentes ou domiciliados no exterior sujeitam-se às mesmas normas de tributação pelo Imposto de Renda, previstas para os residentes ou domiciliados no país, em relação aos:

I - rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa;

II - ganhos líquidos auferidos em operações realizadas em bolsas de valores, de mercadorias, **de futuros** e assemelhadas;

III - rendimentos obtidos em aplicações em fundos de renda fixa e de renda variável e em clubes de investimentos.”

(...)

Art. 81. Ficam sujeitos ao Imposto de Renda na fonte, à alíquota de dez por cento, os rendimentos auferidos:

I - pelas entidades mencionadas nos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.285, de 23 de julho de 1986;

II - pelas sociedades de investimento a que se refere o art. 49 da Lei nº 4.728, de 1965, de que participem, exclusivamente, investidores estrangeiros;

III - pelas carteiras de valores mobiliários, inclusive vinculadas à emissão, no exterior, de certificados representativos de ações, mantidas, exclusivamente, por investidores estrangeiros.

(...)

§ 2º Para os efeitos deste artigo, consideram-se:

a) rendimentos: quaisquer valores que constituam remuneração de capital aplicado, inclusive aquela produzida por títulos de renda variável, tais como juros, prêmios, comissões, ágio, deságio e participações nos lucros, bem como os resultados positivos auferidos em aplicações nos fundos e clubes de investimento de que trata o art. 73;

b) ganhos de capital, os resultados positivos auferidos:

b.1) **nas operações realizadas em bolsas** de valores, de mercadorias, **de futuros** e assemelhadas, com exceção das operações conjugadas de que trata a alínea a do § 4º do art. 65;

(...)." (grifou-se)

30. Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 25, de 6 de março de 2001, ao disciplinar o disposto nos arts. 65 a 82 da Lei nº 8.981, de 1995, assim esclarece:

“Art. 37. Ressalvado o disposto nos arts. 39 e 40, **os residentes ou domiciliados no exterior sujeitam-se às mesmas normas de tributação pelo imposto de renda, previstas para os residentes ou domiciliados no País, em relação aos:**

I - rendimentos decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa e em fundos de investimento;

II - **ganhos líquidos auferidos em operações realizadas em bolsas** de valores, de mercadorias, **de futuros** e assemelhadas;

(...)

Art. 39. **Os rendimentos auferidos por investidor residente ou domiciliado no exterior**, individual ou coletivo, **que realizar operações financeiras no País de acordo com as normas e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, sujeitam-se à incidência do imposto de renda às seguintes alíquotas:**

I - **dez por cento**, no caso de aplicações nos fundos de investimento em ações, em operações de *swap*, registradas ou não em bolsa, e **nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, fora de bolsa;**

II - quinze por cento, nos demais casos, inclusive em operações financeiras de renda fixa, realizadas no mercado de balcão ou em bolsa.

§ 1º A base de cálculo do imposto de renda, bem assim o momento de sua incidência sobre os rendimentos auferidos pelos investidores de que trata este artigo, obedecerão às mesmas regras aplicáveis aos rendimentos de mesma natureza auferidos por residentes ou domiciliados no País, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte.

(...)." (grifou-se)

II - A Dupla Tributação – O Procedimento Amigável

31. Os fenômenos de dupla tributação internacional se produzem pela sobreposição de critérios sobre a mesma pessoa ou objeto tributário por exercício da soberania

fiscal de distintos Estados. Os países altamente industrializados, exportadores de capital, como a Espanha, mantém o princípio da residência defendendo a tributação pela renda mundial das pessoas físicas ou jurídicas que tenham conexão com o Estado – princípio do domicílio.

32. O Brasil, em fase de desenvolvimento, e em que pese ter adotado a tributação em bases mundiais a partir da Lei nº 9.249, de 1995, tradicionalmente orienta a tributação na fonte dos rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, segundo o princípio da territorialidade, pois do contrário – como demonstrado –, a desigualdade dos fluxos de capital ensejaria recorrentes perdas fiscais.

33. Ademais, acordos dessa natureza foram concebidos para mitigar a dupla tributação dos contribuintes não tendo o condão de eliminá-la em todos os casos. Releva transcrever o parágrafo 45 das “Observações Finais” das orientações da OCDE, comentadas, no seguimento, com propriedade, pela extinta Coordenação de Relações Internacionais da SRF - CORIN, hoje Assessoria de Assuntos Internacionais – Asain, em sua Nota SRF/CORIN/Nº 1, de 6 de janeiro de 1995, na qual assim se manifestou:

“Procedimento Amigável.

Observações finais

45. (...) Assim, se a convenção for interpretada ou aplicada de modo distinto em dois Estados contratantes e se, no âmbito do procedimento amigável, e as autoridades competentes não puderem chegar a acordo sobre uma solução comum, a dupla tributação continua a ser possível, embora contrária ao sentido e ao objetivo de uma convenção destinada a evitar a dupla tributação.

“O que fica claro do texto reproduzido é que a mera existência de uma Convenção para evitar a dupla tributação não impede sempre que um contribuinte de um dos Estados Contratantes se sujeite à imposição em ambos Estados, **pois esta pode derivar de divergências de interpretação de seu texto ou da própria ausência de norma convencional.**” (grifou-se)

34. Nada obsta, entretanto, que se iniciem negociações bilaterais com vista a eliminar as nebulosidades contidas no TDT, adaptando-o ao contexto econômico e tributário atual, o que inclui a discussão de concessões mútuas, quando de interesse das partes.

CONCLUSÃO

35. Diante do exposto, responde-se ao consulente que: (i) os tratados internacionais têm natureza de contratos de Direito Público Externo e devem ser analisados consoante as regras de hermenêutica jurídica relativas à interpretação da vontade das partes; (ii) o parágrafo 2 do artigo 3º do TDT preconiza que a omissão das partes no que toca à

definição de dada expressão remete a interpretação do acordo ao direito interno do país que o aplica; e (iii) em que pese o Brasil ter adotado modelo de convenção internacional similar ao da OCDE, não está obrigado, necessariamente, à observância dos princípios abraçados por essa Organização.

Sendo assim, os ganhos líquidos auferidos por instituição financeira domiciliada na Espanha em operações com derivativos no mercado de balcão brasileiro, devem ser tributados à alíquota de 10%, à luz do que dispõe os arts. 78 e 81 da Lei nº 8.981, de 1995, disciplinados pelo art. 39 da Instrução Normativa SRF nº 25, de 2001, descabendo a pretensão do consulente de classificação no artigo 7º do TDT – Lucros das Empresas.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

36. Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência ao interessado e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

São Paulo, ____/____/2006

Hamilton Fernando Castardo

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/G Nº 1.193/2004 (DOU de 11/10/2004)

Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

MLE/rs