



Solução de Consulta nº 443 - Cosit

Data 18 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RENDIMENTOS DE JUROS AUFERIDOS POR AGÊNCIA PERTENCENTE EXCLUSIVAMENTE AO GOVERNO DO CANADÁ. CONVENÇÃO DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA BRASIL-CANADÁ.

Estão isentos do imposto de renda no Brasil os juros pagos a qualquer agência de propriedade exclusiva do Governo do Canadá.

DEMAIS RENDIMENTO DE INVESTIMENTO NO BRASIL AUFERIDOS POR AGÊNCIA PERTENCENTE EXCLUSIVAMENTE AO GOVERNO DO CANADÁ. DESCABIDA ISENÇÃO COM BASE EM TRATAMENTO RECÍPROCO ENTRE BRASIL E CANADÁ.

Quanto aos rendimentos dos demais investimentos no Brasil, ainda que exista a isenção de imposto de renda no Brasil decorrente de tratamento recíproco do Governos do Canadá, prevista no art.688 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, ela não se estende às Agências de propriedade do Governo do Canadá, por interpretação literal.

Dispositivos Legais: Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, art. 5º; Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986, Artigo XI, parágrafo 3; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, o Código Tributário Nacional, arts. 98 e 111; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, o Regulamento do Imposto de Renda, art. 688.

Relatório

Em processo protocolizado em 30 de março de 2015, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu procurador, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março

de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2 A consulente informa ser subsidiária do XXX, o qual define como empresa federal da Coroa canadense criada por Lei a quem cabe XXX e cujas ações pertencem integralmente ao governo do Canadá.

3 Expõe que “o XXX foi fundado em 1965 pelo Parlamento canadense, mediante lei XXX. Trata-se do XXX, criado e gerenciado pelo governo daquele país e pelas províncias-membro em benefício de mais de 18 milhões pessoas, contribuintes e beneficiários”.

4 Prossegue, aduzindo que “a Lei do XXX requer, essencialmente, que o Governo do Canadá transfira ao XXX montantes creditados à conta do XXX que não estão sendo imediatamente requeridos para fins de pagamento de XXX desta entidade. Os valores transferidos ao XXX são, de modo legal e benéfico, pertencentes a este e são investidos conforme as oportunidades, obedecendo as determinações da Lei do XXX”.

5 Esses investimentos podem ser efetivados de forma direta ou por intermédio de subsidiárias, sociedades integralmente pertencentes ao XXX, sendo uma delas a própria consulente, que aponta como exemplo de investimentos realizados no Brasil a aquisições de certificados de recebíveis imobiliários (CRIs), discriminando inclusive as pessoas jurídicas cedentes das Cédulas de Crédito Imobiliário que servem de lastro aos títulos adquiridos.

6 Em seguida, a consulente passa a discorrer sobre a fundamentação legal aplicável aos rendimentos decorrentes de seus investimentos no País. Menciona que o art. 688 do RIR/1999, que trata da isenção do imposto de renda sobre rendimentos auferidos por governos estrangeiros, disciplina a necessidade de existência de tratamento recíproco para que a isenção possa ser gozada. Assinala que esse requisito é atendido pela Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, que em seu art. 11, § 3º, estabelece que os juros provenientes de um Estado contratante e pagos ao Governo do outro Estado contratante são isentos do imposto no primeiro.

7 Por fim, questiona:

“Está correto o entendimento da consulente, XXX, de que não deve ser tributado qualquer pagamento de recursos auferidos em um dos investimentos realizados no Brasil, considerando que tal circunstância preenche todos os requisitos do artigo 11 (3) do Tratado para evitar dupla tributação de renda, bem como do art. 688 do RIR/1999?”

Fundamentos

8 Primeiramente é importante esclarecer que o processo de consulta regido pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária Federal, não se prestando para fins de reconhecimento de isenção. É dessa forma, portanto, que devem ser encarados os efeitos da presente solução de consulta, que possui seu foco voltado aos dispositivos legais cuja correta interpretação é demandada, não sendo seu escopo análise quanto à veracidade de alegações

apresentadas em petição de consulta, com vistas a se ratificar o direito a gozo de isenção no caso concreto.

9 Dito isso, passa-se ao exame do exato alcance dos dispositivos legais mencionados aplicados à situação exposta pela consulente.

10 O Decreto Legislativo nº 28, de 12 de novembro de 1985, aprovou, e o Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986, incorporou à legislação tributária brasileira, a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá (Convenção Brasil-Canadá), que, dispõe, nos seguintes termos, a respeito da tributação de juros:

“ARTIGO XI

Juros

1 . Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses juros podem se tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10 por cento do montante bruto dos juros provenientes do Brasil e pagos a um residente do Canadá em razão de um empréstimo garantido ou seguro por um período mínimo de 7 anos pela ‘Export Development Corporation of Canada’;

b) 15 por cento em todos os demais casos.

3. Não obstante o disposto no parágrafo 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, a uma sua subdivisão política ou qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) de propriedade exclusiva desse Governo ou subdivisão política, são isentos de imposto no primeiro Estado Contratante.

4. O termo ‘juros’, usado no presente artigo designa os rendimentos de créditos de qualquer natureza, acompanhados ou não de garantia hipotecária ou de cláusula de participação nos lucros do devedor e, em especial, os rendimentos de títulos da dívida pública, de títulos ou debêntures, inclusive os ágios e prêmios relacionados com tais títulos da dívida pública, títulos ou debêntures, bem como os rendimentos que pela legislação tributária do Estado de que provenham sejam assemelhados aos rendimentos de importâncias emprestadas. Todavia, o termo ‘juros’ não abrange os rendimentos tratados no artigo X, tais como os rendimentos de créditos que correspondam a uma participação nos lucros do devedor.”

11 Percebe-se que o parágrafo 3 do Artigo XI do Decreto nº 92.318, de 1986, determina isenção sobre os juros provenientes de um dos Estados Contratantes e pagos ao Governo do outro Estado Contratante, bem como sobre “qualquer agência (inclusive uma instituição financeira)”.

12 Nesse sentido, é importante destacar os adequados limites dessa isenção. De acordo com o art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, o Código Tributário Nacional (CTN), devemos observar que a legislação tributária que outorgue isenção deve ser interpretada de forma literal:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. (grifei)

13 Pela redação do art. 96, do CTN, certifica-se que a interpretação literal deve ser observada também nos tratados e nas convenções internacionais:

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. (grifei)

14 No que se refere aos beneficiários, ela aproveita não só ao Governo do Canadá, quando recebendo juros provenientes do Brasil, como também as suas subdivisões políticas ou ainda a qualquer Agência de propriedade exclusiva desse Governo ou subdivisões. No que tange à espécie de rendimento abrangida, deve-se frisar que não é todo rendimento que se encontra amparado pelo benefício. Ao contrário, estão isentos do imposto de renda apenas os juros, definidos conforme parágrafo 4 do Artigo XI do Decreto nº 92.318, de 1986, auferidos por aqueles beneficiários e que sejam provenientes do Brasil.

15 Essa delimitação torna-se relevante em razão do conteúdo do questionamento manifestado pela consulente. Esta indaga acerca da correção do entendimento segundo o qual “não deve ser tributado qualquer pagamento de recursos auferidos em um dos investimentos realizados no Brasil”. À vista do que foi apontado no item precedente, fica evidente a imprecisão do entendimento encampado pela consulente, haja vista que o tratado pactuado entre Brasil e Canadá, na parte que importa a esta solução de consulta (Artigo XI, parágrafo 3), limita a isenção do imposto de renda apenas aos juros auferidos.

16 No tocante aos demais rendimentos, que não se acham abrangidos pela Convenção Brasil-Canadá, resta averiguar a possibilidade de enquadramento na isenção a que se refere o art. 5º da Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, base legal do art. 688 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), que dispõe sobre a isenção do imposto de renda incidente sobre os rendimentos auferidos por Governos estrangeiros:

“Art 5º Estão isentos do impôsto de renda os rendimentos auferidos por governos estrangeiros, desde que haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos auferidos em seus países pelo Govêrno brasileiro.”

17 Como se vê, o dispositivo acima estabelece norma de caráter genérico, que isenta do imposto de renda os rendimentos auferidos no Brasil por Governos estrangeiros, sob a única condição de que haja reciprocidade em relação aos rendimentos auferidos pelo governo brasileiro em seus países. Contudo, neste caso, ainda que exista a isenção de imposto de renda recíproca entre os Governos do Canadá e do Brasil, diferentemente do dispositivo acerca de juros da Convenção Brasil-Canadá, tal isenção não se estende, por interpretação literal, às agências de propriedade do Governo do Canadá, hipótese em que se insere a presente consulta.

Conclusão

18 Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, declarando-se à consulente que estão isentos do imposto de renda no Brasil os juros pagos a qualquer agência de propriedade exclusiva do Governo do Canadá. Quanto aos rendimentos dos demais investimentos no Brasil, ainda que exista a isenção de imposto de renda no Brasil decorrente de tratamento recíproco do Governos do Canadá, prevista no art.688 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, ela não se estende às Agências de propriedade do Governo Canadá, por interpretação literal.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

(assinado digitalmente)

KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

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)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit Substituta