



Solução de Consulta nº 172 - Cosit

Data 31 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO. BRASIL E ITÁLIA. PROFESSOR. ISENÇÃO.

Pessoa física com residência fiscal no Brasil, que a convite da Itália ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural da Itália, ou que cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer na Itália por um período não superior a dois anos e com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de impostos na Itália no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade, no entanto, quanto à tributação no Brasil, incidirá o IRPF sobre esses rendimentos, mesmo que não transferidos para o Brasil, enquanto a pessoa física permanecer como residente no Brasil.

Dispositivos Legais: Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981, arts. 4º e 20; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, arts. 1º, 2º, inciso V e 16; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, art. 53, inciso II; Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), arts. 97, inciso VI; 175, inciso I, e 176.

Relatório

O consultante acima identificado, pessoa física, professor universitário e servidor público, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF).

2. Informa que possui domicílio fiscal no Brasil, tendo sido convidado a atuar como professor visitante em universidade italiana a partir de 1º de outubro de 2018, onde ministrará aulas e desenvolverá pesquisas acadêmicas, sendo as referidas atividades subsidiadas por bolsas pagas pelo governo italiano.

3. Afirma que as bolsas pagas serão tributadas na Itália, exceto se a autoridade fiscal brasileira atestar a sua residência fiscal no Brasil. Menciona que solicitou o Atestado de Residência Fiscal no Brasil.

4. Cita o art. 20 da Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e a República da Itália, em 3 de outubro de 1978, internalizada pelo Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981, e apresenta o questionamento a seguir:

“1) O professor enquadrado na hipótese do art. 20 da Convenção firmada entre o Brasil e a Itália Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, internalizada pelo Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981, mediante atestado da RFB, é beneficiário de isenção tributária sobre a renda em ambos os países ou somente no Estado contratante, no caso, a Itália, devendo recolher correlato IRPF somente ao Estado brasileiro?”

Fundamentos

5. Cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como objetivo a interpretação da legislação tributária, não se prestando a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária do consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

6. Trata o questionamento apresentado da isenção ou não sobre os rendimentos relativos à atividade de ensino quando brasileiro vier a lecionar na Itália, mantendo o domicílio fiscal no Brasil.

7. A Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre o Brasil e a Itália, foi promulgada pelo Decreto nº 85.985, de 1981.

8. O art. 4 da citada Convenção trata do Domicílio Fiscal, nos seguintes termos:

*“ARTIGO 4
Domicílio fiscal*

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.”

9. Já o art. 20, citado pelo consulente, dispõe acerca do tratamento fiscal dado a professores ou pesquisadores.

*“ARTIGO 20
Professores ou pesquisadores*

Uma pessoa física que é, ou foi em período imediatamente anterior à sua visita a um Estado Contratante, um residente do outro Estado Contratante e que, a convite do primeiro Estado Contratante ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural desse primeiro Estado Contratante, ou que, cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer neste Estado por um período não superior a dois anos e com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de impostos nesse Estado no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade.”

10. Ou seja, nos termos do referido artigo, por exemplo, um professor com residência fiscal no Brasil, que, a convite de uma universidade na Itália, permanecer neste Estado por um período não superior a dois anos e com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas será isento de impostos na Itália no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade.

11. Quanto à tributação ou não desses rendimentos no Brasil, cumpre destacar dispositivos da Instrução Normativa (IN) SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, que dispõe, dentre outros, sobre a tributação, pelo imposto sobre a renda, dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior. O art. 1º da referida IN afirma que rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por pessoa física residente no Brasil estão sujeitos ao IRPF, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil.

“Art. 1º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, bem assim os rendimentos recebidos e os ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento.”

12. Nos termos do art. 2º, inciso V da IN SRF nº 208, de 2002, considera-se residente no Brasil, a pessoa física que se ausente do Brasil em caráter temporário ou se retire em caráter permanente sem apresentar a Comunicação de Saída Definitiva do País, durante os primeiros doze meses consecutivos de ausência.

“Art. 2º Considera-se residente no Brasil, a pessoa física:

(...)

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).”

13. Já o art. 16 da citada IN, dispõe que os demais rendimentos, que não sejam resultado da atividade rural, nem de ganho de capital, recebidos de fontes situadas no exterior por residente no Brasil, mesmo que não transferidos para o Brasil, estão sujeitos ao IRPF sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês de recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.

“Art. 16. Os demais rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por residente no Brasil, transferidos ou não para o País, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do recebimento, e na Declaração de Ajuste Anual.

§ 1º O imposto de renda pago em país com o qual o Brasil tenha firmado acordo, tratado ou convenção internacional prevendo a compensação, ou naquele em que haja reciprocidade de tratamento, pode ser considerado como redução do imposto devido no Brasil, desde que não seja compensado ou restituído no exterior.”

14. Consta no art. 53 da Instrução Normativa RFB nº 1.500, 29 de outubro de 2014, que:

“Art. 53. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física residente no País que recebe:

(...)

II - rendimentos ou quaisquer outros valores de fontes do exterior, tais como trabalho assalariado ou não assalariado, uso, exploração ou ocupação de bens móveis ou imóveis, transferidos ou não para o Brasil, lucros e dividendos;

(...)”

15. É importante observar, por outro lado, que somente a lei pode estabelecer as hipóteses de isenção tributária – visto tratar-se de uma das formas de exclusão do crédito tributário -, segundo os arts. 97, inciso VI; 175, inciso I, e 176 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), a seguir transcritos:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

*VI - **as hipóteses de exclusão**, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

(...)

Exclusão de Crédito Tributário

SEÇÃO I

Disposições Gerais

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

(...)

*SEÇÃO II**Isenção*

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.” (grifo nosso)

16. Tendo em vista a ausência de lei específica que conceda isenção de IRPF no Brasil, sob as condições expostas pelo consulente, entende-se que rendimentos recebidos por professor, com residência fiscal no Brasil, de fontes situadas na Itália, cumpridos os termos do art. 20 da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre o governo do Brasil e o da Itália, promulgada pelo Decreto nº 85.985, de 1981, serão isentos na Itália, no entanto, permanecerão sujeitos à incidência do IRPF no Brasil.

Conclusão

Com base no disposto acima, responde-se ao Consulente que pessoa física com residência fiscal no Brasil, que a convite da Itália ou de uma universidade, estabelecimento de ensino superior, escola, museu ou outra instituição cultural da Itália, ou que cumprindo um programa oficial de intercâmbio cultural, permanecer na Itália por um período não superior a dois anos e com o único fim de lecionar, proferir conferências ou realizar pesquisas em tais instituições, será isenta de impostos na Itália no que concerne à remuneração que receber em consequência dessa atividade, no entanto, quanto à tributação no Brasil, incidirá o IRPF sobre esses rendimentos, mesmo que não transferidos para o Brasil, devendo ser recolhido por meio do carnê-leão, e sujeitando-se ao ajuste anual, enquanto a pessoa física permanecer como residente no Brasil.

Assinado digitalmente

Mirella Figueira Canguçu Pacheco
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

Assinado digitalmente

Milena Rebouças Nery Montalvão
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

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

Assinado digitalmente
Claudia Lucia Pimentel Martins da Silva
Auditora-Fiscal da RFB – 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 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consultante.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit