



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 216 - Cosit

Data 25 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONVENÇÃO INTERNACIONAL. OBSERVÂNCIA.

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

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 98.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

CONVENÇÃO ENTRE O GOVERNO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL E GOVERNO DO ESTADO DE ISRAEL DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E A PREVENIR A EVASÃO FISCAL EM RELAÇÃO AO IMPOSTO SOBRE A RENDA. ALUGUEIS. EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

Os pagamentos efetuados por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, à pessoa jurídica domiciliada em Israel, como remuneração pelo uso de equipamentos industriais, estão sujeitos ao IRRF no Brasil, à alíquota de 10% (dez por cento), desde que o beneficiário não exerça atividade empresarial no Brasil por meio de um estabelecimento permanente aqui situado.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; Decreto nº 5.576, de 8 de novembro de 2005, art. 12, §2º, "b", §3º.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de

2013, formulada por pessoa jurídica domiciliada no exterior, por meio de procurador nomeado para esse ato.

2. A consulente traz à análise, o tema relativo à aplicação da Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Estado de Israel Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda.

3. Apresenta-se como situação a ser analisada, a operação na qual a consulente, pessoa jurídica domiciliada em Israel, atua como locador de geradores de energia, tendo como locatária empresa domiciliada no Brasil. A requerente esclarece que, de acordo com o contrato, os valores pagos a título de aluguel se destinam exclusivamente a permitir a posse e o uso dos geradores de energia, sem qualquer direito quanto à exploração ou uso da marca e direitos autorais.

4. Informa que o Banco exigiu no momento da realização dos contratos de câmbio para pagamento da consulente a retenção de IRRF à alíquota de 15%, com fundamento no art. 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014.

“Art. 6º Sujeitam-se ao imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento), as contraprestações pagas, creditadas, empregadas, entregues ou remetidas ao exterior, decorrentes de contratos de arrendamento mercantil de bens de capital, seja do tipo financeiro ou operacional, celebrados com entidades domiciliadas no exterior, inclusive se a empresa arrendadora for domiciliada em país com tributação favorecida.”

5. A locatária dos equipamentos e o Banco entenderam, na ocasião, que não se aplicaria a alíquota de 10% prevista no art. 12, §2º, “b”, da Convenção celebrada entre o Brasil e Israel para evitar dupla tributação, por não se tratar de *royalties*, mas de aluguel de bens.

6. A própria consulente, tendo em vista a legislação doméstica, em especial a Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 22, entende que a operação realizada com a empresa domiciliada no Brasil não estaria albergada na definição de *royalties*, sendo, portanto, aplicável a alíquota de 15% de IRRF sobre as remessas.

“Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;

b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;

c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos "royalties" acompanharão a classificação destes.”

7. Nesse contexto, a consultante demanda a correta interpretação acerca do tratamento tributário para fins do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), em relação aos pagamentos remetidos do Brasil para Israel, motivados pelas referidas operações, em face da celebração da mencionada Convenção.

Fundamentos

8. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

9. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

10. Inicialmente, cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como finalidade a obtenção de esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação tributária, nas hipóteses admitidas pelas normas de regência do instituto. Não constitui meio para manifestação por parte da Administração Tributária, no que diz respeito à procedência das informações fáticas noticiadas, nem convalidação ou invalidação de atos praticados ou a serem praticados pelo consultante, portanto, os esclarecimentos apresentados têm natureza exclusivamente interpretativos da legislação tributária.

11. Os valores pagos a residentes no exterior sujeitam-se, como regra geral, à incidência do Imposto sobre a Renda de forma exclusiva na fonte, conforme previsão contida no art. 741, entre outros, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Por outro lado, relativamente a matérias tratadas em acordos ou convenções internacionais, dispõe o Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

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

12. Por meio do Decreto nº 5.576, de 8 de novembro de 2005, foi promulgada a Convenção entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Estado de Israel Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Relação ao Imposto sobre a Renda. Em consequência, a tributação dos rendimentos pagos por fonte situada no Brasil, a beneficiário residente em Israel, deverá ser submetida às regras contidas na referida Convenção, que prevalece sobre a legislação tributária interna.

13. No que guarda relação com o objeto consultado, o texto do art. 12 do Decreto 5.576, de 2005, apresenta regras sobre o tratamento conferido a operações abrangidas pela denominação "royalties". Nesse sentido, dispõe o ato:

ARTIGO 12

Royalties

1. Os "royalties" provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante poderão ser tributados nesse outro Estado.

2. *Todavia, esses "royalties" poderão também ser tributados no Estado Contratante de que provenham e de acordo com a legislação desse Estado, mas, se o beneficiário efetivo dos "royalties" for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim exigido não poderá exceder:*

a) 15 por cento do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;

b) 10 por cento do montante bruto dos "royalties" em todos os demais casos.

3. *O termo "royalties", conforme empregado no presente Artigo, significa pagamentos de qualquer espécie recebidos como remuneração pelo uso, ou pelo direito de uso, de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive filmes cinematográficos e filmes ou fitas para transmissão por rádio ou televisão), de qualquer patente, marca de indústria ou comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, assim como pelo uso, ou pelo direito de uso, de um equipamento industrial, comercial ou científico, ou por informações relativas à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.*

4. *As disposições dos parágrafos 1º e 2º não se aplicarão se o beneficiário efetivo dos "royalties", residente de um Estado Contratante, exercer, no outro Estado Contratante de que provenham os "royalties", atividade empresarial por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado, e o direito ou bem gerador dos "royalties" estiver efetivamente ligado a esse estabelecimento permanente. Nesse caso, aplicar-se-á o disposto no Artigo 7º. (grifou-se)*

(...)

13. Conforme verificado pelo texto transcrito - art. 12, parágrafo 3 -, para fins das regras da Convenção em análise, enquadram-se na modalidade de *royalties* os "pagamentos de qualquer espécie recebidos como remuneração pelo **uso**, ou pelo direito de uso, de um **equipamento industrial**, comercial ou científico (...)". Essa definição alcança os aluguéis de bens como da espécie noticiada pela consulente, tendo em vista as características dessa operação.

14. De acordo com os comentários interpretativos à Convenção Modelo da ONU, cuja redação baseou o art. 12 da Convenção celebrada entre Brasil e Israel:

"13.1 A referência no Artigo 12 (3) a "industrial, comercial ou equipamento científico" se refere as circunstâncias em que o proprietário do equipamento ganha lucros de deixar outra pessoa usar esse equipamento, sem que o proprietário estabeleça alguma presença no estado onde é usado, ou onde o usuário reside, o que cumpriria os requisitos do artigo 5º para a existência de um estabelecimento permanente. Para este tipo de negócio, o próprio equipamento, quando usado por terceiros, é tratado na Convenção Modelo das Nações Unidas como tendo um significado semelhante ao de um estabelecimento permanente (tradução livre)."

15. Assim, os pagamentos que tenham como finalidade remunerar o uso de equipamentos industriais, comerciais ou científicos, caracterizado como aluguel, é tratado na Convenção com as mesmas disposições concernentes a *royalties*. Por isso, submetem-se à incidência do IRRF, sob responsabilidade da fonte pagadora domiciliada no Brasil, calculado com alíquota de 10% (dez por cento), nos termos do art. 12, item 2, alínea "b" do acordo.

16. É importante ressaltar, contudo, que o art. 12 da convenção só será aplicável a situação em tela, caso a consulente domiciliada no exterior não tenha estabelecimento permanente no Brasil, conforme definição do art. 5 da convenção.

“ARTIGO 5º

Estabelecimento Permanente

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" significa uma instalação fixa de negócios por meio da qual uma empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2. A expressão "estabelecimento permanente" inclui especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma filial;

c) um escritório;

d) uma fábrica;

e) uma oficina; e

f) uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais.

(...)

4. Não obstante as disposições precedentes do presente Artigo, considera-se que a expressão "estabelecimento permanente" não inclui:

a) a utilização de instalações unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;

b) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou entrega;

c) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por outra empresa;

d) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou obter informações para a empresa;

e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de desenvolver, para a empresa, qualquer outra atividade de caráter preparatório ou auxiliar;

f) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de qualquer combinação das atividades mencionadas nas alíneas (a) a (e), desde que a atividade geral da instalação fixa de negócios resultante dessa combinação tenha caráter preparatório ou auxiliar.

(...)"

17. Com relação à caracterização do estabelecimento permanente, os comentários à convenção da ONU esclarecem que caso haja aluguel ou arrendamento de equipamentos para terceiros através de um negócio mantido por uma empresa de um Estado Contratante em outro Estado, essa atividade, em geral, será considerada como estabelecimento permanente.

“8. Onde bens tangíveis como instalações, indústrias, equipamento comercial ou científico (ICS), edifícios ou propriedades incorpóreas, tais como patentes, procedimentos e propriedades semelhantes, são arrendados ou alugados a terceiros através de um negócios mantidos por uma empresa de um Estado Contratante em outro

Estado, essa atividade, em geral, tornará o lugar de negócios um estabelecimento permanente. (...)”

Conclusão

18. Com base no exposto, responde-se à consultante que os pagamentos efetuados por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, à pessoa jurídica domiciliada em Israel, como remuneração pelo uso de equipamentos, estão sujeitos ao IRRF no Brasil, à alíquota de 10% (dez por cento), desde que o beneficiário não exerça atividade empresarial no Brasil por meio de um estabelecimento permanente aqui situado.

À consideração do Chefe da Disit.

Assinado digitalmente
JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit02

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

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotin

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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