

# Tributação Internacional



Residência Fiscal

Prof. Dr. Paulo Caliendo

# Critérios de Conexão

- Fonte ou residência
- Pessoas Visadas
- Impostos abrangidos
- Qualificação
- Estabelecimento Permanente
  - Filiais
  - Subsidiárias
  - Comércio Eletrônico

# CAPÍTULO I

## Âmbito de Aplicação da Convenção

### ARTIGO 1

#### Pessoas Visadas

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

# Impostos Visados

1. A presente Convenção se aplica aos impostos sobre a renda exigíveis por cada um dos Estados Contratantes, qualquer que seja o sistema de exação.
2. São considerados impostos sobre a renda os que gravam a totalidade da renda ou qualquer parte da mesma.
3. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:
4. A Convenção se aplicará também aos impostos de natureza idêntica ou substancialmente análoga que forem introduzidos após a data da assinatura da mesma, seja em adição aos acima mencionados, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes comunicar-se-ão as modificações significativas ocorridas em suas respectivas legislações fiscais.

# 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" compreende especialmente:
  - a) as sedes de direção;
  - b) as filiais;
  - c) os escritórios;
  - d) as fábricas;
  - e) as oficinas;
  - f) as minas, os poços de petróleo ou de gás, as pedreiras ou qualquer outro local relacionado com a extração ou exploração de recursos naturais.

# ARTIGO 7

## Lucros das Empresas

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante são tributáveis somente nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer ou tiver exercido sua atividade na forma indicada, seus lucros podem ser tributados no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

# RIR

Art. 2º As pessoas físicas **domiciliadas** ou **residentes no Brasil**, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 4º).

# RIR

Art. 3º A renda e os proventos de qualquer natureza percebidos no País por **residentes ou domiciliados no exterior** ou a eles equiparados, conforme o disposto nos arts. 22, § 1º, e 682, estão sujeitos ao imposto de acordo com as disposições do Livro III (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, e Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 3º, § 4º).



# Saída do País em Caráter Definitivo

- Art. 16. Os residentes ou domiciliados no Brasil que se retirarem em caráter definitivo do território nacional no curso de um ano-calendário, além da declaração correspondente aos rendimentos do ano-calendário anterior, **ficam sujeitos à apresentação imediata da declaração de saída definitiva do País** correspondente aos rendimentos e ganhos de capital percebidos no período de 1º de janeiro até a data em que for requerida a certidão de quitação de tributos federais para os fins previstos no art. 879, I, observado o disposto no art. 855 (Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, art. 17).
- § 1º O imposto de renda devido será calculado mediante a utilização dos valores da tabela progressiva anual (art. 86), calculados proporcionalmente ao número de meses do período abrangido pela tributação no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 15).
- § 2º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos **após o requerimento de certidão negativa para saída definitiva do País ficarão sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou definitiva**, na forma deste Livro, e, quando couber, na prevista no Livro III (Lei nº 3.470, de 1958, art. 17, § 3º, Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 78, incisos I a III, e Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 18).
- § 3º As pessoas físicas que se ausentarem do País **sem requerer a certidão negativa para saída definitiva do País terão seus rendimentos tributados como residentes no Brasil**, durante os primeiros doze meses de ausência, observado o disposto no § 1º, e, a partir do décimo terceiro mês, na forma dos arts. 682 e 684 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "b", e Lei nº 3.470, de 1958, art. 17).



# Transferência de Residência para o Brasil

## Portadores de Visto Permanente

Art. 18. As pessoas físicas portadoras de visto permanente que, no curso do ano-calendário, transferirem residência para o território nacional e, nesse mesmo ano, iniciarem a percepção de rendimentos tributáveis de acordo com a legislação em vigor, estão sujeitas ao imposto, como residentes ou domiciliadas no País em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da data de sua chegada, observado o disposto no § 2º do art. 2º (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 61, e Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 12).

Parágrafo único. Serão declarados os rendimentos e ganhos de capital percebidos entre a data da chegada e o último dia do ano-calendário (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 61, parágrafo único).

# Portadores de Visto Temporário

Art. 19. Sujeitar-se-á à tributação pelo imposto de renda, como residente, a pessoa física proveniente do exterior que ingressar no Brasil, com visto temporário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 12):

I - para trabalhar, com **vínculo empregatício**, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da data de sua chegada;

II - por qualquer outro motivo, e aqui permanecer por **período superior a cento e oitenta e três dias, consecutivos ou não, contado, dentro de um intervalo de doze meses**, da data de qualquer chegada, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do dia subsequente àquele em que se completar referido período de permanência.

§ 2º Os rendimentos de **aplicações financeiras e os ganhos de capital**, recebidos pelas pessoas mencionadas neste artigo, desde o momento de sua chegada ao País, serão tributados como os dos residentes no Brasil (Lei nº 8.981, de 1995, art. 78, incisos I a III, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

## RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR

### Seção I

#### Contribuintes

Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

- I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a");
- II - pelos residentes no País que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses, salvo os mencionados no art. 17 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "b");
- III - pela pessoa física proveniente do exterior, com visto temporário, nos termos do § 1º do art. 19 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "c", e Lei nº 9.718, de 1998, art. 12);
- IV - pelos contribuintes que continuarem a perceber rendimentos produzidos no País, a partir da data em que for requerida a certidão, no caso previsto no art. 879 (Lei nº 3.470, de 1958, art. 17, § 3º).

# Incidência

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, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de **quinze por cento**, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições.

II - à alíquota de **vinte e cinco por cento**:

- a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;
- b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, **em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento**, a que se refere o art. 245.

# Alíquota Zero

Art. 691. A alíquota do imposto na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 20):

- I - receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem assim os pagamentos de aluguel de *containers*, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias;
- II - comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior;
- III - remessas para o exterior, exclusivamente para pagamento das despesas com promoção, propaganda e pesquisas de mercado de produtos brasileiros, inclusive aluguéis e arrendamentos de *stands* e locais para exposições, feiras e conclaves semelhantes, bem como as de instalação e manutenção de escritórios comerciais e de representação, de armazéns, depósitos ou entrepostos;
- V - valores correspondentes aos pagamentos de contraprestação de arrendamento mercantil de bens de capital, celebrados com entidades domiciliadas no exterior;
- VI - comissões e despesas incorridas nas operações de colocação, no exterior, de ações de companhias abertas, domiciliadas no Brasil, desde que aprovadas pelo Banco Central do Brasil e pela Comissão de Valores Mobiliários;
- VII - solicitação, obtenção e manutenção de direitos de propriedade industrial, no exterior;**
- VIII - juros decorrentes de empréstimos contraídos no exterior, em países que mantenham acordos tributários com o Brasil, por empresas nacionais, particulares ou oficiais, por prazo igual ou superior a quinze anos, à taxa de juros do mercado credor, com instituições financeiras tributadas em nível inferior ao admitido pelo crédito fiscal nos respectivos acordos tributários;
- IX - juros, comissões, despesas e descontos decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central do Brasil, de títulos de crédito internacionais, inclusive *commercial papers*, desde que o prazo médio de amortização corresponda, no mínimo, a 96 meses;
- X - juros de desconto, no exterior, de cambiais de exportação e as comissões de banqueiros inerentes a essas cambiais;
- XI - juros e comissões relativos a créditos obtidos no exterior e destinados ao financiamento de exportações.

# Reciprocidade de tratamento

## **Rendimentos de Governos Estrangeiros**

Art. 688. Estão isentos do imposto os rendimentos auferidos no País por governos estrangeiros, desde que haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos auferidos em seus países pelo Governo brasileiro (Lei nº 154, de 1947, art. 5º).



**Qual o tratamento tributário dos rendimentos recebidos do exterior quando inexistir acordo ou lei que preveja a reciprocidade?**

Nesse caso, os rendimentos do exterior submetem-se às disposições da legislação tributária brasileira vigente, não podendo ser compensado o valor do imposto porventura pago no país de origem.

*(Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 16, e § 1º)*

## NÃO-RESIDENTE – PENSÃO RECEBIDA NO BRASIL

121 – Como são tributados os rendimentos recebidos, de fonte pagadora situada no Brasil, por não-residente a título de pensão alimentícia, pensão por morte ou invalidez permanente ou de aposentadoria?

Os rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia sujeitam-se ao imposto sobre a renda à alíquota de 15%. Os demais, por se caracterizarem como rendimentos do trabalho, sujeitam-se à alíquota de 25%.

*(Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 36)*

## 122 – Como tributar os rendimentos recebidos do exterior na existência de acordo internacional ou de legislação que permita a reciprocidade de tratamento?

- O imposto relativo aos rendimentos informados em Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas e do Exterior na Declaração de Ajuste Anual pago nos países relacionados a **seguir pode ser compensado, desde que não sujeito à restituição ou compensação no país de origem**, observados os acordos internacionais entre o Brasil e cada país.
- A **invocação de lei estrangeira** concessiva de reciprocidade deve ser **comprovada** pelo sujeito passivo.
- A prova de reciprocidade de tratamento é feita com **cópia da lei publicada em órgão da imprensa oficial do país de origem do rendimento**, traduzida por tradutor juramentado e autenticada pela representação diplomática do Brasil naquele país, ou mediante declaração desse órgão atestando a reciprocidade de tratamento tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

ATESTAD

**O DA AUTORIDADE FISCAL BRASILEIRA  
BRASILIAN TAX AUTHORITY CERTIFICATE  
ATTESTATION DE L'AUTORITÉ FISCALE BRÉSILIENNE**

NÚMERO / NUMBER / NUMÉRO

**1. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE / TAXPAYER'S IDENTIFICATION / IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE**

NÚMERO DE INSCRIÇÃO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTE <i>TAXPAYER'S IDENTIFICATION NUMBER / NUMÉRO D'EN REGISTREMENT DES CONTRIBUABLES</i>	OCUPAÇÃO PRINCIPAL OU RAMO DE ATIVIDADE <i>BUSINESS ACTIVITY / ACTIVITÉ PRINCIPALE</i>
---	---

**2. BENEFICIÁRIO DO RENDIMENTO / INCOME BENEFICIARY / BÉNÉFICIAIRE DU REVENU**

NOME OU RAZÃO SOCIAL / <i>FULL NAME OR COMPANY NAME / NOM OU RAISON SOCIALE</i>
---

**3. ENDEREÇO / ADDRESS / ADRESSE**

LOGRADOURO ( rua, avenida, etc) / <i>STREET / RUE</i>	NÚMERO / NUMBER / NUMÉRO	COMPLEMENTO / COMPLEMENT / COMPLÉMENT
BAIRRO DISTRITO / <i>DISTRICT / QUARTIER</i>	CEP / ZIP CODE / <i>CODE POSTALE</i>	DDD – TELEFONE / <i>PHONE NUMBER / TÉLÉPHONE</i>
MUNICÍPIO / <i>CITY / VILLE</i>	UF / STATE / <i>DÉPARTAMENT</i>	PAÍS / <i>COUNTRY / PAYS</i>

**4. PARA FINS DE REDUÇÃO OU ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA  
FOR INCOME TAX REDUCTION OR EXEMPTION PURPOSE  
AUX FINS DE RÉDUCTION OU EXEMPTION DE L'IMPÔT SUR LE REVENU**

ESPÉCIE DE RENDIMENTO / <i>TYPE OF INCOME / TYPE DE REVENU</i>	DE ACORDO COM O ARTIGO / <i>PERSUANT TO ARTICLE / SELON L'ARTICLE</i>	DA CONVENÇÃO ENTRE OF CONVENÇON BETWEEN / <i>DE LA CONVENTION</i> ENTRE PAÍS: E O BRASIL COUNTRY: AND BRAZIL PAYS: ET LE BRÉSIL
--	---	--

**5. PAGADOR DO RENDIMENTO / PAYING ESTABLISHMENT / ÉTABLISSEMENT PAYEUR**

NOME OU RAZÃO SOCIAL / <i>NAME OR COMPANY NAME / NOM OU RAISON SOCIALE</i>	NÚMERO DE INSCRIÇÃO CADASTRAL IDENTIFICATION NUMBER / <i>NUMÉRO D'ENREGISTREMENT</i>
--	---

**6. ENDEREÇO (PAÍS) / ADDRESS ( COUNTRY) / ADRESSE ( PAYS)**

--

**7. RENDIMENTO / INCOME / REVENU**

VALOR DO RENDIMENTO BRUTO / <i>GROSS AMOUNT OF INCOME / MONTANT BRUT DU REVENU</i>	PERÍODO DE REFERÊNCIA / <i>REFERENCE PERIOD / PÉRIODE DE RÉFÉRENCE</i>
--	--

123 – Qual o tratamento tributário dos rendimentos recebidos no Brasil e no exterior por estrangeiro que transfira residência para o Brasil?

- I - Quando caracterizada a condição de residente no Brasil, os rendimentos são tributados como os de residente no País. Os rendimentos oriundos de fontes do exterior estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) e na Declaração de Ajuste Anual.
- II - Os rendimentos recebidos do exterior antes de caracterizada a condição de residente no País **não** estão sujeitos à tributação no Brasil.
- III - Não cabe a compensação na declaração de ajuste de imposto pago sob as formas de tributação exclusiva de fonte ou tributação definitiva.

## **126 — O imposto sobre a renda cobrado pelo país de origem pode ser compensado no Brasil quando da existência de ato internacional ou de reciprocidade de tratamento?**

O imposto pago no país de origem dos rendimentos pode ser compensado na apuração do valor mensal a recolher (carnê-leão) e na declaração de rendimentos até o valor correspondente à diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos de fonte no exterior e o imposto calculado sem a inclusão desses rendimentos.

Se o pagamento do imposto no exterior for em ano-calendário posterior ao do recebimento do rendimento, a pessoa física pode compensá-lo no carnê-leão do mês do efetivo pagamento do imposto no exterior e na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do pagamento do imposto, observado o limite de compensação apurado na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento do rendimento.

Se o valor a compensar do imposto pago no exterior for maior do que o valor mensal a recolher (carnê-leão), a diferença pode ser compensada nos meses seguintes até dezembro do ano-calendário e na declaração, observado o limite de compensação.

O imposto pago no exterior deve ser convertido em dólares dos Estados Unidos da América pelo seu valor fixado pela autoridade monetária do país no qual o pagamento foi realizado, na data do pagamento e, em seguida, em reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao recebimento do rendimento.

# Exemplo 1

Rendimentos produzidos na República Federal da Alemanha, recebidos pelo contribuinte A, em 16/06/2008.....	US\$ 10,000.00
Imposto sobre a renda pago na Alemanha.....	US\$ 1,000.00
Taxa de câmbio para compra vigente em 15/05/2008.....	R\$ 1,9914

## Conversão em reais

Valor dos rendimentos em reais.....	R\$ 19.994,00
Imposto correspondente pago em reais.....	R\$ 1.991,40

## Cálculo do imposto anual

(I) Imposto devido antes da inclusão dos rendimentos produzidos na Alemanha.....	R\$ 10.000,00
(II) Imposto devido após a inclusão desses rendimentos.....	R\$ 16.904,97
(III) Limite para a compensação do imposto: diferença (II – I).....	R\$ 6.904,97

127 – O imposto pago no exterior pode ser compensado apenas com o imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual?

Não. O imposto sobre a renda pago no exterior tanto pode ser compensado na **apuração mensal do imposto quanto na Declaração de Ajuste Anual**, desde que haja acordo ou tratado firmado entre o país de origem dos rendimentos e o Brasil ou tratamento de reciprocidade.

*(Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro 2001, art. 24, § 2º; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 16, § 1º)*



É compensável no Brasil o imposto pago sobre rendimentos recebidos na Alemanha, nos Estados Unidos da América e no Reino Unido?

- Sim. A reciprocidade de tratamento permite a compensação no Brasil do imposto pago, observado o limite de compensação.
- 
- **(Ato Declaratório SRF nº 28, de 26 de abril de 2000; Ato Declaratório SRF nº 48, de 27 de junho de 2000, Ato Declaratório Interpretativo nº 16, de 22 de dezembro de 2005)**

# Alemanha

## **Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 16, de 22 de dezembro de 2005**

**DOU de 26.12.2005**

Declara compensável com o imposto devido no Brasil o imposto pago na República Federal da Alemanha sobre rendimentos auferidos na República Federal da Alemanha, na hipótese que especifica.

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela [Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005](#), tendo em vista o disposto no § 3º do art. 1º da [Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002](#), e o que consta no processo nº 10168.004733/2005-87, declara:

**Art. 1º** A legislação da República Federal da Alemanha permite a dedução do imposto de renda das pessoas físicas comprovadamente pago no Brasil sobre rendimentos auferidos e tributados no Brasil, o que configura, nos termos do § 2º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, a reciprocidade de tratamento.

**Art. 2º** O imposto pago na República Federal da Alemanha pelas pessoas físicas residentes no Brasil sobre os rendimentos auferidos na República Federal da Alemanha pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, observados os limites a que se referem os arts. 15, § 1º, e 16, §§ 1º, 2º e 6º, da Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002.

**Art. 3º** A reciprocidade de tratamento não se comunica aos tributos pagos aos estados-membros e municípios.

**JORGE ANTONIO DEHER RACHID**

## Qual é o tratamento tributário dos rendimentos recebidos por empregado de empresas estatais estrangeiras situadas no Brasil?

- As empresas estatais estrangeiras, por não possuírem qualidade de representação dos governos a que se vinculam, mas por se constituírem em seus instrumentos de exploração de atividade econômica, distinguem-se, fundamentalmente, das entidades enumeradas no inciso III do art. 22 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR (embaixadas, consulados e repartições oficiais de outros países). Assim, os rendimentos auferidos por empregado brasileiro residente no Brasil são tributados na condição de residente. Os rendimentos do estrangeiro não-residente são tributados na condição de residente a partir da data em que adquirir vínculo empregatício.
- **Atenção: Enquanto o contribuinte permanecer na condição de não-residente, os rendimentos recebidos de empresas estatais estrangeiras situadas no país são tributados exclusivamente na fonte.**
- ***(Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1999, art. 12; Parecer Normativo CST nº 182, de 3 de março de 1971; Parecer Normativo CST nº 251, de 9 de outubro de 1972)***

# EUA

**Ato Declaratório SRF nº 028, de 26 de abril de 2000**

**DOU de 27/04/2000, pág. 10**

Declara compensável com o imposto devido no Brasil o imposto pago nos Estados Unidos da América sobre receitas e rendimentos auferidos naquele País.

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no § 3º do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 73, de 21 de julho de 1998, declara que:

- I – a legislação federal dos Estados Unidos da América permite a dedução do tributo reconhecidamente pago no Brasil sobre receitas e rendimentos auferidos e tributados no Brasil, o que configura, nos termos do § 2º do art. 1º da Instrução Normativa nº 73, de 1998, a reciprocidade de tratamento;
- II – o imposto pago nos Estados Unidos da América pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, observados os limites a que referem os arts. 14, § 3º, 15, § 6º e 16, § 1º da Instrução Normativa nº 73, de 1998;
- III – a reciprocidade de tratamento não se comunica aos tributos pagos aos estados-membros e municípios.

EVERARDO MACIEL

# Reino Unido

**Ato Declaratório SRF nº 048, de 27 de junho de 2000**  
**DOU de 29/06/2000, pág. 16**

Declara compensável com o imposto devido no Brasil o imposto pago no Reino Unido sobre receitas e rendimentos auferidos naquele País.

O **SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no § 3º do art. 1º da [Instrução Normativa SRF nº 73, de 21 de julho de 1998](#), declara que:

- I – a legislação do Reino Unido permite a dedução do imposto de renda comprovadamente pago no Brasil sobre rendimentos auferidos e tributados no Brasil, o que configura, nos termos do § 2º do art. 1º da [Instrução Normativa nº 73, de 1998](#), a reciprocidade de tratamento;
- II – o imposto pago no Reino Unido pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, observados os limites a que referem os arts. 14, § 3º, 15, § 6º e 16, § 1º da Instrução Normativa nº 73, de 1998.

# Rendimentos profissionais

- N° Recurso  
[151039](#) Número do Processo  
14041.000761/2005-11 Órgão Julgador  
Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes Contribuinte  
JUDAS TADEU CERDEIRA Tipo do Recurso  
Recurso Voluntário - Provimento Parcial Por Unanimidade
- Data da Sessão  
05/03/2008 Relator(a)  
Giovanni Christian Nunes Campos N° Acórdão  
106-16773 Tributo / Matéria  
IRPF- ação fiscal - omis. de rendimentos - PF/PJ e Exterior
- Decisão  
Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão. Ementa  
**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2003 RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - UNESCO - ISENÇÃO - ALCANCE - A isenção do imposto de renda sobre rendimentos pagos pela UNESCO, Agência Especializada da ONU, é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente. MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO - MULTA DE OFÍCIO LANÇADA COM O IMPOSTO APURADO NO AJUSTE ANUAL - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - Incabível a aplicação da multa isolada referente à ausência de pagamento do imposto mensal obrigatório (carnê-leão), quando em concomitância com a multa de ofício lançada em decorrência do imposto apurado no ajuste anual pela fiscalização, pois ambas incidem sobre a mesma base de cálculo. SUJEIÇÃO PASSIVA - UNESCO - NÃO RETENÇÃO NA FONTE - AUTUAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO - A UNESCO goza de imunidade tributária fixada nas convenções assinadas pela República Federativa do Brasil. Ainda, mesmo que pudesse ser superado esse óbice, no caso vertente, cabível a incidência da Súmula 1ºCC nº 12: “Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção”. TERMO DE CONCILIAÇÃO HOMOLOGADO NA JUSTIÇA DO TRABALHO - AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE RENDIMENTOS PAGOS - TERMO EM LINHA COM A AMPLA IMUNIDADE DOS ORGANISMOS INTERNACIONAIS - O Termo de Conciliação, homologado no Processo nº 1.044/2001, da 15ª Vara do Trabalho de Brasília, não obriga o Organismo internacional a recolher imposto de renda sobre os rendimentos pagos. Isso não teria o condão de demonstrar que haveria uma situação não amparada por lei na contratação de profissionais no Brasil que prestam serviços aos organismos internacionais. O Termo de Conciliação não tem qualquer contradição com a legislação tributária de regência dos organismos internacionais no Brasil, pois os estados estrangeiros e organismos internacionais gozam de ampla imunidade, quer jurisdicional, quer em face de imposições administrativas. Recurso voluntário parcialmente provido.**

# Organismos Internacionais

- N° Recurso  
155050 Número do Processo  
14041.000327/2005-22 Órgão Julgador  
Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes Contribuinte  
LILIA ROSSI Tipo do Recurso  
Recurso Voluntário - Provimento Parcial Por Unanimidade
- Data da Sessão  
30/03/2007 Relator(a)  
José Ribamar Barros Penha N° Acórdão  
106-16355 Tributo / Matéria  
IRPF- ação fiscal - omis. de rendimentos - PF/PJ e Exterior
- Decisão  
Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada. Fez sustentação oral pela recorrente a Sra. Celi Depine Mariz Delduque, OAB/DF n° 11.975. Ementa  
**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO** – Estão sujeitos a tributação do Imposto de Renda a remuneração auferida junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD em remuneração a prestação de serviço contratado em território nacional, uma vez não preenchida a condição de funcionário do **organismo internacional**. **LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA CONCOMITANTE** – É de ser afastada a aplicação de multa isolada concomitantemente com multa de ofício tendo ambas a mesma base de cálculo. Recurso Voluntário Provido em Parte.

# Responsabilidade pelo Pagamento Beneficiário

- Nº Recurso  
[152879](#) Número do Processo  
14041.000273/2005-03 Órgão Julgador  
Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes Contribuinte  
ADEMILSON JOSEMAR ZAMBONI Tipo do Recurso  
Recurso Voluntário - Provimento Parcial Por Unanimidade
- Data da Sessão  
29/03/2007 Relator(a)  
Gonçalo Bonet Allage Nº Acórdão  
106-16268 Tributo / Matéria
- Decisão  
Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada. Ementa  
**IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. No caso de rendimentos recebidos do exterior, a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do beneficiário, inclusive em relação à** antecipação mensal. IRPF – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS. Somente faz jus à isenção prevista no inciso II, do artigo 5º, da Lei nº 4.506/1964, o funcionário internacional dos quadros de Agência Especializada da ONU, com vínculo estatutário e não apenas contratual, sendo que tal benefício não aproveita os técnicos brasileiros, residentes no Brasil e aqui contratados, seja por hora, por tarefa ou com vínculo contratual permanente. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. **MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.** Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de fonte no exterior, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas. Recurso parcialmente provido.



Muito Obrigado!!!

**Paulo Caliendo**  
**Professor PPGD PUCRS**  
p.caliendo@terra.com.br