

**IMPOSTO DE RENDA — RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO
EXTERIOR**

*— Interpretação da Convenção firmada entre o Brasil e a
França.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PARECER NORMATIVO CST Nº 55, EM 23.7.76.

Trata-se de esclarecer, face ao disposto no § 3º do art. XI da Convenção firmada entre o Brasil e a França para evitar dupla tributação em matéria de impos-

to sobre o rendimento e face à evolução da legislação interna, a tributação dos juros de financiamento remetidos a um consórcio de bancos franceses do qual faz

parte o Banco Francês do Comércio Exterior, financiamento este ligado ao estudo, instalação e fornecimento de complexo industrial.

2. A regra geral da tributação de rendimentos provenientes de fontes situadas no país auferidos por residentes ou domiciliados no exterior está estabelecida nos arts. 344 a 349 do RIR aprovado pelo Decreto nº 76 186, de 2 de setembro de 1975. Estes rendimentos, entre os quais se incluem os juros decorrentes de financiamento, são tributados na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), estabelecida pelo art. 77 da Lei nº 3 470/58.

Tratamento tributário face à Convenção firmada com a França

3. Em 12 de maio de 1972 foi promulgada a Convenção para evitar a dupla tributação e prevenir evasão fiscal em matéria do imposto sobre o rendimento firmado com a França, cujo art. XI dispõe:

“Artigo XI. Juros.

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

2. No entanto, esses juros podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e em conformidade com a legislação deste Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder a 15% do montante bruto.

3. Não obstante as disposições do § 2º:

a) os juros dos empréstimos e créditos concedidos pelo Governo de um Estado Contratante não serão tributados no Estado de que provêm;

b) a taxa de imposto não poderá exceder a 10% no que se refere aos juros dos empréstimos e créditos concedidos, por um período mínimo de 7 anos, pelos estabelecimentos bancários com participa-

ção de um organismo público de financiamento especializado e ligados à venda de bens de equipamento ou ao estudo, à instalação ou ao fornecimento de complexos industriais ou científicos, assim como de obras públicas.

... (omissis)”

Por outro lado, no momento da assinatura da Convenção, foi firmado protocolo em que os dois Estados convieram no seguinte:

“1. Para aplicação da alínea *b* do § 3º do art.:

a) os empréstimos e créditos concedidos pelo Banco Francês do Comércio Exterior, atuando na qualidade de organismo público de financiamento, serão tratados como empréstimos e créditos concedidos pelo Governo francês previstos pela alínea *a* do mesmo parágrafo.”

4. O cerne da questão encontra-se na aplicação do art. XI da Convenção ao caso em exame, dado que o Protocolo inclui no tratamento previsto na alínea *a* do § 3º os empréstimos concedidos, sob determinadas condições, pelo Banco Francês do Comércio Exterior.

Examinando-se detidamente os termos do referido Protocolo vemos que deve haver a conjugação dos seguintes requisitos:

a) que os empréstimos sejam concedidos pelo Banco Francês do Comércio Exterior;

b) que o mesmo atue na qualidade de organismo público de financiamento;

c) que sejam obedecidas as demais condições previstas no item *b* do § 3º do art. XI.

5. Assim, se o empréstimo for concedido com a participação do referido banco atuando na qualidade de organismo público de financiamento, os juros relativos à sua participação no contrato de financiamento não serão tributados no Brasil, já que, tendo em vista os termos do

Protocolo transcrito, serão considerados tal como os derivados de empréstimos e créditos concedidos pelo Governo francês e tratados na forma da alínea *a* do § 3º do art. XI.

6. Por conseguinte, o benefício contempla, apenas, o Banco Francês do Comércio Exterior, quando atue *na qualidade de organismo público de financiamento*. Este fato deverá ficar inequivocamente evidenciado no próprio contrato de financiamento firmado pelas partes intervenientes, ou através de documento emitido pelo Governo francês, na forma do art. XXVI da Convenção.

7. Por outro lado, com relação aos outros estabelecimentos bancários não aprovada o disposto no Protocolo, pois o mesmo admite deferir o tratamento mais benigno apenas ao Banco Francês do Comércio Exterior.

8. Conclui-se, portanto, que, a partir da vigência da Convenção, os juros pagos, creditados, remetidos ou entregues:

a) ao Banco Francês do Comércio Exterior, atuando na qualidade de organismo público de financiamento, não são tributados no Brasil, obedecidas as condições previstas no item *b* do § 3º do art. XI.

b) ao Banco Francês do Comércio Exterior, quando este não atuar como organismo público de financiamento, e a outros bancos, são tributados na fonte à alíquota de 10%, desde que obedecidos os requisitos de prazo e finalidade fixados na alínea *b* do § 3º do art. XI da Convenção. (Este tratamento foi posteriormente modificado pela superveniência de normas a seguir analisadas.)

Tratamento aplicável após a edição do Decreto-lei nº 1 351 e da Resolução nº 305 do Conselho Monetário Nacional

9. O Decreto-lei nº 1 351, de 24 de outubro de 1974, em seu art. 9º, defe-

riu ao Conselho Monetário Nacional a competência para reduzir, temporariamente, o imposto de renda incidente sobre juros, comissões, despesas e descontos remetidos, creditados, pagos ou entregues a residentes ou domiciliados no exterior.

10. No exercício desta competência foi baixada a Resolução nº 305, de 13 de setembro de 1974, que reduziu, temporariamente, de 25% para 5% o imposto de renda incidente sobre os referidos rendimentos.

11. Tendo em vista a redução de alíquota, deve-se entender, face à Convenção firmada entre o Brasil e a França, que a alíquota fixada no art. XI, § 3º, alínea *b* da Convenção refere-se ao limite máximo de incidência, aplicando-se, portanto, a alíquota mais reduzida quando a legislação interna assim o determinar. Portanto, a partir da entrada em vigor da referida Resolução a alíquota aplicável era de 5%.

Tratamento aplicável após a edição da Resolução nº 335/75

12. O Decreto-lei nº 1 411, de 31 de julho de 1975, que deu nova redação ao art. 9º do Decreto-lei nº 1 351/74, permitiu ao Conselho Monetário Nacional reduzir o imposto incidente sobre os juros, comissões, despesas e descontos remetidos, pagos, creditados, ou entregues a residentes ou domiciliados no exterior, ou, alternativamente, conceder benefícios pecuniários em favor dos tomadores de empréstimos em moeda estrangeira.

13. Com base neste decreto-lei, foi baixada a Resolução nº 334, de 5 de agosto de 1975 que revoga a Resolução nº 305/74. Neste mesmo dia foi baixada a Resolução nº 335 que dispõe:

"I. Os tomadores de financiamentos externos para a importação e de emprésti-

mos em moeda estrangeira, devidamente registrados no Banco Central do Brasil, receberão, a partir desta data e até decisão em contrário, um benefício pecuniário equivalente a 85% (oitenta e cinco por cento) do imposto de renda recolhido mediante a aplicação na forma da legislação em vigor, da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre juros, comissões e despesas resultantes dos referidos financiamentos e empréstimos.

II. Nos casos em que estiverem em vigor acordos destinados a evitar a dupla tributação, o benefício de que trata o item anterior será equivalente a 85% (oitenta e cinco por cento) do valor do imposto de renda recolhido mediante a aplicação da alíquota estabelecida em tais acordos.”

14. Assim, a partir de 5 de agosto de 1975, foi instituído um benefício pecuniário aos tomadores de financiamentos externos no valor de 85% do imposto de renda recolhido na fonte, imposto este que teve

restabelecida a alíquota de 25%, exceto para os casos em que vigore acordo destinado a evitar dupla tributação, quando se aplicará a alíquota nele prevista. Com relação aos juros de financiamentos concedidos nos termos do art. XI, § 3º, *b*, da Convenção firmada entre o Brasil e a França, o benefício pecuniário será calculado sobre o imposto recolhido na fonte à alíquota de 10%, ou seja, aquela prevista para a hipótese no texto convencional.

À consideração superior.

Iraci Kahan
FTF

De acordo.

Publique-se e, a seguir, encaminhem-se cópias às SS. RR. R.F. para conhecimento e ciência aos demais órgãos subordinados.

Antonio Augusto de Mesquita Neto.