

Direito Tributário Internacional: confirma as principais notícias, incluindo manifestações da RFB e decisões judiciais relevantes

27.05.2025 9 minutos de leitura

Áreas relacionadas

Tributário

Assuntos

Informativos Tributário

Este informativo reúne as principais atualizações em Direito Tributário Internacional dos últimos meses, incluindo manifestações da Receita Federal do Brasil ("RFB"), alterações legislativas e decisões judiciais relevantes para contribuintes com operações internacionais.

>>> Soluções de Consulta envolvendo Tratados Internacionais

Solução de Consulta Cosit nº 40/2025

Na Solução de Consulta Cosit nº 40/2025, de 19 de março de 2025, a RFB afastou a possibilidade de aplicação do Tratado Brasil-Japão a pagamentos efetuados por empresa brasileira a outra empresa do grupo domiciliada no Reino Unido, cujos valores eram posteriormente repassados à controladora do grupo no Japão, que era a prestadora dos serviços e beneficiária efetiva dos rendimentos.

Segundo a RFB, as disposições do Tratado aplicam-se exclusivamente a residentes dos Estados Contratantes. Como o pagamento foi feito a uma empresa domiciliada no Reino Unido, não seria possível invocar o Tratado Brasil-Japão, ainda que os valores tenham sido posteriormente repassados, no contexto do grupo, à controladora japonesa.

O conceito de "beneficiário efetivo" invocado pela Consulente, na visão da RFB, teria sido adotado pelo Modelo da OCDE, mas estaria restrito aos Artigos 10 (dividendos), 11 (juros) e 12 (royalties). O Artigo 7º (lucros das empresas) não comportaria a aplicação do conceito de beneficiário efetivo. Além disso, concluiu que o Tratado Brasil-Japão não prevê expressamente a hipótese de beneficiário efetivo, o que inviabilizaria qualquer invocação indireta da cláusula para afastar a retenção do IRRF à alíquota de 15%

Solução de Consulta Cosit nº 15/2025

Na Solução de Consulta Cosit nº 15/2025, de 21 de fevereiro de 2025, a RFB negou a possibilidade de compensação no Brasil do imposto adicional cobrado na Itália sobre juros pagos por controladora italiana à subsidiária brasileira.

A Consulente havia celebrado contrato de mútuo com sua matriz italiana,

estabelecendo remuneração com base em taxa compatível com os títulos do Tesouro Nacional Brasileiro, em obediência às regras brasileiras de preços de transferência vigentes à época. Os juros remetidos ao Brasil sofreram retenção na Itália à alíquota de 15%, nos termos do Artigo 11 (2) do Tratado Brasil-Itália. Anos depois, o Fisco italiano revisou o procedimento adotado na retenção do imposto e concluiu que a taxa de juros praticada não era compatível com padrão "arm's length" e, portanto, a remessa deveria ter se sujeitado à alíquota regular de 26%, cobrando-se a diferença sobre o excesso dos juros que ficaram acima desse limite (Artigo 11 (8)).

Nesse contexto, a Consultante indagou acerca da possibilidade de compensar, no Brasil, o imposto de renda adicional cobrado da sua matriz na Itália, com base no artigo 465 do RIR/18.

No entendimento da RFB, o imposto adicional pago na Itália não poderia ser compensado no Brasil, sob o fundamento de que o Artigo 23(1) do Tratado Brasil-Itália, que permite o crédito do imposto pago no outro Estado Contratante, não assegura o crédito de qualquer tributo pago na Itália, mas somente aquele tributo exigido "de acordo com as disposições" da Convenção.

Ainda que a RFB tenha entendido que o imposto adicional cobrado pela Itália não é compensável no Brasil por não estar "de acordo com as disposições" do Tratado Brasil-Itália, tal interpretação parece desconsiderar a própria função dos Tratados internacionais para evitar a dupla tributação. O Tratado não cria a obrigação tributária, mas sim limita a tributação que pode ser exercida por cada Estado contratante

>>> Soluções de Consulta envolvendo remessa de royalties

Em 2024, a RFB (Solução de Consulta Cosit nº 177, de 24 de junho de 2024) já havia se posicionado sobre o tratamento das remessas pelo direito de comercialização ou distribuição de software, qualificando-as como royalties passíveis da incidência do IRRF, mas não sujeitos à incidência da CIDE e das contribuições ao PIS/ Cofins. Em especial, no caso do PIS/Cofins, a Solução de Consulta é bastante relevante, pois a RFB manteve o entendimento de que a natureza do pagamento é a de royalties e não de remuneração por serviços (como fez em relação à licença de uso de software após o julgamento do STF, que concluiu pela incidência de ISS no licenciamento de software, conforme Solução de Consulta nº 107, de 06 de junho de 2023).

Mais recentemente, na Solução de Consulta Cosit nº 54, de 25 de março de 2025, a RFB analisou a incidência do IRRF sobre os pagamentos ao exterior pela licença de comercialização de software, à luz do Tratado Brasil-França. A dúvida posta pelo contribuinte é se os pagamentos efetuados à sua controladora na França deveriam ser tratados como royalties, sujeitos ao IRRF, ou como lucros da empresa, tributáveis exclusivamente na França, conforme o Artigo 7º do Tratado Brasil-França.

Ao analisar a questão, a RFB concluiu que os valores deveriam ser caracterizados como royalties, nos termos do Tratado e sujeitos à retenção do IRRF à alíquota de 10% (específica para o Artigo 12 – royalties), pois o contrato outorgaria à empresa brasileira o direito de sublicenciar e distribuir o software.

>>> Solução de Consulta envolvendo trust

Na Solução de Consulta Cosit nº 75, de 30 de abril de 2025, a RFB manifestou entendimento acerca da disciplina tributária dos trusts, à luz das inovações trazidas pela Lei 14.754/2023.

A RFB analisou questionamento relativo a um trust irrevogável e discricionário, com vigência de 150 anos, constituído mediante a transferência de patrimônio de uma pessoa jurídica estrangeira. A finalidade do trust era a manutenção de uma parcela do patrimônio familiar, sendo que só haveria distribuições aos potenciais beneficiários em casos excepcionais. Conforme narrado, o trust foi constituído para ser utilizado em situações de extrema necessidade, inexistindo, por parte dos possíveis beneficiários, qualquer ingerência ou direito líquido e certo ao recebimento de valores.

Com base no regime de transparência fiscal dos trusts previsto na Lei 14.754/2023, a RFB concluiu que (i) sendo o trust irrevogável, a titularidade dos ativos seria transferida do instituidor para os beneficiários na constituição do trust; e (ii) o beneficiário poderia ser considerado "titular dos ativos" para fins fiscais no Brasil, mesmo que não houvesse qualquer direito adquirido ao patrimônio do trust, sendo suficiente a mera expectativa de direito.

Por essa razão, a RFB conclui que as pessoas físicas indicadas no trust, ainda que jamais recebessem qualquer recurso, deveriam cumprir as obrigações tributárias previstas nos artigos 10 e 11, da Lei 14.754/23, inclusive declarar os ativos na Declaração de Ajuste Anual ("DAA") e submeter os rendimentos à incidência do IRPF.

Esse entendimento da RFB impõe que os rendimentos do patrimônio do trust declarado pelo beneficiário sejam eventualmente tributados no Brasil, mesmo que não haja efetiva aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, em razão da mera expectativa em relação ao patrimônio do trust (e seus rendimentos). A tributação desses rendimentos é duvidosa nos termos do Código Tributário Nacional ("CTN") e os princípios constitucionais que regem a tributação da renda.

Além disso, a própria Lei 14.754/23 não parece ter previsto que, nos trusts irrevogáveis, a titularidade dos ativos seria necessariamente transferida do instituidor aos beneficiários, conforme redação do §1º do art. 10 da lei. Diferentemente, a lei trouxe uma possibilidade, a qual deveria levar em consideração as circunstâncias fáticas de cada caso concreto.

>>> Novidades acerca dos Tratados Internacionais

Tratado para evitar a Dupla Tributação Brasil-Noruega (Decreto nº 12.406/25)

Em 14 de março de 2025, foi publicado o Tratado para Evitar a Dupla Tributação Brasil-Noruega (Decreto nº 12.406/2025), substituindo o antigo Tratado de 1980.

Destaca-se a tributação de rendimentos por serviços técnicos, cuja alíquota do imposto de renda na fonte foi limitada a 10%. A definição de serviços

técnicos abrange pagamentos por serviços de natureza gerencial, técnica ou de consultoria, excetuando-se os casos envolvendo empregados, instituições educacionais ou serviços pessoais.

Além disso, o Tratado prevê alíquotas reduzidas para dividendos, juros e royalties, que podem ser limitadas a 10% nas seguintes hipóteses: no caso de dividendos, quando o beneficiário for sociedade que detenha diretamente ao menos 25% do capital da fonte pagadora; para juros, quando pagos a bancos em empréstimos de prazo mínimo de cinco anos voltados ao financiamento de equipamentos ou projetos de investimento; e, para royalties, em geral, exceto quando relacionados ao uso de marcas, situação em que a alíquota poderá chegar a 15%. O protocolo ainda equipara pagamentos por assistência técnica a royalties.

Outros pontos relevantes incluem a cláusula de limitação de benefícios, que veda o uso do tratado em estruturas sem substância econômica, e a cláusula da nação mais favorecida, que assegura automaticamente as alíquotas mais benéficas constantes de tratados celebrados com países da OCDE fora da América Latina.

Ainda sobre os Tratados, é importante mencionar que a atualização dos Tratados para evitar a dupla tributação firmados entre o Brasil e a Suécia (assinado em 19/03/2019) e entre o Brasil e a China (assinado em 23/05/2022) já foram aprovados pelo Congresso Nacional, por meio dos Decretos Legislativos nº 167/2025 e nº 170/2025, respectivamente. Atualmente, os dois textos aguardam apenas a promulgação por decreto presidencial para entrarem em vigor no Brasil.

Decisão favorável do TRF-4 acerca da prevalência do Tratado Brasil-Áustria

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferiu decisão que representa um importante posicionamento favorável aos contribuintes acerca da tributação dos lucros auferidos por controladas no exterior (Processo nº 5002355-27.2021.4.04.7205, julgado em 08 de abril de 2025). A 1ª Turma do TRF-4, por unanimidade, afastou a tributação de lucros de controladas indiretas, capturados via equivalência patrimonial no exterior e atribuídos à controlada localizada na Áustria.

No caso, o resultado positivo atribuído à controlada na Áustria decorria exclusivamente de lucros de controlada indireta localizada na Ilha da Madeira, reconhecidos via Método de Equivalência Patrimonial ("MEP") no balanço da empresa austríaca.

A Corte reputou como ilegal a utilização do MEP para apuração do resultado de controladas no exterior, cancelando que, ainda que o lucro fosse da controlada austríaca, o Artigo 7º do Tratado Brasil-Áustria vedaria a tributação dos lucros antes da efetiva disponibilização à controladora no Brasil.

A tributação automática consagrada pelo artigo 74 da MP nº 2.158-35/01 (já revogado) também seria incompatível com a regra de isenção sobre dividendos pagos à controladora brasileira, prevista no Artigo 23(2) do Tratado.

Vale ressaltar que a incompatibilidade da tributação automática de controladas no exterior com as disposições do Artigo 7º dos Tratados para Evitar a Dupla Tributação ainda aguarda pronunciamento do Supremo Tribunal Federal. A questão está sendo analisada no RE 870.214, cujo julgamento está suspenso e atualmente conta com dois votos contrários aos contribuintes.

Instrução Normativa RFB nº 2.265/2025 (Alteração da IN RFB 1.037/2010)

A RFB editou a IN RFB nº 2.265, de 13 de maio de 2025, promovendo alterações na IN RFB nº 1.037/2010, que relaciona os países com tributação favorecida e os regimes fiscais privilegiados.

A nova Instrução Normativa excluiu os Emirados Árabes Unidos da lista de jurisdições com tributação favorecida e retirou da qualificação de regime fiscal privilegiado as holding companies constituídas na Áustria que não exercem atividade econômica substantiva.

A atualização da lista de jurisdição de tributação favorecida e exclusão dos Emirados Árabes Unidos vem alguns anos após a promulgação do Tratado para Evitar a Dupla Tributação celebrado pelo Brasil com este País (Decreto Presidencial nº 10.705, de 26 de maio de 2021).

A nova Instrução Normativa também alterou o critério utilizado para caracterização de jurisdição de tributação favorecida, reduzindo a alíquota mínima exigida de imposto de renda de 20% para 17%. Trata-se de uma atualização dos atos da RFB, pois a alteração promovida pela nova legislação de preços de transferência (Lei nº 14.596/2023) já havia reduzido a alíquota mínima para 17%.