



MINISTÉRIO DA FAZENDA

OFÍCIO SEI Nº 60962/2023/MF

Brasília, 20 de novembro de 2023.

A Sua Excelência o Senhor  
Senador Rogério Carvalho  
Primeiro-Secretário do Senado Federal

**Assunto: Requerimento de Informação.**

Senhor Primeiro-Secretário,

Refiro-me ao Ofício 1084/2023 SF, de 19.10.2023, dessa Primeira-Secretaria, por intermédio do qual foi remetida cópia do Requerimento de Informação nº 868/2023, de autoria do Senhor Senador Rodrigo Pacheco, que solicita “informações detalhadas e específicas sobre os países com tributação favorecida ou regimes fiscais privilegiados (paraísos fiscais) sob a ótica da Receita Federal do Brasil (RFB)”.

A propósito, encaminho a Vossa Excelência, em resposta à solicitação do parlamentar, o Ofício 60238, da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, em anexo.

Atenciosamente,

Documento assinado eletronicamente

FERNANDO HADDAD

Ministro de Estado da Fazenda



Documento assinado eletronicamente por **Fernando Haddad, Ministro(a) de Estado**, em 20/11/2023, às 18:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **38570555** e o código CRC **B8922282**.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil  
Gabinete

OFÍCIO SEI Nº 60238/2023/MF

Brasília, 14 de novembro de 2023.

Ao Senhor  
Philippe Wanderley Perazzo Barbosa  
Coordenador-Geral da Assessoria Especial para Assuntos Parlamentares e Federativos  
Esplanada dos Ministérios, Ministério da Economia – Bloco P, 5º Andar  
70048-900 - Brasília/DF

**Assunto: Requerimento de Informação nº 868/2023 - pedido de informações detalhadas e específicas sobre os países com tributação favorecida ou regimes fiscais privilegiados (paraísos fiscais) sob a ótica da Receita Federal do Brasil (RFB).**

*Referência:* Ao responder este Ofício, favor indicar expressamente o Processo nº 14022.101622/2023-13.

Senhor Coordenador-Geral,

1. Encaminho anexa a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 338 (38488863) de 13 de novembro de 2023, elaborada pela Coordenação-Geral de Tributação desta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, que analisou a proposição em epígrafe.

Atenciosamente,

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES REGO

Subsecretária-Geral da Receita Federal do Brasil



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes Rêgo, Secretário(a) Especial Adjunto**, em 14/11/2023, às 16:48, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.](#)



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site  
[https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?  
acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **38500460** e  
o código CRC **3F350721**.

---

Esplanada dos Ministérios, Bloco P, 7º andar - Bairro Zona Cívico-Administrativa  
CEP 70048-900 - Brasília/DF  
(61) 3412-2710 - e-mail gabrfb.df@rfb.gov.br - gov.br/fazenda

---

Processo nº 14022.101622/2023-13.

SEI nº 38500460



Ministério da  
Fazenda



**Nota Cosit/Sutri/RFB nº 338, de 13 de novembro de 2023.**

Interessado: Senado Federal.

Assunto: Pedido de informações detalhadas e específicas sobre os países com tributação favorecida ou regimes fiscais privilegiados (paraísos fiscais) sob a ótica da Receita Federal do Brasil (RFB).

e-Processo nº 14022.101622/2023-13

Trata-se de Nota Cosit em resposta ao Ofício nº 1.080 (SF), de 19 de outubro de 2023, enviado pelo Excelentíssimo Senhor Segundo-Secretário do Senado Federal, no Exercício da Primeira-Secretaria, ao Excelentíssimo Senhor Ministro de Estado da Fazenda. Referido ofício encaminha o Requerimento nº 868, de 2023, cujo objeto versa sobre a prestação de informações detalhadas e específicas sobre os países com tributação favorecida e regimes fiscais privilegiados (paraísos fiscais) sob a ótica da Receita Federal do Brasil (RFB). O requerimento se fundamenta no Art. 50, § 2º, da Constituição Federal e no Art. 216 do Regimento Interno do Senado Federal, veiculando 6 questionamentos que passamos a responder na sequência em que foram apresentados.

**1) Considerando que a tributação sobre a renda não costuma ser linear entre diferentes setores e categorias econômicos e nem invariável ao longo do tempo, quais são as alíquotas desses tributos atualmente vigentes nos países que fazem parte da lista contida no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 4 de junho de 2010?**

2. A seguinte lista<sup>1</sup> apresenta alíquotas atualizadas até a última pesquisa efetuada pela RFB:

Andorra	10%, com possibilidade de redução de até 80%
---------	--

<sup>1</sup> Cabe mencionar que tal levantamento foi efetuado com a finalidade específica de atender a resposta solicitada e realizado tomando por base análise sumária das informações disponibilizadas em banco de dados com reconhecimento internacional (IBFD). O levantamento atualizado e detalhado demandaria trabalho minucioso que não seria possível de ser efetuado no prazo previsto para o Requerimento. De toda sorte, a informação prestada corrobora as inclusões constantes na lista prevista na IN RFB 1.037/10.

Anguilla	0%
Antígua e Barbuda	1% a 2,5% para empresas estrangeiras qualificadas como “international trade or business);
Campione D' Itália	0% para residentes não-italianos
Chipre	12,50%
Comunidade das Bahamas	0%
Djibouti	10%
Emirados Árabes Unidos	9%
Gibraltar	10%
Granada	15% para não residente e não há imposto sobre ganhos de capital
Hong Kong	16,50%
Ilha de Man	0% geral, 10% para setor bancário
Ilha de São Pedro e Miguelão	0% por 10 anos para empresas qualificadas
Ilha Norfolk	0%
Ilha Pitcairn	0%
Ilha Queshm	0%
Ilhas Ascensão	0%
Ilhas Bermudas	0%
Ilhas Cayman	0%
Ilhas Cook	3% para seguradoras internacionais
Ilhas de Santa Helena	15% geral, 10% para ganhos de capital
Ilhas do Canal: Alderney, Guernsey, Jersey e Sara	0% geral, 10% para serviços financeiros regulados
Ilhas Marshall	3%
Ilhas Maurício	15%
Ilhas Montserrat	0%
Ilhas Turks e Caicos	0%
Ilhas Virgens Britânicas	0%

Irlanda	12,50%
Lebuan	0% para holding company, 3% para trading company
Líbano	10%
Libéria	25% geral, mas não tributam empresas que tem a gerência no estrangeiro
Liechtenstein	12,5% geral, mas existem diversas exceções
Macau	12,50%
Maldivas	15%
Mônaco	33,33% geral, mas existem exceções e não há imposto sobre ganhos de capital
Nauru	0%
Polinésia Francesa	0,50%
Samoa Americana	progressiva, de 15% a 44%
Samoa Ocidental	5% para transporte internacional
São Vicente e Granadinas	32,5% geral, redução até 15% para manufaturas, isenção para international business company
Seychelles	1,5% para negócios internacionais, 3% para transportadores aéreos e marítimos
Suazilândia	27,5% geral, 10% para empresas qualificadas, inclusive no setor de serviços internacionais
Sultanato de Omã	12%
Tristão da Cunha	25% geral, 10% para ganhos de capital
Vanuatu	0%

**2) Quais são os critérios específicos e detalhados adotados pela RFB para determinar que a referida tributação é inferior a 20% (vinte por cento), nos termos da IN RFB n. 1.037, de 2010, e dos arts. 24 a 24-B da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996?**

3. De plano, é necessário dissociar a alíquota anunciada daquela que é efetivamente praticada pela jurisdição. A primeira é a que a legislação estabelece com maior clareza, configurando um critério mais evidente da tributação aplicada. Neste sentido, se a alíquota anunciada for inferior ao percentual legal, este fato já permitiria concluir pela necessidade de o

país ou jurisdição em questão ser inserido na lista. Por exemplo, se a legislação do imposto de renda de uma determinada jurisdição prevê alíquota de 8% ou sequer tributa a rendas das pessoas jurídicas ou pessoas físicas residentes, tal jurisdição poderia ser suscetível de ser incluída na lista da IN RFB 1.037, de 2010, visto que a Lei nº 9.430, de 1996 exige uma tributação mínima de 20%.<sup>2</sup>

4. Contudo, em situações excepcionais, é possível que a alíquota indicada na legislação seja preterida em observância daquela efetivamente praticada. Tal ocorre, por exemplo, quando a legislação de uma dada jurisdição indica numericamente uma alíquota, porém, em seguida, esta mesma legislação provoca algum tipo de redução para situações específicas que torna aquela indicação apenas nominal. Tal é o que ocorreria, em hipótese, se uma legislação estabelecesse uma alíquota de 25% para a categoria geral de contribuintes, porém diminuísse a base de cálculo para 10% da renda em benefício de um setor, fazendo com que a alíquota real fosse de apenas 2,5%. Embora não seja a regra, esta situação hipotética pode levar à inclusão na lista da IN RFB nº 1.037, de 2010.

5. É importante mencionar que a existência da lista da IN RFB nº 1.037, de 2010, tem por finalidade principal conferir segurança jurídica para o contribuinte e responsáveis tributários. Uma das consequências de uma determinada jurisdição ser considerada país com tributação favorecida, nos termos do art. 24 da Lei nº 9.430, de 1996, por exemplo, é que eventuais remessas efetuadas para beneficiários em tais jurisdições devem ser tributadas a uma alíquota do IRRF geralmente mais gravosa, ou seja, de 25%. Na ausência da lista, caberia ao contribuinte, para toda remessa a ser efetuada, e responsáveis (por exemplo, instituições financeiras), efetuar uma análise pormenorizada da legislação estrangeira para avaliar se os critérios previstos na lei são cumpridos. Exigir-se-ia, por conseguinte, que o cidadão comum tivesse conhecimentos específicos em matéria tributária e informações disponíveis acerca da legislação estrangeira para fazer tal avaliação e concluir pela alíquota do IRRF. Nesse sentido, a lista da IN RFB nº 1.037, de 2010, confere segurança jurídica ao sistema e simplifica a sua aplicação.

6. É oportuno, ainda, mencionar que o esforço de se produzir uma lista necessariamente importa em aceitar a impossibilidade prática de se analisar e monitorar a legislação de todos os países e mais ainda de todos os regimes fiscais que estas legislações podem prever. Nesse sentido, é inerente à própria existência da lista que regimes especiais porventura previstos em determinados países ou até mesmo jurisdições específicas que não tenham relações comerciais relevantes com o País não constem na lista.

---

<sup>2</sup> Importante mencionar que, de acordo com o art. 24-B da Lei nº 9.430, de 1996, é facultado ao Poder Executivo reduzir ou restabelecer os percentuais de que tratam os arts. 24 e 24-A, o que foi realizado em 2014, por meio da edição da Portaria MF nº 488, de 28 de novembro de 2014, que reduziu de 20% para 17% nos casos de países, dependências e regimes que estejam alinhados com os padrões internacionais de transparência fiscal, nos termos definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, sem prejuízo da observância das demais condições estabelecidas pelos arts. 24 e 24-A da referida Lei.

7. Também é valido registrar que não se tem conhecimento de qualquer contencioso relevante a respeito do fato de uma determinada jurisdição ter sido enquadrada indevidamente na lista da IN RFB nº 1.037, 2010.

**3) Quais são os critérios específicos e detalhados adotados pela RFB para determinar que a legislação interna das jurisdições em questão não permite acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, nos termos da IN RFB nº 1.037, de 2010, e dos arts. 24 a 24-B da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996?**

8. O primeiro critério é pela negativa, ou seja, pela identificação de dispositivos jurídicos que obriguem ou, ao menos, permitam o acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade. A identificação destes dispositivos funciona como um verdadeiro “atestado” de que o país ou a jurisdição em questão atende aos requisitos de transparência da IN RFB nº 1.037, de 2010, e dos arts. 24 a 24-B da Lei nº 9.430, de 1996. Embora, na prática, ainda restaria a análise da alíquota aplicável, este reconhecimento afastaria a caracterização do país ou dependência em questão quanto dotado de tributação favorecida. Do mesmo modo, em não havendo exceções à regra de transparência, seria possível concluir pela inexistência de regime fiscal privilegiado no caso.

9. O primeiro passo no processo de identificação desses dispositivos consiste em verificar a possível celebração de acordos internacionais que promovam o intercâmbio de informações, seja por meio de instrumentos bilaterais ou multilaterais. O primeiro caso se refere à assinatura de convenção ou acordo com cláusula específica para troca de informações para fins tributários com a República Federativa do Brasil. O segundo alude ao comprometimento com os critérios definidos em fóruns internacionais de combate à evasão fiscal de que o Brasil faça parte, tais como o Fórum Global sobre Transparência e Troca de Informações para fins Fiscais. Obviamente, a assinatura de quaisquer destes instrumentos internacionais ainda deve ser analisada à luz do processo de internalização adotado no país ou jurisdição em questão. Porém, em não havendo razão para sustentar possível ausência de eficácia do instrumento no plano interno, forçoso seria concluir pelo atendimento do requisito de transparência de que aqui se trata.

10. Ato contínuo, na hipótese de não haver a celebração dos instrumentos acima mencionados, ou de que sua celebração não tenha conduzido à sua efetiva aplicação no plano doméstico, a análise passa a investigar fontes indiretas de informação. Tais fontes consistem em bases de dados sobre transparência fiscal, listas de jurisdições consideradas como não cooperativas (como a elaborada pela União Europeia), relatórios de avaliação dos países e jurisdições (como o do Fórum de Práticas Tributárias Nocivas e do já mencionado Fórum Global sobre Transparência e Troca de Informações para fins Fiscais), além de quaisquer fontes

internacionais confiáveis. Vale destacar que não se trata apenas de analisar a presença ou não de determinados países e jurisdições nas listas, mas de investigar os fundamentos para sua inclusão, o que normalmente consta dos relatórios de avaliação.

**4) Quais são os critérios para considerar um país como paraíso fiscal e, por outro lado, quais são os critérios para que países deixem de ser considerados paraísos fiscais pela RFB? Há uma revisão regular da lista e dos critérios? Se sim, com qual frequência, quando foram as últimas revisões e para quando está prevista a próxima?**

11. De plano, é importante destacar que a expressão “paraíso fiscal” não foi adotada pela legislação tributária brasileira, embora o termo esteja consagrado no discurso tributário internacional. O direito tributário brasileiro optou por empregar duas expressões com significado técnico bem definido: a) países ou dependências com tributação favorecida; e b) regimes fiscais privilegiados.

12. O conceito de “tributação favorecida” não se esgota nas circunstâncias relacionadas ao aspecto quantitativo do tributo, já que o Art. 1º da IN RFB nº 1.037, de 2010, o conecta a: “países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% (vinte por cento)<sup>3</sup> ou, ainda, cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade”. Portanto, ao lado da questão relacionada à alíquota aplicada, tem-se a análise quanto aos requisitos de transparência, divisão esta que irá informar os critérios a serem observados tanto no momento de arrolar um país ou uma dada jurisdição na referida lista, quanto para revisar essa condição. Vale lembrar que a ideia de “tributação favorecida” não demanda a presença dos dois condicionantes simultaneamente, bastando que se verifique ou o critério da alíquota ou da ausência de transparência.

13. Embora guarde relação com a ideia de “tributação favorecida”, a expressão “regime fiscal privilegiado” remete a uma prática tributária que pode vir a ser ainda mais danosa, conforme o caso. Enquanto a primeira corresponde a uma diminuição generalizada da carga tributária ou dos critérios de transparência, a segunda invoca uma diminuição específica destes mesmos critérios, preservando-os quanto às demais situações. Um exemplo didático ilustra bem o problema. Imaginemos um país que não optasse por diminuir suas alíquotas de imposto de renda das pessoas jurídicas de modo generalizado, uma vez que isso redundaria em perda de

---

<sup>3</sup> Como mencionado, de acordo com o art. 24-B da Lei nº 9.430, de 1996, é facultado ao Poder Executivo reduzir ou restabelecer os percentuais de que tratam os arts. 24 e 24-A, o que foi realizado em 2014, por meio da edição da Portaria MF nº 488, de 28 de novembro de 2014, que reduziu de 20% para 17% nos casos de países, dependências e regimes que estejam alinhados com os padrões internacionais de transparência fiscal, nos termos definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, sem prejuízo da observância das demais condições estabelecidas pelos arts. 24 e 24-A da referida Lei.

arrecadação. Esse mesmo país poderia criar uma forma de tributação bastante reduzida para atrair empresas estrangeiras e capturar a riqueza que estas já vinham obtendo em suas jurisdições de origem, em razão, por exemplo, de um mercado interno economicamente mais desenvolvido. Neste caso, este país hipotético poderia criar um regime para segregar a forma de tributação da renda obtida no exterior em contraste com a dos demais contribuintes nacionais, de modo a preservar sua base tributária original ao mesmo tempo em que capturaria uma riqueza nova produzida fora de seus domínios.

14. Portanto, os princípios por trás da identificação dos países ou dependências com tributação favorecida, bem como dos regimes fiscais privilegiados, são bastante similares. Contudo, a efetiva identificação do segundo grupo é muito mais complexa e casuística do que a do primeiro, uma vez que ela envolve compreender de que modo um dado arranjo jurídico pode desencadear situações equivalentes à do exemplo hipotético acima. Neste sentido, e de modo muito similar ao que acontece em relação aos planejamentos tributários, não é possível estabelecer, *a priori*, que elementos devem ser identificados em um dado regime para que ele seja considerado nocivo. Embora a experiência demonstre que algumas características típicas podem conduzir a este caráter nocivo, a comprovação de tal caráter pressupõe a verificação dos efeitos jurídicos e econômicos do regime em questão sobre a capacidade de a República Federativa do Brasil dar eficácia ao exercício pleno de sua soberania fiscal.

15. A revisão regular da lista e dos critérios, a despeito de sua dificuldade, tem sido desenvolvida no âmbito da RFB. É comum que países ingressem ou abandonem a lista, podendo simplesmente modificar o seu status, normalmente de países ou dependências com tributação favorecida para detentores de regimes fiscais privilegiados. Esta migração se explica pelo modo mais pontual como as regras de tributação sobre remessas, preços de transferência, entre outras, são aplicadas no caso dos regimes. A título de exemplo, como regra geral, enquanto os rendimentos pagos a todos os residentes de países ou dependências com tributação favorecida sofrem a incidência do imposto de renda retido na fonte à alíquota de 25%, no caso dos regimes fiscais privilegiados, pagamentos a residentes que não se submetam a esse regime continuam sendo tributados à alíquota de 15%.

16. Historicamente, a revisão da lista, bem como de seus critérios, tem resultado tanto de esforços gerais de atualização quanto, por exemplo, há uma alteração legislativa relevante (como foi o caso da introdução da definição de substância econômica), quanto da provocação dos países interessados. Estes fatores produziram a seguinte sucessão de modificações legislativas:

- A Instrução Normativa nº 33, de 30 de março de 2001 instituiu a primeira lista de países ou dependências com tributação favorecida para efeito da tributação de beneficiário residente ou domiciliado naqueles países;

- A Instrução Normativa nº 188, de 6 de agosto de 2002, aumentou de 44 para 56 o número de países e jurisdições da lista;
- Em decorrência da Lei 11.727, de 23 de junho de 2008, que introduziu a figura de regime fiscal privilegiado no direito tributário brasileiro, a Instrução Normativa 1.037, de 4 de junho de 2010, apresentou duas listas, no atual formato;
- A Instrução Normativa RFB nº 1.045, de 23 de junho de 2010, modificou os critérios para identificar os regimes fiscais privilegiados da Dinamarca e dos Países Baixos;
- O Ato Declaratório Executivo RFB nº 3, de 25 de março de 2011, retirou Luxemburgo da lista de regimes fiscais privilegiados;
- A Instrução Normativa RFB nº 1.474, de 18 de junho de 2014, transferiu a Suíça da lista de países ou jurisdições com tributação favorecida para a de regimes fiscais privilegiados, adicionando a Hungria a essa mesma lista;
- A Instrução Normativa nº 1.658, de 13 de setembro de 2016, além de adicionar Curaçao, São Martinho e Irlanda à lista de países ou jurisdições com tributação favorecida, trouxe critérios para identificar quando uma atividade econômica seria considerada substantiva;
- A Instrução Normativa RFB nº 1.683, de 29 de dezembro de 2016, modificou os critérios para identificar o regime fiscal privilegiado da Áustria;
- A Instrução Normativa RFB nº 1.773, de 21 de dezembro de 2017, transferiu a República da Costa Rica, Singapura e a Ilha da Madeira da qualidade de países ou jurisdições com tributação favorecida para a de regimes fiscais privilegiados;
- A Instrução Normativa RFB nº 1.896, de 27 de junho de 2019, retirou San Marino da lista de países ou jurisdições com tributação favorecida;

17. Embora o histórico acima demonstre a existência de um esforço constante de atualização tanto da lista quanto de seus critérios, não há um calendário estabelecendo quando se darão as próximas revisões, embora seja razoável presumir que a mesma periodicidade seja mantida. O que se pode assegurar é a existência de um movimento na RFB para desenvolver um estudo aprofundado sobre todos estes temas. Este estudo deverá subsidiar a elaboração de futuras revisões de países, jurisdições, critérios e procedimentos.

**5) Qual é o procedimento adotado quando há uma requisição formal de um país para deixar de ser considerado como sendo de tributação favorecida ou um regime fiscal privilegiado, pleiteando ser excluído das listas contidas na IN RFB nº 1.037, de 2010? Tal expediente já foi utilizado por algum país? Se sim, quais países? Qual foi a solução, bem como a motivação, dada pela RFB nos pedidos?**

18. A Instrução Normativa RFB nº 1.530, de 19 de dezembro de 2014, prevê a possibilidade de apresentação de pedido de revisão de enquadramento como país ou dependência com tributação favorecida ou detentor de regime fiscal privilegiado. Este pedido deve ser encaminhado por representante do governo do país ou da dependência interessados e dirigido ao Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, além de estar instruído com prova do teor e vigência de legislação tributária apta à revisão do enquadramento. Vale destacar que, ao provocar uma nova análise da legislação do país ou jurisdição peticionante, este procedimento pode resultar não apenas na sua exclusão da lista, mas também no seu enquadramento enquanto “detentor de regime fiscal privilegiado” em lugar de “com tributação favorecida”.

19. Verifica-se, recentemente, um aumento no interesse, por parte de alguns países, de utilizar o pedido de reenquadramento como forma de ser excluído da lista ou de ter o seu *status* modificado. Ademais, novos padrões estão sendo institucionalizados e comunicados aos países e jurisdições interessados. Com a elaboração dos mencionados estudos internos, este procedimento ganhará sistematicidade.

20. Os requerimentos apresentados pelos países têm historicamente enfrentado problemas procedimentais, sobretudo a ausência de comprovação documental relacionada à legislação local. Entretanto, já houve casos bem-sucedidos de exclusão da lista ou, ao menos, de reenquadramento do país do Art. 1º para o Art. 2º da IN 1.037, de 2010, conforme se pode verificar na tabela abaixo:

País ou jurisdição	Solução	Motivação
Chipre	Indeferimento	Alíquota do IRPJ inferior ao mínimo e ausência de transparência
Costa Rica	Reenquadramento como regime	Alíquota geral de 30% com redução para 15% nas Zonas Francas
Libéria	Indeferimento	Alíquota inferior ao mínimo para alguns setores e ausência de transparência
Países Baixos	Indeferimento	Falta de apresentação da legislação que justificasse a revisão enquanto regime
Panamá	Indeferimento	Alíquota inferior ao mínimo para alguns setores e ausência de transparência

Portugal	Reenquadramento como regime	Alíquota geral superior ao mínimo e alíquota máxima de 5% no Centro Internacional de Negócios da Madeira
San Marino	Exclusão da lista	O país apresentou legislação que comprova tributação de PJ de 17% e de PF de 9% a 35%
Singapura	Reenquadramento como regime	Alíquota geral superior ao mínimo e alíquotas entre 5% e 13,5% nos diversos regimes especificados na IN 1.037/2010
Suíça	Reenquadramento como regime	Alíquota superior ao mínimo legal e celebração de Acordo de Intercâmbio de Informações Tributárias (TIEA) com o Brasil

**6) Quais são os benefícios fiscais específicos e detalhados concedidos por país mencionado na IN RFB nº 1.037, de 2010, e quais são os critérios específicos e detalhados que levam esses países a serem enquadrados como paraísos fiscais?**

21. Os principais critérios que levaram os países a serem enquadrados na lista de Países com Tributação Favorecida constam nos documentos que encaminharam a Instrução Normativa RFB nº 33, de 30 de março de 2001 e suas atualizações, que se passa a transcrever: “Nota Cosit nº 276, de 30 de julho de 2002.

Interessado: Gabinete do Secretário da Receita Federal.

Assunto: Lista de países ou dependências com tributação favorecida ou oponha sigilo relativo à composição societária de pessoas jurídicas.

Com a edição da Medida Provisória nº 22, de 08 de janeiro de 2002, surgiu a necessidade de atualização da Instrução Normativa nº 33, de 30 de março de 2001, que relaciona as jurisdições que o Brasil considera como tributação favorecida.

2. Entretanto, estudos anteriores detectaram divergências entre a lista de países com tributação favorecida do Brasil e outras listas de outros países e organismos internacionais. Ressalte-se a divergência com a lista da OCDE, que apresenta critérios bastante conservadores, mas, no entanto, inclui países não considerados pelo Brasil, tais como, Aruba, Sark e Maldivas.

3. Além da OCDE, foram pesquisadas as listas da Espanha, Itália, Portugal, Argentina e México.

4. Para se ter uma noção, a OCDE apresenta doze critérios distintos que caracteriza os chamados “Regimes Fiscais Privilegiados Nocivos” (Harmful Preferential Tax Regimes). Contudo, são destacados quatro principais critérios suficientes para a caracterização destes regimes. Pela ordem, são os seguintes critérios:

1º - Nenhuma ou baixa alíquota efetiva do imposto de renda.

Este é o principal critério a ser considerado, segundo a OCDE. Um regime fiscal privilegiado será considerado nocivo, se apresentar este critério e um ou mais critérios relevantes.

**2º - Regimes de “ring fencing”.**

Por esse regime, o mercado doméstico é isolado do regime fiscal privilegiado. Isso acontece quando os contribuintes residentes são proibidos de usufruir dos benefícios fiscais concedidos aos não residentes. Além disso, empresas beneficiadas pelo regime privilegiado são proibidas de atuar no mercado doméstico. São exemplos desse tipo de regime, os benefícios fiscais especiais para empresas com atuação “offshore” e holdings.

**3º - Falta de transparência.**

A falta de transparência de um regime fiscal privilegiado torna difícil a um outro país prejudicado tomar medidas defensivas.

**4º - Falta de efetiva troca de informação.**

Por esse critério, outros países têm dificuldades em identificar contribuintes que são beneficiados pelos regimes privilegiados.

5. Os principais critérios utilizados nos estudos da Cosit/Cotir, que resultaram na recomendação da inclusão de determinada jurisdição na lista do Brasil, são os seguintes: 1º) nula ou abaixo de vinte por cento da alíquota efetiva do imposto de renda; 2º) utilização do regime de “ring fencing”, com a presença de benefícios fiscais para empresas com atuação offshore e

holding; 3º) presença de dispositivos legais que proteja o sigilo societário das pessoas jurídicas. Entendemos que esse dispositivo é um componente da falta de transparência para a identificação dos agentes, pessoas físicas e jurídicas, que são beneficiados pelo regime privilegiado.

6. No nosso estudo são recomendados a inclusão de doze dependências na lista do Brasil. Essas dependências apresentam nitidamente os três critérios explicitados acima. As características da tributação do imposto de renda desses países são detalhadas em documentos apresentados a seguir. São as seguintes jurisdições: 1) Aruba; 2) Campione D’Itália; 3) Emirados Árabes Unidos; 4) Luxemburgo; 5) Hong Kong; 6) Sark (Ilha do Canal); 7) Líbano; 8) Macau; 9) Maldivas; 10) República Oriental do Uruguai; 11) Cingapura; e 12) Sultanato de Omã.

7. Em outros países ou dependências estudados, constantes no Anexo 1, notamos a presença de alíquotas do imposto de renda abaixo dos vinte por cento para determinados tipos de atividade ou nacionalidade do contribuinte. No entanto, tais países não apresentavam o regime do “ring fencing”, nem tampouco o sigilo societário. Essa baixa tributação visa estimular determinados setores prioritários e são exigidos que a produção seja voltada para o mercado doméstico. Essas práticas não são consideradas, em última instância, nocivas ao regime fiscal brasileiro.

8. Por último, têm-se os países em que não foi detectado nenhum dos três critérios ressaltados anteriormente, constantes no Anexo 2.

9. Ressalta-se que há a proposta de mais duas alterações em relação à I.N. nº 33, de 2001, a título de melhor esclarecer ao contribuinte. A primeira, as “Ilhas Samoa” (IN nº 33) foram desdobradas em Samoa Americana e Samoa Ocidental, tendo em vista que se trata de duas jurisdições politicamente distintas. A segunda, o nome “Saint Vicent” foi aportuguesado e completado como “São Vicente e Granadinas”, pois, são fisicamente duas ilhas, mas se constituem numa unidade política com um só regime tributário.

À consideração superior.”

22. Por sua vez, quando foi editada, a IN RFB nº 1.037, de 2010, teve como fundamento A Nota de Encaminhamento nº 51, de 27 de maio de 2010, da qual constava a seguinte Nota executiva:

#### **“NOTA EXECUTIVA**

A presente nota resume os principais argumentos que fundamentam a inclusão de Cingapura e da Suíça na lista de países ou dependências com tributação favorecida. A Nota apresenta, ainda, argumentos favoráveis à exclusão de Malta da lista países ou dependências com tributação favorecida, mas propõe sua inclusão no rol de países que possuem regimes fiscais privilegiados conforme minuta de Instrução Normativa (IN) sobre o assunto.

**I – Sobre a proposta de manutenção de Cingapura na lista de países de tributação favorecida:**

2. O Ministério das finanças de Cingapura informou, em carta de 14 de janeiro de 2010, que, a partir de 1986, o país tem promovido redução de alíquota de imposto de renda da pessoa jurídica, de 40% para 17% em 2010.

3. Por tais motivos, recomenda se que Cingapura deve ser mantida na lista de países de tributação favorecida, devendo-se destacar que o país prevê, ainda, em sua legislação, regimes fiscais privilegiados e restrições à informações bancárias e ao sigilo relativo à composição societária.

4. Foram identificados os seguintes regimes fiscais privilegiados:

a) previsão de alíquota de 10% de imposto sobre a renda oriunda do exterior de instituições financeiras (**offshore**);

b) Tributação reduzida somente é aplicável a pessoas físicas ou jurídicas de não-residentes no que diz respeito à renda se lucros obtidos em operações no exterior;

c) vedação da aplicação da redução tributária a renda e lucro derivados de operações ocorridas em Cingapura ou cujo beneficiário seja residente em Cingapura;

d) isenção de imposto de renda e/ou aplicação de alíquota reduzida de imposto de renda (10%), por período de 10 anos, prorrogáveis por mais 5, nos casos de ganhos decorrentes de alienação de investimentos; juros recebidos em operações de empréstimos conversíveis em ações e dividendos derivados de investimentos no exterior (regime denominado **Approved Venture Companies**).

e) tratamento tributário favorável a fundos internacionais;

f) as companhias de seguro **offshore** são tributadas à alíquota de 10%; a partir do ano de 2006, instituiu-se a previsão de isenção sobre determinados tipos de ganhos Por Ela auferidos - benefícios válidos até o ano de 2011;

g) incidência de imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ), à alíquota de 10%, sobre rendimentos decorrentes de pessoas jurídicas constituídas com recursos de não-residentes e que tenham por objeto social a concessão de créditos;

h) incidência de IRPJ, à alíquota de 10%, sobre operações de “**trustee & custodian companies**”;

j) tratamento fiscal favorável à empresas do setor petrolífero, domiciliadas em Cingapura: incidência de IRPJ, à alíquota de 5%, sobre lucros de pessoas jurídicas do setor petrolífero decorrentes de operações com não-residentes.

5. É oportuno lembrar que é a majoração de alíquota do imposto de renda na fonte é internacionalmente utilizada no combate à planejamentos fiscais internacionais mediante remessas de recursos a beneficiários residentes ou domiciliados em paraísos fiscais. o Brasil poderá adotar tal instrumento caso Cingapura seja mantido na lista como país de tributação favorecida.

6. Por outro lado, os diversos regimes fiscais privilegiados de Singapura não permitem a identificação dos beneficiários, o que inviabilizaria a possibilidade de majoração de IRRF na ocasião de remessas de valores àquele país bem como criaria dificuldades operacionais de controle dos preços de transferência (Lei nº 9.430, de 1996).

7. Resta ainda observar que a simples inclusão dos regimes de Cingapura também traria dificuldades ao contribuinte situado no Brasil de identificar se determinada empresa não residente estaria, diante de determinado fato, sujeita ou não ao imposto de renda na fonte majorado ou à legislação de preços de transferência.

#### **II - sobre a proposta de inclusão da Suíça na lista de paraísos fiscais:**

8. recomenda-se que a Suíça seja incluída na lista de países de tributação favorecida, por prever baixa tributação de imposto de renda em nível federal mediante a aplicação de alíquota de 8,5% (segundo o site da empresa de consultoria Price Waterhouse), e regimes fiscais privilegiados a **holding companies**. Além disso, a Suíça possui restrições ao fornecimento de informações bancárias. A legislação Suíça considera o sigilo bancário um dever profissional cuja violação deve ser punida pela lei penal. Qualquer banqueiro que divulgue segredos bancários sobre seus clientes ou terceiros, é punível com prisão e/ou multa.

#### **III - sobre a proposta de exclusão de Malta da lista de paraísos fiscais e sua inclusão na lista de países que possuem regimes fiscais privilegiados:**

9. A legislação de Malta sofreu alterações significativas - ao não mais estabelecer tratamento tributário diferenciado a não residentes - e prevê a tributação de imposto de renda à alíquota de 35%.

10. propõe-se, no entanto, a inclusão de Malta na lista de países que possuem regimes fiscais privilegiados, por apresentar os seguintes regimes:

a) **“Malta International Trading Company (ITC)”**- Uma ITC é uma companhia registrada em Malta que negocia, exclusivamente, com não residentes. Está sujeita à uma alíquota efetiva de 4,17% e pode fazer uso dos diversos tratados para evitar a dupla tributação. A ITC é autorizada pelo instrumento de consulta – **Ruling** – (a qual tem validade de cinco anos, prorrogável por mais cinco) e pode ser criada sob forma de **Private Limited Company**. O regime aplicável à ITC foi abolido em primeiro de janeiro de 2007, mas os benefícios do sistema foram mantidos até 31 de dezembro de 2010;

b) **“Malta International Holding Company (IHC)”** – Uma **Holding Company (HC)** possui o mesmo formato da ITC. Seu objeto social, porém, é a participação acionária em empresas estrangeiras. A **holding company** está sujeita há uma alíquota efetiva de 11,6% ou menos, podendo chegar a zero, dependendo da política de distribuição de

dividendos adotada. assim como a **ITC**, a **HC** pode usufruir dos tratados para evitar a dupla tributação.”

(Grifos no original)

23. Neste sentido, propõe-se o encaminhamento da presente nota ao Gabinete da RFB com subsequente envio ao Gabinete do Ministério da Fazenda.

*Assinatura digital*  
MARCIO AUGUSTO CAMPOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotin.

*Assinatura digital*  
IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Ditin

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

*Assinatura digital*  
DANIEL TEIXEIRA PRATES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotin

Aprovo a Nota. Encaminhe-se à Sutri, com proposta de encaminhamento ao Gabinete.

*Assinatura digital*  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit



## Ministério da Fazenda

### PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

#### Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 13/11/2023 17:55:48 por Rodrigo Augusto Verly de Oliveira.

Documento assinado digitalmente em 13/11/2023 17:55:48 por RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA, Documento assinado digitalmente em 13/11/2023 17:05:12 por IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI, Documento assinado digitalmente em 13/11/2023 17:00:43 por MARCIO AUGUSTO PEREIRA DA SILVA CAMPOS e Documento assinado digitalmente em 13/11/2023 16:53:59 por DANIEL TEIXEIRA PRATES.

Esta cópia / impressão foi realizada por LILIANE PARANAIBA FRATTARI RIBEIRO em 13/11/2023.

#### Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP13.1123.19019.5JMM**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:  
54DBA766C35F2377FC9948169EDA136E402B6FE4C7ACDDD77A45A671889CD2D3**