Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 264 - Cosit

Data 26 de setembro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

COMISSÃO PAGA A AGENTE NO EXTERIOR. ALÍQUOTA ZERO. EXPORTAÇÃO DE BENS. A redução a zero da alíquota do imposto de renda incidente na fonte de que trata o inciso II do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, aplica-se somente às comissões pagas por exportadores de bens a seus agentes no exterior.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.481, art. 1º, inciso II e parágrafo único; Decreto nº 6.761, de 2009, arts. 1º, inciso III, e 2º, § 3º; Portaria Secex nº 23, de 2011, art. 217, parágrafo único.

Relatório

Em processo protocolizado em 27/09/2013, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu representante legal, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal.

2 A consulente dedica-se à *"prestação de serviços de organização, promoção e realização de eventos, exibições, exposições, congressos e reuniões"*, entre outras atividades. Informa que *"para o exercício de tais atividades, a Consulente se vale de serviços de agenciamento prestados por sua matriz alemã (...) que se obriga a, nos territórios pré-estipulados, identificar, intermediar e contratar expositores e/ou participantes nos eventos promovidos pela Consulente no Brasil"*. Adiciona que, como contrapartida aos serviços de agenciamentos prestados, remunera a pessoa jurídica do exterior mediante pagamento de comissão.

3 Aduz que os valores remetidos veem sofrendo a retenção do imposto de renda na fonte (IRRF) à alíquota de 25%, nos termos do art. 7º da Lei nº 9.779, de 1999. No entanto, entende que pelo fato de tais pagamentos possuírem natureza de comissão de agente, estariam sujeitos à alíquota zero do IRRF, de acordo com o disposto no art. 691 do RIR/99.

4 Aponta que sua dúvida decorre da exigência prevista no § 1º do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 252, de 2002, segundo o qual para o gozo da alíquota zero, é necessário que o pagamento esteja estipulado no respectivo Registro de Exportação, contrato mercantil ou documento equivalente, o que, diz a consulente, *"aplica-se à exportação de bens, não*

à exportação de serviços, como no caso". Além disso, prossegue a consulente, *"o Decreto n° 6.761/09 também exige o registro da operação de exportação junto ao SISCOMEX, para incidência da alíquota zero, o que também se torna impossível no caso de exportação de serviços.*

5 Por fim, pergunta se *"na condição de exportadora de serviços, a Consulente poderia pagar as respectivas comissões ao seu agente no exterior mediante alíquota zero de IRRF na remessa"*.

Fundamentos

6 O art. 97, "a", c/c art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, estabeleceram a incidência do imposto de renda na fonte (IRRF) sobre os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior. O art. 7º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, atribuiu a alíquota de 25% sobre esses rendimentos quando decorrentes da prestação de serviços em geral. Tais dispositivos estão disciplinados no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), nos seguintes termos:

> *"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");*
>
> *(...)*
>
> *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):*
>
> *(...)*
>
> *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;"*

7 Extrai-se da legislação exposta que os rendimentos oriundos dos serviços de agenciamento prestados à consulente e pagos à pessoa jurídica domiciliada no exterior estão sujeitos, pela norma de incidência referida, ao IRRF à alíquota de 25%.

8 Em contrapartida, o art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, reduziu a zero a alíquota do IRRF incidente sobre diversas espécies de rendimentos, dentre os quais as comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior:

> *"Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)*
>
> *(...)*
>
> *II - comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior;"*

9 Resta saber se esta hipótese abrange a situação exposta pela consulente, que diz respeito ao pagamento de comissão a agente no exterior, em decorrência da exportação de serviços. Dito de outro modo, cumpre examinar se a alíquota zero prevista no inciso II do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, aplica-se às comissões pagas por exportadores de serviços ou tão somente por exportadores de bens.

10 Antes disso, convém reproduzir trecho do Parecer Normativo (PN) CST nº 120, de 31 de agosto de 1973, que define o conceito de agente para fins da fruição do benefício em questão. Ressalte-se que esse PN foi editado sob a vigência do Decreto-Lei nº 815, de 1969, cujo art. 1º, "a", comando legal que na essência possuía conteúdo similar ao do art. 1º, II, da Lei nº 9.481, de 1997, apresentava redação diversa deste último. Entretanto, no que tange especificamente à definição de agente, esta permanece válida. Diz o PN CST nº 120, de 1973, que:

> *"(...)*
>
> *Entende-se por agente do exportador nacional no estrangeiro a pessoa que, tomando parte em ato de comércio internacional, o faça por conta daquele exportador; através de sua atuação e valendo-se de meios próprios, obtém a concretização do negócio junto ao importador no estrangeiro.*
>
> *(...)"*

11 Portanto, é a comissão paga pelos exportadores aos seus agentes residentes ou domiciliados no exterior, nos termos apontados acima, que está sujeita à alíquota zero do IRRF. Quanto ao alcance do benefício tratado, impende atentar para a previsão incluída no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, pelo qual:

> *Art. 1º (...)*
>
> *(...)*
>
> ~~*Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, lV, VIII, X e XI, deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.*~~
>
> ~~*§ 1º. Nos casos dos incisos II, III, lV, VIII, X e XI, deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.*~~
>
> ~~*§ 2º O prazo referido no inciso IX poderá ser alterado pelo Ministro de Estado da Fazenda.*~~
>
> ~~*Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Medida Provisória nº 428, de 2008)*~~
>
> *Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII do caput deste artigo,* ***deverão ser observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo****. (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)"* (grifou-se)

12 O dispositivo transcrito, que tem redação dada pela Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, delegou ao Poder Executivo a fixação de condições, formas e prazos a serem observados para fruição do benefício de que tratam os incisos nele mencionados.

13 Em 5 de Fevereiro de 2009, foi editado o Decreto nº 6.761 que dispõe sobre a aplicação da redução a zero da alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos de beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, disciplinando da seguinte forma:

> *"Art. 1º Fica reduzida a zero a alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues6.761, de 2009, , empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, relativos a:*
>
> *(...)*
>
> *III - comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, II);*
>
> *(..)*
>
> *Art. 2º As operações referidas nos incisos I a IV do caput do art. 1º serão registradas por meio de sistema informatizado que contemple a identificação fiscal da fonte pagadora do rendimento no País e os dados da operação.*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º As operações referidas nos incisos III e IV do caput do art. 1º serão registradas no Sistema Integrado de Comércio Exterior - **SISCOMEX**."*

14 Vê-se que o § 3º do art. 2º do Decreto nº 6.761, de 2009, determina o registro no Siscomex das operações de que trata o inciso III do art. 1º o qual se refere às comissões pagas pelos exportadores aos seus agentes no exterior. Tem-se portanto que a legislação condiciona a incidência do IRRF com alíquota zero à efetuação de tal registro.

15 A Portaria Secex nº 23, de 14 de julho de 2011, que consolida as normas e procedimentos aplicáveis às operações de comércio exterior, aponta a correta forma com que essa informação deve ser prestada no Siscomex. Assevera que a comissão de agente deve ser incluída em campo específico do Registro de exportação (RE) no Siscomex, com vistas ao aproveitamento do tratamento tributário benéfico:

> *"Art. 184. O RE no SISCOMEX é o conjunto de informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal que caracterizam a operação de exportação de uma mercadoria e definem o seu enquadramento.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 217. A comissão de agente, calculada sobre o valor da mercadoria no local de embarque para o exterior, corresponde à remuneração dos serviços prestados por um ou mais intermediários na realização de uma transação comercial.*
>
> *Parágrafo único. Para fins de habilitação à redução a zero do imposto de renda incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, relativos a despesas com comissão paga a agente no exterior, de que trata o inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 5 de fevereiro de 2009, deverá ser preenchido o campo correspondente do RE."*

16 Depreende-se que a determinação do Decreto nº 6.761, de 2009, consiste na obrigatoriedade de que a informação referente ao pagamento da comissão ao agente no exterior fique consignada no mesmo RE em que forem registradas as informações relativas a própria

operação de exportação motivadora da comissão. Ou seja, é preciso que haja uma vinculação entre a comissão paga e a exportação que deu ensejo ao pagamento da comissão a qual, para gozo da alíquota zero, necessariamente é efetivada por intermédio do RE no Siscomex.

17 Considerando que o Siscomex é o sistema por meio do qual são registradas as operações de importação e exportação de bens, é de se concluir que somente às comissões pagas a agentes no exterior em decorrência da exportação de bens podem ser objeto de registro no Siscomex e, dessa forma, sujeitar-se à alíquota zero do IRRF.

Conclusão

18 Ante o exposto, propõe-se seja a presente consulta solucionada respondendo-se à consulente que a redução a zero da alíquota do imposto de renda incidente na fonte de que trata o inciso II do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, aplica-se somente às comissões pagas por exportadores de bens a seus agentes no exterior.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao/à Coordenador(a) da Cotir.

(assinado digitalmente)

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação – SRRF08

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

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit