



Solução de Consulta nº 125 - Cosit

Data 28 de maio de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

REMESSA AO EXTERIOR. ASSINATURA DE PERIÓDICOS IMPRESSOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide Imposto de Renda na fonte sobre as remessas destinadas ao exterior para assinatura de periódicos impressos.

Dispositivos legais: Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, a; Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), arts. 682 e 685.

Assunto: Normas de Administração Tributária

CONSULTA. INEFICÁCIA.

É ineficaz a parte da consulta que não contém descrição detalhada do seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria.

Dispositivos legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, I e XI.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a incidência do Imposto de Renda (IR) na fonte quando da remessa ao exterior para: (1) “assinatura de periódico técnico-científico estrangeiro impresso”; (2) “base de dados de periódicos técnico-científicos eletrônicos”; e (3) “base de dados para livros técnico-científicos eletrônicos” (inteiro teor da consulta às fls. 5 a 8).

2. Em suma, o consulente expõe que a sua dúvida advém: (1) da leitura de alguns dispositivos do Capítulo V do Título I do Livro III do Decreto n.º 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), que tratam da tributação dos rendimentos de residentes e domiciliados no exterior; (2) do fato de haver imunidade a impostos para livros, jornais e periódicos, prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal de 1988 – CF/88 (o consulente referencia também dispositivos da Lei n.º 10.753, de 2003, que institui a Política Nacional do Livro); e (3) da leitura de alguns dispositivos da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil (IN RFB) n.º 1.234, de 2012, que trata da retenção de tributos na fonte, que ora dão a entender que deve haver retenção do IR nos casos em tela e ora dão a entender o contrário.

Fundamentos

3. Esclareça-se de pronto não se trata da imunidade prevista no art. 150, VI, d, da CF/88. A não incidência constitucionalmente qualificada prevista nesse dispositivo alcança tão somente os impostos incidentes sobre os objetos ali especificados (livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão) e não os impostos incidentes sobre a renda ou provento da pessoa jurídica que comercializa esses objetos. Em outras palavras, não há que se falar em não incidência do IR com base nesse dispositivo constitucional, que prevê uma imunidade objetiva e não subjetiva.

4. Necessário, então, analisar primeiramente a regra geral de incidência pertinente, qual seja: a de que se deve reter IR na fonte quando pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior percebe rendimentos (inclusive aqueles decorrentes de serviços prestados) de fonte situada no País (art. 97, a, do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943; Lei n.º 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º). Depois, se for o caso de incidência, avaliar se existe previsão expressa no ordenamento jurídico infraconstitucional em sentido contrário, ou seja, no sentido da dispensa de retenção na fonte. Segue:

RIR/99

Livro III

TRIBUTAÇÃO NA FONTE E SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS

Título I

TRIBUTAÇÃO NA FONTE

Capítulo V

RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR

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 n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 100, Lei n.º 3.470, de 1958, art. 77, Lei n.º 9.249, de 1995, art. 23, e Lei n.º 9.779, de 1999, arts. 7.º e 8.º):

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.

(...)(grifado)

5. Em relação à assinatura de periódicos impressos, embora se cogite a existência de serviços subjacentes a esse contrato (a confecção da publicação propriamente

dita, por exemplo), o principal é a prestação de dar, de entregar a coisa, a mercadoria. E esta prestação de dar não é uma consequência daquela prestação de fazer, ou seja, vendem-se periódicos independentemente de o assinante os ter “encomendado”. Além disso, a assinatura do periódico não é realizada em função da qualidade do fornecedor das publicações, mas, sim, em função da publicação em si, da mercadoria que se pretende obter (nas prestações de fazer, o papel do devedor é relevante). Todas essas características reunidas levam à conclusão de que a assinatura de periódico é, em verdade, um contrato de compra e venda complexo. Segue doutrina nesse sentido:

“Uma outra modalidade que se enquadra nas vendas complexas é o contrato de assinaturas, quer de obras literárias quer de jornais e revistas. Em tal contrato, uma das partes, o vendedor, se obriga a entregar à outra, que em geral tem o nome de assinante, um número determinado ou indeterminado de exemplares de livros, folhetos, jornais ou revistas, por um preço que pode ser fixado antecipadamente ou por exemplar a ser entregue. A comercialidade desses contratos assenta, sobretudo, na idéia de empresa. Em geral, os vendedores, no caso os editores, não são intermediários, mas produtores, fabricando as suas mercadorias para serem vendidas com intuito de lucro.”

(MARTINS, Fran. *Contratos e obrigações comerciais*. 15ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 153.)

“Contrato de assinatura. Trata-se de outra modalidade que se enquadra nas vendas complexas, e que consiste em o vendedor obrigar-se a entregar ao assinante um determinado número de exemplares de uma publicação, por preço certo, durante o período – semestral, anual – ou então de uma coleção, ou também por exemplar que venha a ser entregue. Esse tipo de venda é bastante utilizado para jornais, revistas, livros (...).”

(BULGARELLI, Waldirio. *Contratos mercantis*. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1990. p. 250.)

6. Sendo, então, a remessa ao exterior para assinatura de periódicos impressos uma remessa para aquisição de mercadorias, essa importância remetida não se subsume ao conceito de rendimentos do residente ou domiciliado no exterior para fins de incidência do IR na fonte. Nesse sentido, a jurisprudência administrativa:

Solução de Consulta n.º 189, de 2000, SRRF08/Disit

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ementa: REMESSAS AO EXTERIOR.

Não estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior, por fonte situada no País, pela aquisição de produtos.

Por outro lado, estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte aqueles que caracterizarem rendimentos ou ganhos percebidos por residente ou domiciliado no exterior.

Dispositivos Legais: Arts.682 e 685 do Decreto n.º 3.000, de 1999.

Solução de Consulta n.º 32, de 2004, SRRF10/Disit

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ementa: REMESSA PARA O EXTERIOR. PROGRAMAS DE COMPUTADOR.

Não estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior pela aquisição de programas de computador – software (ainda que mediante transferência eletrônica de dados – download) produzidos em larga escala e de maneira uniforme, colocados no mercado para aquisição por qualquer interessado, ainda que para uso próprio, sem envolver rendimento de direitos autorais, por tratar-se de mercadorias.

Dispositivos Legais: MP n.º 2.159, de 2001, art. 3º; Portaria MF n.º 181, de 1989.

Solução de Consulta n.º 342, de 2004, SRRF08/Disit

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ementa: REMESSA AO EXTERIOR - Assinatura de Revista Técnica

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas por associação sem fins lucrativos situada no País a entidade estrangeira, pela aquisição de periódicos mensais publicados no exterior, para distribuição aos seus associados, não estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, por não configurarem aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Dispositivos Legais: Art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25.10.1966); arts. 682 e 685 do Decreto n.º 3.000, de 26.03.1999 (republicado em 17.06.1999).

Solução de Consulta n.º 71, de 2013, SRRF09/Disit

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

REMESSA DE VALORES AO EXTERIOR. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ESTRANGEIRAS.

Não incide IRRF na remessa de valores ao exterior para aquisição de mercadorias estrangeiras.

Dispositivos Legais: Decreto-lei n.º 5.844, de 1943; RIR, art. 685; IN SRF n.º 252, de 2002.

7. Convém registrar que o fato de constar no art. 690, IV, do RIR/99¹, uma ressalva de que não incide IR na fonte sobre as remessas para aquisição de livros técnicos importados, de livre divulgação, não significa que a regra seja a incidência sobre remessas para aquisição de outros tipos de livros ou, até mesmo, de outros tipos de mercadorias. É que, no passado, houve dúvidas sobre o enquadramento dessas aquisições no conceito de serviços de assistência técnica, caso em que haveria incidência de IR na fonte. Resolveu-se o problema fazendo-se constar expressamente no RIR que não incide IR sobre as remessas ao exterior para aquisição de livros técnicos importados, de livre divulgação (entenda-se: aquisições de livros técnicos importados, de livre divulgação, não se confundem com serviços de assistência técnica)².

¹ RIR/99, art. 690: “Não se sujeitam à retenção de que trata o art. 682 as seguintes remessas destinadas ao exterior: (...) IV as importâncias para pagamento de livros técnicos importados, de livre divulgação”.

² Vide Parecer Normativo CST n.º 81, de 1972, publicado no Diário Oficial da União de 2/3/1972.

8. Por fim, em relação aos livros e periódicos eletrônicos, o consulente informa em um trecho da sua petição que remete importâncias ao exterior para “base de dados”. Em outros momentos, o interessado diz que “adquire” os livros e os periódicos eletrônicos para o seu pessoal. Essa ausência de descrição detalhada dessa parte da consulta prejudica a sua análise conclusiva, dado que não se sabe ao certo se se trata de uma aquisição de mercadorias ou de uma prestação de serviços. Por essa razão, sobre esse ponto, a consulta não surte efeitos. Segue:

IN RFB nº 1.396, de 2013

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

III - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

(...)

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

(...)(grifado)

9. Em que pese a ineficácia de alguns questionamentos do consulente, assegura-se ao interessado o direito de apresentar nova petição, atendidos os requisitos da legislação pertinente.

Conclusão

10. Não incide o IR na fonte sobre as remessas destinadas ao exterior para assinatura de periódicos impressos.

11. É ineficaz a parte da consulta que não contém descrição detalhada do seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

DIOGO BARROS DA SILVA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira (Cotir)

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador-Geral da Cosit