



Solução de Consulta nº 46 - Cosit

Data 26 de fevereiro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REMESSAS PARA O EXTERIOR. PAGAMENTO DE FRETE INTERNACIONAL. BENEFICIÁRIO DOMICILIADO EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. INCIDÊNCIA DO IRRF.

Incide o imposto de renda na fonte à alíquota de 25% sobre as importâncias remetidas ao exterior para o pagamento de transporte internacional se a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento for residente ou domiciliada em país ou dependência que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a 20%.

Nas operações de transporte internacional, a empresa beneficiária é a pessoa jurídica residente ou domiciliada no país para o qual foram remetidos os valores relativos ao pagamento do frete internacional. Se a empresa beneficiária estiver sediada em país ou dependência considerado de tributação favorecida, haverá incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 25%.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, incisos I e XII; Lei nº 9.779, de 1999, art. 8º; Lei nº 11.727, de 2008, art. 22; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), art. 682, inciso I; Decreto nº 6.761, de 2009, art. 1º, inciso IV e §§ 3º e 4º; IN RFB nº 1.037, de 2010, art. 1º.

Relatório

A interessada acima qualificada, pessoa jurídica voltada para o agenciamento de cargas no transporte internacional através dos modais aéreo e marítimo, tanto na exportação quanto na importação, formula consulta a esta Secretaria nos termos que são, resumidamente, transcritos abaixo.

2. A consultante, inicialmente, informa que no desempenho de sua atividade presta serviços de agenciamento de carga, nos termos do Decreto-Lei nº 37/66, para os quais se

faz necessário a remessa de valores ao exterior para pagamento de despesas relacionadas às operações de transporte das mercadorias.

3. Ressalta que por meio do Decreto nº 6.761 de 5 de fevereiro de 2009, foi regulamentada alíquota zero do imposto sobre a renda incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior relativos a despesas de armazenagem, movimentação e transporte de carga. Nesta linha, faz menção aos artigos 691 e 711 do Decreto nº 3.000, de 1999, que, também, prevê diversas hipóteses de alíquota zero para remessa de valores ao exterior com vistas ao pagamento de despesas ligadas ao transporte internacional de carga.

4. Registra que o parágrafo único do artigo 711, do Decreto nº 3.000, de 1999, estabelece que o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não será exigido das companhias aéreas e marítimas domiciliadas em países que não tributam os rendimentos auferidos por empresas brasileiras, em decorrência da legislação interna ou de acordos internacionais.

5. Observa, no entanto, que o § 4º do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009, determina que, os valores recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país ou dependência que não tribute a renda ou a tribute à alíquota máxima inferior a 20%, estão sujeitos a tributação pelo IRRF à alíquota de 25%. Com relação a este ponto, lembra que o rol dos países considerado de tributação favorecida consta da Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 4 de junho de 2010.

6. Alega, por outro lado, que há operações de comércio exterior que se realizam com países constantes do rol da IN RFB nº 1.037, de 2010, em que o embarque ou a descarga das mercadorias ocorre em portos ou aeroportos de países que não se enquadram no conceito de países com tributação favorecida.

7. Alega, também, que existem operações realizadas em países que não fazem parte do rol de países com tributação favorecida, mas que o embarque ou a descarga de mercadorias se dá em portos ou aeroportos de países com tributação favorecida.

8. Por fim, tendo em vista todo o exposto acima, apresenta os seus questionamentos da seguinte forma:

1) Nas operações de transporte internacional, quando haverá sujeição à tributação aplicável a países de tributação favorecida?

a) Quando o embarque ou descarga dos produtos se der em portos/aeroportos de países com tributação favorecida? e/ou

b) Quando o pagamento, crédito, entrega, emprego, remessa, recebimento e/ou auferição de valores seja direcionada a residentes ou domiciliados nesses países de tributação favorecida, independentemente do local de carga ou descarga?

2) Quem se enquadra com beneficiário nas operações de transporte internacional de mercadorias, a empresa transportadora emissora do conhecimento de transporte ou a unidade da empresa de transporte emissora do conhecimento de embarque localizada no país para onde o dinheiro foi remetido?

9. É o relatório.

Fundamentos

10. A formalização da consulta à legislação tributária subordina-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 1996 e nos artigos 88 a 102 do Decreto n.º 7.574, de 2011. A matéria se encontra regulamentada, no âmbito da RFB, pela Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, que substituiu a Instrução Normativa n.º 740, de 02 de maio de 2007.

11. Preliminarmente, importa observar que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), tem o objetivo de dirimir dúvidas concernentes a dispositivos da legislação tributária aplicável a fatos concretos e determinados, relatados pelo sujeito passivo de obrigação tributária, principal ou acessória. Convém enfatizar que o escopo único do instituto é, tão somente, fornecer ao sujeito passivo a **interpretação**, adotada pela RFB, acerca de determinada norma tributária, a qual discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido lhe pareça dúbio, obscuro ou de difícil compreensão.

12. A presente consulta tem como objetivo buscar esclarecimentos a cerca da incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre as remessas de valores para pagamento de despesas com o transporte internacional de mercadorias.

13. Com vistas a subsidiar a presente análise, cumpre examinar a legislação pertinente, em particular, a mencionada pela consulente no corpo da consulta. No caso dos rendimentos pagos, creditados, entregues ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior a tributação pelo IRRF segue o disposto no artigo 685 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – Decreto n.º 3.000, de 1999 (grifos não constam do original):

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. “

14. No caso das companhias aéreas e marítimas que atuam nos fretes internacionais, o citado artigo 711 do RIR/99 estabelece a alíquota de 15% (quinze por cento) para o imposto retido na fonte, conforme reproduzido abaixo (grifos não constam do original):

*Subseção IV
Fretes Internacionais*

Art. 711. Estão sujeitos ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, os rendimentos recebidos por companhias de navegação aérea e marítima, domiciliadas no exterior, de pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no Brasil (Lei nº 9.430, de 1996, art. 85).

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo não será exigido das companhias aéreas e marítimas domiciliadas em países que não tributam, em decorrência da legislação interna ou de acordos internacionais, os rendimentos auferidos por empresas brasileiras que exercem o mesmo tipo de atividade (Lei nº 9.430, de 1996, art. 85, parágrafo único).

15. Como se pode observar, pelo disposto no artigo reproduzido acima, as companhias aéreas e marítimas, de um modo geral, estão sujeitas a alíquota de 15%, com exceção do disposto no seu parágrafo único, que estabelece a não sujeição à tributação das companhias aéreas e marítimas domiciliadas em países que não tributam, em decorrência da legislação interna ou de acordos internacionais, os rendimentos auferidos por empresas brasileiras que exercem o mesmo tipo de atividade.

16. Por outro lado, o art. 1º, XII, da Lei n.º 9.481, de 1997 estabeleceu a alíquota zero para os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para o exterior, relativos às despesas de armazenagem, movimentação e transporte de carga e emissão de documentos realizadas no exterior, bem como para a remessa de valores ao exterior relativos ao pagamento de despesas de transporte de cargas, observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo (grifos não constam do original):

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)

~~I - receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem assim os pagamentos de aluguel de containers, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias;~~

I - receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras ou motores de aeronaves estrangeiros, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem como os pagamentos de aluguel de contêineres, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

(...)

XII - valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para o exterior pelo exportador brasileiro, relativos às despesas de armazenagem, movimentação e transporte de carga e emissão de documentos realizadas no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.774, de 2008)

§ 1º 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. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 13.043, de 2014)

(...)

17. Ainda nesta linha, o art. 8º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, estabeleceu a incidência de IRRF à alíquota de 25%, à exceção dos incisos V, VIII, IX, X e XI da Lei nº 9.481, de 1997, nos casos em que o país de residência ou de domicílio do beneficiário não tributar a renda ou a tributar à alíquota máxima inferior a 20%, conforme reproduzido abaixo:

Art. 8º Ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, 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. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

18. Cabe, ainda, reproduzir o artigo 1º do Decreto nº 6.761, de 5 de fevereiro de 2009, que dispôs sobre a redução da alíquota do imposto sobre a renda a zero para os valores remetidos a residentes ou domiciliados no exterior e, principalmente, a exceção contida no seu § 4º que estabeleceu a alíquota de 25% para os rendimentos recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em países considerados de tributação favorecida (grifos não constam do original):

Art. 1º Fica reduzida a zero a alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, relativos a:

(...)

IV - despesas de armazenagem, movimentação e transporte de carga e emissão de documentos realizadas no exterior (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, XII, Lei nº 11.774, de 2008, art. 9º);

(...)

§ 3º Para os fins do disposto no inciso IV do caput, considera-se também valor despendido pelo exportador brasileiro o pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior por operador logístico que atue em nome do exportador e comprove a vinculação do dispêndio com a operação de exportação.

§ 4º Os rendimentos mencionados nos incisos I a V do caput, **recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país ou dependência que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se ao imposto sobre a renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento (Lei nº**

9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 8º, e Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, art. 22).

(...)

19. Por fim, vale ressaltar que a relação dos países ou dependências considerados de tributação favorecida é a que consta no art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.037, de 4 de junho de 2010.

20. Considerando todo o exposto acima, constata-se que toda a legislação de regência reproduzida sempre faz referência a rendimentos recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior. Assim, com relação ao primeiro questionamento da consulente, não resta dúvida que a retenção na fonte à alíquota de 25%, aplicável a países de tributação favorecida, deverá levar em conta se a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior localiza-se naqueles países, e que venha receber os recursos remetidos para pagamento do frete internacional, sendo irrelevante o local para onde está sendo feito o transporte, carga ou a descarga das mercadorias ou bens.

21. Com relação ao segundo questionamento, pelas mesmas razões já expostas acima, se enquadra como beneficiária das operações de transporte internacional a empresa que esteja localizada no país para onde os recursos foram remetidos. No caso deste país ser considerado de tributação favorecida, incidirá sobre os recursos remetidos imposto de renda retido na fonte à alíquota de 25%.

Conclusão

22. Diante do exposto, considerando os questionamentos apresentados, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

- 1) Haverá sujeição ao imposto de renda retido na fonte à alíquota de 25%, quando os valores para pagamento do frete internacional sejam remetidos a residentes ou domiciliados em países considerados de tributação favorecida, sendo irrelevante o local de carga ou descarga.
- 2) Nas operações de transporte internacional, a empresa beneficiária é a pessoa jurídica residente ou domiciliada no país para o qual foram remetidos os valores relativos ao pagamento do frete internacional. Se a empresa beneficiária estiver localizada em país ou dependência considerado de tributação favorecida, haverá incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 25%.

À consideração superior.

Assinado digitalmente por
MARIO JORGE RENTE DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Mat. 13.862

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente por
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da RFB mat. 20.241
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

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

Assinado digitalmente por
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
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
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit