



Solução de Consulta nº 70 - Cosit

Data 24 de maio de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

AGÊNCIA DE PROPAGANDA. BASE DE CÁLCULO.

Por ser fruto de operação em conta alheia, estão excluídos da base de cálculo do Simples Nacional os valores recebidos por agência de publicidade para mero repasse aos veículos de comunicação e fornecedores, em razão de gastos feitos por conta e ordem do anunciante e em nome deste. Nesse caso, os resultados dessa operação em conta alheia serão considerados receita bruta para a base de cálculo do Simples Nacional. No entanto, por decorrer de operação em conta própria, estão incluídos na base de cálculo do Simples Nacional os valores cobrados do anunciante, relativos aos pagamentos diretos aos veículos e fornecedores, feitos pela agência em seu próprio nome.

O desconto concedido pela agência ao anunciante, por antecipação do pagamento, não constitui “desconto incondicional concedido”, de sorte que não afeta a base de cálculo do Simples Nacional apurado pela agência, que continuará se pautando pelo valor original do serviço. Em contrapartida, o desconto obtido pela agência junto a veículos e fornecedores, por antecipação do pagamento, não compõe a base de cálculo do Simples Nacional apurado pela agência.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 1º. Lei nº 7.450, de 1985, art. 53. RIR, art. 651. IN SRF nº 123, de 1992, art. 2º. PN CST nº 7, de 1986, itens 19 e 29.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

AGÊNCIA DE PROPAGANDA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL.

É inexigível, da agência de propaganda optante pelo Simples Nacional, a retenção do IRPJ prevista no art. 651 do RIR.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 9º. RIR, art. 99.

Relatório

A interessada formula consulta sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

2. Em síntese, pergunta se, em caso de opção pelo Simples Nacional a partir de 2015, as agências de propaganda:

2.1. devem ou não excluir da base de cálculo: (i) os “repasses” aos veículos de comunicação e fornecedores de serviços de produção, por conta e ordem do cliente anunciante e em nome deste; (ii) os descontos obtidos por eventual antecipação de pagamento; (iii) “reembolso de despesas, quaisquer despesas autorizadas a veículos de comunicação e fornecedores de serviços de produção, em nome da agência, mas reembolsáveis pelo cliente anunciante”;

2.2. devem ou não “efetuar a auto retenção de que trata a IN 123/96”.

Fundamentos

DA BASE DE CÁLCULO: “REPASSES” E “REEMBOLSOS”

3. Lê-se na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

Art. 3º...

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

4. A dúvida consiste em saber se os “repasses” aos veículos de comunicação e fornecedores de serviços de produção, bem como os “reembolsos” às agências são operações de conta própria ou em conta alheia.

5. Antes de prosseguir, deve-se ter em mente que, tanto sob o prisma econômico como sob o jurídico, **receita** e **lucro** são realidades distintas. A primeira significa valores obtidos por alguém na consecução de certa atividade. Já o segundo significa o resultado líquido, positivo, conseqüente desta mesma operação; é o resultado algébrico do confronto entre **receitas** e **custos** (e despesas também). Se determinada pessoa adquire um bem e, por contingências quaisquer, o revende por valor inferior, não obterá **lucro**; mas, ainda sim, terá **receita**.

6. É que **receita**, nos termos das ciências contábeis e da legislação tributária e comercial (arts. 251 e 274 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; art. 176 e seguintes, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976), não pode ser definida simplesmente como ingresso ou disponibilização de valores que aumenta o patrimônio da pessoa jurídica.

7. Essa é uma definição incompleta, que fornece apenas uma primeira aproximação e pode levar a conclusões equivocadas (como a de que um valor arrecadado, com destinação previamente fixada, não consubstancia receita):

Assim, receita é o valor monetário, em determinado período, da produção de bens e serviços da entidade, em sentido lato, para o mercado, no mesmo período, validado, mediata ou imediatamente pelo mercado, provocando acréscimo no patrimônio líquido e simultâneo acréscimo de ativo, sem necessariamente provocar, ao mesmo tempo, um decréscimo do ativo e do patrimônio líquido, caracterizado pela despesa.

...

Esta parece-nos uma conceituação adequada, porque caracteriza, por natureza, a produção de bens e serviços como elemento fundamental, porém considera que tais bens e serviços têm abrangência ampla, para incluir receitas não operacionais. Por outro lado, confere ao mercado, por meio de seus mecanismos de preços, o poder de atribuir um valor de troca á produção da entidade. A definição falha apenas em caracterizar mais nitidamente o efeito da receita no patrimônio. Assim, completando, poderíamos dizer: Receita é a expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, em determinado período de tempo e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido, considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita.

(IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1987. p. 131-2).

8. Nem poderia ser diferente, tendo em vista que o que realmente **umenta o patrimônio** da pessoa jurídica é o **lucro** e não a receita. Daí a imprestabilidade desse critério para conceituar esta última, se não se observar que é preciso, para individualizar a receita, fazer a abstração da despesa, de tal forma que, como disse o autor acima, o aumento de patrimônio provocado por aquela é “*considerado separadamente da diminuição do ativo (ou do acréscimo do passivo) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir tal receita*”.

9. De tal modo que os ingressos ou disponibilização de numerário representam, em regra, receitas. Essa regra, entretanto, admite exceção naqueles casos em que houver, ao mesmo tempo em que se ganha o numerário, nascimento de obrigações. É o exemplo dos empréstimos e financiamentos, que não implicam receita para o mutuário, exatamente pelo surgimento de uma obrigação no mesmo instante em que há o ingresso de recursos. Por outro lado, nessa mesma operação, o registro feito pelo credor do recebimento do valor que lhe era devido não representa, por si só, receita a ser registrada.

10. O presente processo trata do que a consultante chama de “repasses” aos veículos de comunicação e fornecedores, além dos “reembolsos” às agências. Para responder à sua questão, é necessário saber se estamos tratando de obrigação própria da agência ou do anunciante, porque adimplir com recursos próprios obrigações de terceiros não pode ser considerado uma prestação de serviço.

11. Se a agência de propaganda efetua o pagamento de uma obrigação que tem como sujeito passivo seu cliente, ela presta serviços por meio dos atos materiais necessários para realizar essa operação, nos quais irá realizar despesas (p.ex., telefone, transporte, salários

etc) que integrarão o preço do serviço e pelos quais será remunerada na forma acordada. Contudo, se também suporta o ônus financeiro do pagamento, figura que se assemelha à assunção de dívida prevista nos arts. 299 a 303 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil (CC), está realizando uma operação de empréstimo para o devedor, seu cliente (o anunciante).

11.1. Nesse caso, ao sair recursos da conta caixa/bancos surgirá imediatamente um ativo, representativo de um direito a ser exigido de seu cliente. O pagamento feito por este representará o caminho inverso e não haverá registro de receita ou despesa, a não ser que haja cobrança de juros, por exemplo.

12. Com efeito, esse valor tem natureza distinta das várias despesas realizadas pelo prestador, que integram o preço de seu serviço e, conseqüentemente, a receita bruta. E a diferença reside no fato de que as despesas estão relacionadas a pagamentos de responsabilidade do prestador do serviço, ou seja, de relações jurídicas por ele titularizadas. De forma diferente, a assunção do ônus financeiro de dívida de terceiro, quando há intenção de reaver esse valor, não se caracteriza como despesa e sua cobrança não constitui receita bruta de prestação de serviços para fins de apuração da base de cálculo do Simples Nacional.

13. Sendo assim, conclui-se pela necessidade de, caso a caso, verificar a titularidade das obrigações contraídas. Contudo, no caso específico deste processo, é natural suscitar outra dúvida: se é possível fazer analogia do Simples Nacional com a disciplina da retenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

14. De antemão, cumpre recordar que não é qualquer comparação entre duas disciplinas jurídicas que pode se submetida à analogia. De acordo com a Solução de Consulta Interna Cosit nº 13, de 23 de julho de 2014:

*10.1. Contudo, para que duas situações sejam submetidas à analogia, há dois requisitos básicos. O primeiro deles é que exista uma afinidade, uma semelhança. Por **semelhança**, entenda-se que as duas situações de fato que se pretende comparar devem concordar em alguns aspectos – não em todos, caso em que seriam iguais, dispensando a necessidade de recorrer à analogia.*

10.2. É necessário “que o segundo caso seja suficientemente semelhante ao primeiro, que possa ser desprezado o que os diferencia” (PERELMAN, Chaïm. Lógica jurídica. trad. Vergínia Pupi. São Paulo: Martins Fontes, 2004. p. 174-5; ver também). “Lá onde a semelhança cessa, onde aparece uma diferença essencial, a analogia encontra os seus limites” (ENGISCH, Karl. Introdução ao pensamento jurídico. trad. João Baptista Machado. 8ª ed. Lisboa: Calouste Gulbenkian, 2001. p. 291). Daí que “é preciso que entre os dois casos exista não uma semelhança qualquer, mas uma semelhança relevante” (BOBBIO, Norberto. Teoria do ordenamento jurídico. trad. Maria Celeste Santos. 10ª ed. Brasília: UnB, 1999. p. 153). Se os elementos de fato propriamente decisivos para o tratamento jurídico tiverem uma semelhança relevante, merecerão o mesmo tratamento jurídico; do contrário, uma mera semelhança extrínseca de elementos outros não seria suficiente para uma analogia.

*10.3. Por isso, é necessário observar também o segundo requisito para a analogia, que é a existência, nos dois casos, de um motivo ou fundamento comum, chamado de **ratio iuris**: em síntese, é a “razão suficiente” pela qual ao caso paradigmático foi atribuída aquela conseqüência jurídica e não outra.*

Havendo uma comunhão de ratio iuris, o critério valorativo adotado para o caso paradigmático é, por igual ou maior razão, também aplicável ao outro.

15. Cumpre, então, verificar se, entre há semelhança suficiente e *ratio iuris* comum aos dois casos, Simples Nacional e retenção de IRPJ.

16. No que tange à retenção de IRPJ, o art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 (regulamentado pelo art. 651 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda, e pelo art. 2º da IN SRF nº 123, de 20 de novembro de 1992), assim dispõe:

Art 53. Sujeitam-se ao desconto do imposto de renda, à alíquota de 5% (cinco por cento), como antecipação do devido na declaração de rendimentos, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas:...

II - por serviços de propaganda e publicidade.

Parágrafo único. No caso do inciso II deste artigo, excluem-se da base de cálculo as importâncias pagas diretamente ou repassadas a empresas de rádio, televisão, jornais e revistas, atribuída à pessoa jurídica pagadora e à beneficiária responsabilidade solidária pela comprovação da efetiva realização dos serviços.

17. O Parecer Normativo (PN) CST nº 7, de 2 de abril de 1986, estende esse entendimento aos pagamentos a fornecedores, nos seguintes termos (confirmados pela Solução de Consulta Cosit nº 5, de 2 de julho de 2013):

29. De notar, por último, que o pagamento ou crédito feito a fornecedor que não seja agência de propaganda não se inclui, por evidente, na base de cálculo para efeito desta incidência, persistindo, todavia, a obrigatoriedade de retenção e recolhimento da fonte pagadora nos casos em que a legislação determinar (e.g. será o caso de pagamento ou crédito relativo a serviços listados na Instrução Normativa SRF nº 23, de 21/01/86, em obediência a regra estatuída no art. 52 da Lei).

18. Na realidade, observa-se no parágrafo único do art. 53 da Lei o tratamento uniforme de dois fatos distintos: o “pagamento direto” e o “repasso”. A distinção entre ambos é possível vislumbrar a partir do citado PN, em que se lê o seguinte:

19. Desse modo, estarão excluídas da base de cálculo as importâncias que se refiram ao reembolso de despesas (gastos feitos com terceiros em nome da agência, mas reembolsáveis, pelo anunciante, nos limites e termos contratuais) ou os valores repassados (gastos feitos com terceiros pela beneficiária por conta e ordem do anunciante e em nome deste).

19. Ou seja, uma coisa é o “pagamento direto” feito a terceiros, em nome da agência, mas cobrado do anunciante. Outra coisa é o “repasso” feito a terceiros pela agência, mas por conta e ordem do anunciante e em nome deste. O que o art. 53 da Lei nº 7.450, de 1985, fez foi excluir ambas as situações da base de cálculo da retenção do IRPJ. A questão passa a ser, então, se essa lei assim fez porque viu (*constatação jurídica*), em ambas as situações, uma operação em conta alheia, ou se foi por uma *decisão política* (de exoneração) do legislador.

20. Bem, é preciso ficar claro que, como se trata de legislação sobre *retenção*, nem sempre a opção do legislador (seja de constatação jurídica, seja de decisão política) tem em mente o conceito de receita, sendo às vezes sua opção guiada pela paridade e equilíbrio entre as retenções e a futura tributação definitiva. Ou seja, mesmo sabendo que determinado montante constitui uma “receita”, ele pode preferir excluí-lo da retenção para evitar uma desproporção entre as retenções e o tributo definitivo.

21. Mesmo considerando essa ressalva (item 20), tudo leva a crer que, em relação ao “repasso”, tal como acima descrito, o legislador constatou que não se tratava de uma “receita” da agência. Em outras palavras, que era uma operação em conta alheia, uma vez que o pagamento ao terceiro foi “*por conta e ordem do anunciante e em nome deste*”, razão pela qual não deveria figurar na base de cálculo da retenção do IRPJ.

22. Já em relação à receita (que o PN chama de “reembolso”) relativa ao custo do “pagamento direto” ao terceiro, tal como acima descrito, tudo indica que o legislador tomou uma decisão política. Ou seja, o “pagamento direto” é uma operação em conta própria (“*em nome da agência*”), que só foi excluída base de cálculo da retenção do IRPJ por uma decisão do legislador, que preferiu – *politicamente* – dar-lhe um tratamento igual ao que merecia – *juridicamente* – o “repasso”.

23. Por essas razões, resta concluir que, no caso do já descrito “repasso”, de fato, há uma operação *em conta alheia*, sendo essa uma razão suficiente para ser excluído da base de cálculo do Simples Nacional, por força de aplicação direta do art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

24. Já o “pagamento direto” ao veículo ou fornecedor é uma operação *em conta própria*, sendo sua cobrança do anunciante insuscetível de exclusão da base de cálculo do Simples Nacional. É descabida, neste caso, a analogia com art. 53 da Lei nº 7.450, de 1985, porque, como dissemos acima, neste ponto o legislador tomou uma decisão política de conferir a essa operação em conta própria o mesmo tratamento jurídico que teve de reconhecer à operação em conta alheia (do repasse), mas apenas para fins de retenção do IRPJ. Sendo assim, inexistente semelhança suficiente e *ratio iuris* comum, aptas a justificar a aplicação da analogia neste caso. Para que a receita (que o PN chama de “reembolso”) que cobre o custo do “pagamento direto” seja excluída da base de cálculo do Simples Nacional, seria necessária uma nova decisão política do legislador, em sede de lei complementar e citando expressamente esse regime.

DA BASE DE CÁLCULO: DESCONTOS POR ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO

25. Guardadas as devidas proporções, o mesmo raciocínio relativo ao “reembolso” do “pagamento direto” se aplica aos “descontos por antecipação de pagamento”. Expliquemos por quê.

26. Como vimos no item 3, acima, o art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006, exclui da base de cálculo do Simples Nacional “os descontos incondicionais concedidos”. De acordo com a IN SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978:

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

27. Os “descontos por antecipação de pagamento” seriam “descontos incondicionais concedidos”? Entendemos que não. Porque “*os descontos obtidos na liquidação antecipada de obrigações*” são descontos financeiros (NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. *Contabilidade básica*. 12ª ed. rev. e atualiz. São Paulo: Frase Editora, 2004. p. 115-6).

28. Da mesma forma entendeu o legislador ao elaborar as várias normas tributárias, entre as quais o art. 373 do RIR, que cita entre as receitas financeiras “*os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte*”. Também o art. 374, inciso I, do RIR, que elenca como despesas financeiras, entre outros, “*os descontos de títulos de crédito, e o deságio concedido na colocação de debêntures ou títulos de crédito*”.

29. Na ausência de definição expressa, a natureza financeira dos descontos por antecipação do pagamento deve ser obtida a partir da identificação de seu elemento comum: eles decorrem da antecipação de recursos financeiros.

29.1. O credor que deseja dispor de recursos financeiros antes do vencimento da obrigação pode recorrer, p.ex., ao desconto da duplicata, pelo qual recebe antes um valor menor que o da fatura. A diferença entre o valor da fatura e o valor antecipado constitui uma remuneração *financeira* pela entrega antecipada de recursos financeiros ao credor. A rigor, quanto a este aspecto específico, não há diferença entre o desconto da duplicata e o desconto pelo pagamento antecipado. Nesse sentido, oferecer ao devedor um desconto pelo pagamento antecipado da obrigação equivale a descontar a duplicata. Em ambos os casos, o credor tem uma despesa financeira. Ou seja, *o desconto concedido por antecipação do pagamento constitui uma despesa financeira*.

29.2. A mesma coisa se observa do ponto de vista do devedor que obtém um desconto pelo pagamento antecipado. A pessoa jurídica, tendo disponibilidade de recursos financeiros, pode utilizá-los para aplicação financeira propriamente dita – aplicação no mercado financeiro –, em que será remunerada por colocar seu capital à disposição da instituição onde foram aplicados, ou pode realizar operações de mútuo com particulares, sendo também remunerada por juros. Ou, ainda, pode optar por quitar antecipadamente suas obrigações, hipótese em que o desconto constitui a remuneração pela entrega antecipada de recursos financeiros ao credor. Em todas essas hipóteses, existe receita decorrente da aplicação de recursos financeiros, ou seja, o emprego desses recursos – capital – para que produzam rendimentos. Sendo assim, conclui-se que *o desconto obtido por antecipação do pagamento constitui uma receita financeira*.

30. Em resumo, os “descontos por antecipação de pagamento” configuram receita financeira para o contratante-devedor, que os obtém, e despesa financeira para o contratado-credor, que os concede. É nesse sentido que pode ser compreendido o item 28 do já citado PN, quando afirma que “os descontos obtidos por antecipação de pagamento” têm “natureza diversa”: trata-se do reconhecimento de sua natureza financeira.

31. Por esses motivos, o desconto *concedido* pela agência a seu cliente anunciante, por antecipação do pagamento, não constitui “desconto incondicional concedido”, de sorte que não afeta a base de cálculo do Simples Nacional apurado pela agência, que continuará se pautando pelo valor original do serviço. Em contrapartida, o desconto *obtido* pela agência junto a veículos e fornecedores, por antecipação do pagamento, não constitui receita bruta nos termos do art. 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123, de 2006, de modo que ele não compõe a base de cálculo do Simples Nacional apurado pela agência.

32. Quanto ao desconto concedido por antecipação do pagamento, não seria aplicável o art. 2º da IN SRF nº 123, de 1992 (e Solução de Consulta Cosit nº 5, de 2013), para afetar a base de cálculo do Simples Nacional? Ele assim dispõe:

Art. 2º Não integram a base de cálculo as importâncias repassadas pelas agências de propaganda a empresas de rádio, televisão, jornais, publicidade ao ar livre ("out door"), cinema e revistas, nem os descontos por antecipação de pagamento.

32. Abstraindo eventual alegação de que esse dispositivo se direciona exclusivamente aos descontos obtidos (o que dão a entender o item 28 do PN e a Solução de Consulta Cosit nº 5, de 2013), entendemos que não, *mutatis mutandis*, pelos mesmos motivos já expostos no que diz respeito ao chamado “reembolso”: assim como no caso do “reembolso”, os “descontos por antecipação de pagamento” não integram a base de cálculo apenas para fins de retenção do IRPJ, não se prestando à analogia para solucionar o caso do Simples Nacional (ver itens 22 e 24, acima).

DA RETENÇÃO DO IRPJ

33. No que diz respeito à retenção do IRPJ, na redação aprovada pelo Congresso Nacional, a Lei Complementar nº 123, de 2006, tinha um art. 15 cujo *caput* apresentava a seguinte redação:

Art. 15. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional não sofrerá retenção na fonte de imposto de renda e das contribuições instituídas pela União.

...

34. Ocorre que esse artigo foi vetado pela Presidência da República, com a seguinte motivação (Mensagem nº 1.098, de 14 de dezembro de 2006):

O dispositivo veda a retenção na fonte do imposto de renda e das contribuições instituídas pela União. Entretanto, o § 1º do art. 13, estabelece quais os tributos que não estão abrangidos pelo Simples Nacional, constando dentre eles o Imposto de Renda relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em renda fixa ou variável (inciso V) e a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (inciso VII). Como esses tributos são retidos na fonte e recolhidos, respectivamente, pela fonte pagadora dos rendimentos e pela instituição onde ocorrer a movimentação financeira, constata-se que os referidos dispositivos – art. 15 e os incisos V e VII do § 1º do art. 13 – encontram-se em contradição. Essa oposição real entre os dois dispositivos recomenda, para evitar futuras ações judiciais em razão da antinomia existente, o veto ao art. 15.

35. Como se vê, o artigo foi vetado não porque se entendeu que seria sempre cabível a retenção do IRPJ dos optantes, mas porque uma dispensa ampla e geral atingiria – indevidamente – o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em renda fixa ou variável, o que geraria uma antinomia em relação ao art. 13, § 1º, inciso V, da mesma Lei Complementar.

36. No caso em questão, o imposto retido na forma do art. 651 do RIR “*será considerado antecipação do devido pela pessoa jurídica*”, cf. seu § 2º. O detalhe é que a

compensação de créditos do regime comum com débitos do Simples Nacional não encontra amparo na legislação atualmente em vigor, cf. art. 21, § 9º, da Lei Complementar:

Art. 21...

§ 9º É vedado o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional, inclusive de natureza não tributária, para extinção de débitos do Simples Nacional. (Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

37. Sendo assim, eventual retenção seria impossível de compensar com o percentual do tributo que ela mesma antecipou. Por isso, torna-se descabida a retenção no caso em tela. Nesse sentido, embora em outra situação, ao apreciar um projeto de lei complementar, a Nota Cosit nº 161, de 18 de junho de 2007:

10. A sistemática de cálculo do valor mensal devido no Simples Nacional não permite a compensação do imposto de renda retido na fonte - considerado antecipação do valor devido pelo contribuinte - que tenha como base de cálculo o valor do serviço prestado por empresa optante pelo Simples Nacional.

11. Dessa forma, a não-retenção do imposto de renda na fonte sobre os valores recebidos por ME e EPP, optante pelo Simples Nacional, quando da prestação de serviços, representa uma justiça fiscal, visto que, de outra forma, ocorreria a dupla tributação sobre o mesmo fato gerador: a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda. A primeira tributação ocorreria, no momento de retenção; a segunda, quando do recolhimento do valor mensal devido.

12. Pelo aqui exposto, sugere-se o posicionamento favorável desta RFB à aprovação do PLC em análise, relativamente à vedação da retenção do imposto de renda na fonte que tenha como base de cálculo o valor do serviço prestado por ME e EPP optante pelo Simples Nacional.

Conclusão

À vista do exposto, conclui-se que: Por ser fruto de operação em conta alheia, estão excluídos da base de cálculo do Simples Nacional os valores recebidos por agência de publicidade para mero repasse aos veículos de comunicação e fornecedores, em razão de gastos feitos por conta e ordem do anunciante e em nome deste. Nesse caso, os resultados dessa operação em conta alheia serão considerados receita bruta para a base de cálculo do Simples Nacional. No entanto, por decorrer de operação em conta própria, estão incluídos na base de cálculo do Simples Nacional os valores cobrados do anunciante, relativos aos pagamentos diretos aos veículos e fornecedores, feitos pela agência em seu próprio nome. O desconto concedido pela agência ao anunciante, por antecipação do pagamento, não constitui “desconto incondicional concedido”, de sorte que não afeta a base de cálculo do Simples Nacional apurado pela agência, que continuará se pautando pelo valor original do serviço. Em contrapartida, o desconto obtido pela agência junto a veículos e fornecedores, por antecipação do pagamento, não compõe a base de cálculo do Simples Nacional apurado pela agência. É inexigível, da agência de propaganda optante pelo Simples Nacional, a retenção do IRPJ prevista no art. 651 do RIR.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
Laércio Alexandre Becker
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras – Cotir da Cosit.

Assinado digitalmente
MARCO ANTONIO F. POSSETTI
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit09

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

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

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 RFB
Coordenador-Geral da Cosit