



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 60

Solução de Consulta nº 447 - SRRF08/Disit

Data 24 de dezembro de 2010

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. Não há incidência de PIS/Pasep-Importação na importação de serviços provenientes e executados no exterior, prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo resultado não se verifique no País. Portanto, não há incidência de PIS/Pasep-Importação sobre a aquisição de serviços de transmissão de propaganda no exterior junto a Veículo de Divulgação situado no exterior.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 30/04/2004, art.1º, parágrafo 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. Não há incidência de Cofins-Importação na importação de serviços provenientes e executados no exterior, prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo resultado não se verifique no País. Portanto, não há incidência de Cofins-Importação sobre a aquisição de serviços de transmissão de propaganda no exterior junto a Veículo de Divulgação situado no exterior.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 30/04/2004, art.1º, parágrafo 1º.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA. É ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando formulada sem descrição detalhada do seu objeto e apresentação das informações necessárias à elucidação da matéria.

Dispositivos Legais: IN SRF nº740, de 02/05/2007, arts.3º, §1º, inciso III, e 15, inciso I.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Representada por procurador com poderes bastantes, a empresa em epígrafe protocolou a presente consulta sobre a legislação tributária em 25/11/2009.

2. A consulente declara-se *“empresa participante do mercado de agências de propaganda e publicidade, dedicando-se, primordialmente, à prestação de serviços de propaganda, publicidade, consultoria, promoção e à intermediação de negócios em jornais, revistas, rádio, televisão, cinema, cartazes e outros meios de comunicação ou promoção”*. Salienta que *“não raramente age como mera agenciadora (como produtoras(sic), por exemplo), intermediando a relação jurídica entre essas partes, tanto do ponto de vista comercial quanto financeiro”*.

3. Colocando se tratar dos *“principais diplomas legais que regulamentam o mercado publicitário”*, remete à *“Lei nº4.680, de 18 de junho de 1965”*, ao *“Decreto nº57.690, de 1º de fevereiro de 1966”*, e ao *“Código de Ética dos Profissionais da Propaganda”* atuar na *“prestação de serviços de propaganda e publicidade”*.

4. Adita que as agências de propaganda possuem três principais fontes de receita: *“custos internos da Agência”*, que se trata de *“remuneração pelos custos de serviços internos da Agência, que são executados por seu próprio pessoal”*; *“fee (ou honorários de valor fixo)”*, que se trata do *“valor contratualmente pago pelo anunciante à Agência, independentemente do volume de veiculações, por serviços prestados de forma contínua ou eventual”*, o qual pode *“ser cumulativo ou alternativo (i) ao desconto-padrão, (ii) aos honorários de produção externa (serviços de fornecedores) ou interna, bem como (iii) aos trabalhos eventuais e excepcionais prestados pela Agência”*; e *“comissões”*, que consistem tanto do *“desconto-padrão”*, o *“desconto(comissão) sobre o preço de tabela dos espaços comercializados pelos Veículos de Comunicação”*, o qual é *“concedido pelo Veículo como forma de remuneração aos trabalhos desenvolvidos pela Agência”*, por *“disposição legal contida no art.11 da lei n.º 4.680/65”*, como de *“honorários decorrentes da seleção e intermediação da contratação de fornecedores de serviços e suplementos externos”*, honorários esses que *“são geralmente contratados sob forma de comissão sobre o valor dos serviços de produção prestados pelos fornecedores”*.

5. Destaca que, *“no que diz respeito ao faturamento dos Veículos, o art.15 do Decreto 51.690/66 determina que estes deverão emitir suas faturas contra os Anunciantes, devendo, entretanto, remetê-las aos cuidados das Agências”*, bem como que *“nas campanhas nas quais há a participação de Fornecedores, também compete às agências a intermediação entre eles e os anunciantes (cf.art.3º, da Lei 4.680/65)”*.

6. Aduz que, *“se uma campanha publicitária for encaminhada para divulgação através de uma agência de propaganda, o veículo e eventuais fornecedores devem emitir suas faturas em nome do anunciante e necessariamente remetê-las à agência, que fará a arrecadação e distribuição dos recursos”*. E salienta que, realizado *“o pagamento pelo anunciante (cliente), a agência retém para si o valor correspondente às suas receitas próprias (comissão, fee etc.), repassando ao veículo o valor dos serviços de veiculação (e aos fornecedores, o valor da respectiva remuneração) integralmente, sem incluir qualquer margem de lucro”*.

7. Frisa que a *“função das agências de propaganda, na verdade, abrange basicamente duas atividades: (i) a realização da campanha publicitária propriamente dita; e/ou (ii) a intermediação do serviço de veiculação da campanha na mídia (aproximando o anunciante do veículo) e, dependendo do caso, o agenciamento entre clientes e fornecedores”*.

8. Repisa que *“o valor cobrado pelos veículos e fornecedores não compõe o custo de prestação de serviço das agências”*, trata-se de valor que *“integra uma relação jurídica autônoma entre anunciante e veículo/fornecedores, agindo a agência, por determinação legal, como mero agente arrecadador”*. Sustenta que, tratando-se de *“mera intermediadora de contrato entre anunciante e veículo de comunicação (ou seja, não sendo ela parte do contrato), não existe interesse que a legitime a figurar no pólo passivo da ação de cobrança promovida pelo veículo em face de anunciante inadimplente”*, entendimento que afirma ratificado por jurisprudência judicial.

9. Afirma, então, que, em sua *“apuração do IRPJ e da CSLL”*, *“somente leva em conta as receitas próprias da agência, pois somente estas integram seu resultado”*. Compõem tais receitas próprias apenas *“comissões, honorários de produção, bonificações e fee”*.

10. Quanto à *“apuração das contribuições ao PIS e à COFINS”*, sustenta que dela *“devem ser excluídos os valores repassados a terceiros”*, por previsão do *“art.13 da Lei 10.925/2004, que incorporou por referência o disposto no parágrafo único do artigo 53 da Lei 7.450/85”*. Referindo à interpretação deste dispositivo, transcreve os itens 19 e 20 do *“Parecer Normativo nº7/1986”*.

11. Em seguida, coloca que, em sendo *“contratada para coordenar campanhas de anunciantes domiciliados no exterior com a participação de veículos ou fornecedores também localizados no exterior”*, *“os repasses dos recursos”* entre anunciantes e fornecedores por ela realizados não ensejariam incidência de *“PIS e COFINS (cf. Lei nº10.865/2004)”*, de *“CIDE (cf. Lei nº10.168/2000)”* e de IRRF *“(cf. art.682, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº3.000/99)”*, *“porque tanto os serviços prestados quanto o respectivo contratante (anunciante) e prestador (fornecedor/veículos) estariam localizados no exterior;”* bem como *“porque a remessa dos recursos seria feita do Brasil por conta e ordem do cliente estrangeiro (anunciante), a título de mero repasse, não constituindo a operação uma importação e muito menos um pagamento feito com recursos provenientes do Brasil”*.

12. A referida operação, salienta, *“deve ser encarada como um pagamento proveniente do exterior com rendimentos provenientes também do exterior”*.

13. Aduz que *“a incidência de tributos brasileiros sobre remessas de recursos ao exterior tem como pressuposto inicial que os rendimentos que deram suporte à respectiva remessa tenham sido originados de fontes situadas no Brasil”*. Destaca, então, excerto doutrinário no sentido de que *“a legislação baseada no conceito da fonte de produção impõe, como condição prévia à tributação, que se afira em que local foi produzido o rendimento”*, bem como excerto de ementa do *“Acórdão 104-23.053, 1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, DOU de 20/02/2009”*, o qual dispõe no sentido de que *“não está sujeita à retenção do IRF a remessa feita ao exterior, a título de pensão alimentícia, quando restar comprovado que os rendimentos que lhe deram suporte não se originam de fontes situadas no País”*.

14. Destaca, igualmente, entendimento que identifica na ementa da Solução de “Consulta nº 318/04 (7ª Região Fiscal)”, a qual relata ela tratar de “uma remessa ao exterior” que “deixou de ter incidência dos tributos típicos porque, na verdade, estava fundada em uma relação entre brasileiros, intermediada por um estrangeiro, não constituindo a remessa o pagamento de um rendimento oriundo do Brasil”.

15. Reafirma entender que “o repasse do pagamento de um cliente estrangeiro a um veículo ou fornecedor também localizado no exterior”, por seu intermédio, “não está sujeito a nenhum tributo federal ordinariamente incidente sobre as remessas de recursos ao exterior”, e conclui questionando sobre a correção de tal entendimento.

Fundamentos

16. O processo de consulta regido pelos arts.48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e pelos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado.

17. Em razão dos efeitos protetivos conferidos pela consulta, é obrigatório que as petições a ela relativas atendam a determinados requisitos e formalidades, sob pena de, do contrário, serem declaradas ineficazes.

18. Tais normas se encontram atualmente consolidadas na Instrução Normativa RFB nº740, de 02 de maio de 2007, a qual em seus arts.3º, parágrafos 1º, III, e 4º, e 15, inciso I, assim dispõe:

“Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, dirigida à autoridade mencionada no inciso I, II ou III do art. 10, e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 1º A consulta será feita mediante petição e 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;

(...)

§ 4º Na hipótese de consulta que verse sobre situação determinada ainda não ocorrida, o consulente deverá demonstrar a sua vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade da sua ocorrência.

(...)

Art. 15. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância dos arts. 2º a 5º;

(...)”(grifou-se)

19. Tem-se claro, pois, da própria observação das supra transcritas disposições da IN SRF nº740/2007, diploma vigente que consolida as normas a serem observadas para a

formulação das consultas sobre interpretação da legislação tributária, que não produz efeitos a consulta, quando não circunscrita a fato determinado, trazendo descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria.

20. Oportuno destacar, ainda, a orientação há muito estabelecida pelo Parecer Normativo CST nº 342/1970, publicado no D.O.U. de 22 de outubro de 1970, no sentido de que, para ser eficaz, não basta à consulta expor um dado fato ou situação hipoteticamente enfrentado e indagar de forma ampla que repercussões teria quando confrontado com a legislação de um determinado tributo. Ao contrário, é sempre necessário expor detalhadamente os fatos enfrentados, e, à luz dos correspondentes dispositivos de regência, as dúvidas encontradas, possibilitando à Administração visualizar com perfeição a situação apresentada e os limites do pleito sob análise.

21. No presente caso, Anunciantes, Fornecedores e Veículos de Divulgação estão situados fora do País, não se encontrando suas atividades sob os efeitos da Lei 4.680, de 1965, e do Decreto nº 57.690, de 1966. Portanto, o exame da natureza dos recebimentos e remessas de valores para o exterior referidos pela consulente, essencial, por exemplo, à análise da aplicação das disposições dos arts.682 e 685 do RIR/99, não pode ser efetuado a partir dos mandamentos da legislação que rege a conduta das pessoas localizadas no País. Deve ser realizado com base nas previsões dos instrumentos contratuais em que está fundada a realização de tais recebimentos e remessas.

21.1 Nos autos, porém, não se encontram cópias de quaisquer contratos.

21.2 Afirma a consulente, por exemplo, que remete valores a veículos de divulgação e fornecedores no exterior *“a título de mero repasse, não constituindo a operação uma importação e muito menos um pagamento feito com recursos provenientes do Brasil”*. Entretanto, não traz elementos que possibilitem analisar-se a natureza dessa operação, permitindo corroborar, ou não, a qualificação de simples repasse, a qual é fundamental, como se sabe, ao estudo da incidência do IRRF na forma dos arts.682 e 685 do RIR/99.

22. A verificação ou não da natureza de simples repasse das remessas, como igualmente se sabe, é também essencial ao exame da incidência da CIDE, na forma estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, pelo art.10 do Decreto nº 4.195, de 2002, e pela Instrução Normativa SRF nº 252, de 2002. Note-se que o exame do teor das disposições contratuais é essencial não apenas ao exame do caráter de repasse de valores remetidos como igualmente, caso inexistente tal caráter, da eventual natureza de *“serviços técnicos”* ou de *“assistência administrativa e semelhantes”* do conjunto de serviços prestados por cada um dos prestadores situado no exterior, conhecidas as disposições do art.17, II, da Instrução Normativa SRF nº 252, de 2002.

23. Quanto à incidência da Cofins-Importação e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, nos termos do art.1º, caput e §1º, da Lei nº10.865, de 2004, toca à importação de bens estrangeiros e serviços provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, executados no País ou executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

23.1 Portanto, ao exame da incidência dessas contribuições sobre serviço proveniente do exterior é imprescindível o conhecimento pleno do teor do serviço contratado e da atividade

em que eventualmente será integrado. Ausentes nos autos instrumentos contratuais ou descrição precisa dos serviços prestados por “Fornecedores” situados no exterior, não há como emitir manifestação a respeito da incidência dessas contribuições sobre as remessas a eles destinadas.

23.2 Questiona a consulente sobre a incidência das referidas contribuições sobre a importação de serviços de “Fornecedores” e “Veículos de Divulgação”. Observe-se que o serviço de transmissão de mensagens de propaganda, sobre cuja importação, aliás, a debilidade da apresentação do questionamento não impede emitir manifestação, a qual será adiante apresentada, não se confunde com serviços de estudo, concepção, execução e distribuição de propaganda, ou com serviços de qualquer ordem ou origem que sirvam de insumos a esses, isto é, o local em que se dá a verificação do resultado desses serviços não necessariamente se confunde com o local em que haja veiculação da propaganda produzida, a qual pode até mesmo jamais ser veiculada.

24. Enfim, inexistentes nos autos informações necessárias à elucidação dos questionamentos tocantes à incidência da Cofins-Importação e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre a aquisição de serviços de “Fornecedores” localizados no exterior, do IRRF, na forma dos arts.682 e 685 do RIR/99, e da CIDE, tem-se caracterizada desatenção às disposições do retro transcrito art. 3º, inciso III, da IN RFB nº740, de 2007, bem como do Parecer Normativo CST nº 342, de 1970.

24.1 Resta claro, portanto, que, por força do igualmente retro transcrito art.15, I, da IN RFB nº740, de 2007, é ineficaz a consulta apresentada, no que toca a tais questionamentos.

25. Isso posto, cumpre passar à análise da incidência da Cofins-Importação e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre remessas referentes à aquisição de serviços de transmissão de mensagens de propaganda no exterior junto a “Veículos de Divulgação” igualmente situados no exterior.

25.1 Oportuno, pois, destacar que a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, resultado da conversão da Medida Provisória nº 164, de 29 de janeiro de 2004, ao instituir tais contribuições, com base nos arts.149, parágrafo 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, assim estabelece em seu art.1º, parágrafo 1º:

*“Art. 1º Ficam instituídas a **Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/Pasep-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - Cofins-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.***

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

(...)”(grifou-se)

25.2 Note-se que os serviços importados do exterior a que se refere o destacado dispositivo legal são aqueles prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, os quais podem ser executados no país ou no exterior, neste caso desde que o resultado se verifique no território nacional.

25.3 No caso em exame, refere a petição a remessas desde o País para a aquisição de serviços de transmissão de propaganda no exterior por “*Veículos de Divulgação*” também localizados no exterior.

25.4 Para análise da incidência de PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação tocante à aquisição desses serviços a serem executados no exterior, deve-se, como visto, examinar se seus resultados se verificam ou não no País, para efeito de possível aplicação dos transcritos mandamentos do inciso II do parágrafo 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004.

25.5 A verificação do resultado no País tem como pressuposto uma relação material do serviço com um bem situado no País. Não é suficiente que o serviço produza um resultado econômico no País.

25.6 No caso da transmissão de propaganda no exterior, não é possível, independentemente de quem seja seu contratante, identificar relação material de tal serviço com o País, embora eventualmente esse serviço possa aqui produzir algum resultado econômico.

25.7 Portanto, não há que se cogitar da incidência de PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação sobre a aquisição de serviços de transmissão de propaganda no exterior junto a Veículo de Divulgação lá situado.

25.8 Cumpre ainda observar, no que toca às contribuições sociais sobre as importações, que, como expressa a própria exposição de motivos da MP nº164, de 2004, a sua instituição teve por meta estabelecer “***tratamento isonômico entre a tributação dos bens produzidos e serviços prestados no País, que sofrem a incidência da Contribuição para o PIS-PASEP e da Contribuição para o Financiamento Seguridade Social (COFINS), e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior, que passam a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições***”.

25.9 A interpretação das disposições da Lei nº10.865, de 2004, jamais pode deixar de se orientar por tal objetivo de estabelecer tratamento isonômico, no que toca à tributação pela Cofins e pela Contribuição para o PIS/Pasep, entre bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior e aqueles produzidos e prestados no País.

25.10 Incidência sobre a aquisição de serviços de transmissão de propaganda no exterior junto a Veículo de Divulgação lá situado não estaria, evidentemente, alinhada a tal explícita meta da instituição das contribuições em pauta.

Conclusão

26. Em face dos aspectos legais discutidos e das considerações supra, manifesto-me pela declaração da INEFICÁCIA da presente consulta, nos termos dos retro transcritos art.15, inciso IX, da IN RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, no que toca aos questionamentos relativos às incidências da Cofins-Importação e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre a aquisição de serviços de “*Fornecedores*” localizados no exterior, do IRRF, na forma dos arts.682 e 685 do RIR/99, e da CIDE.

27. No tocante à incidência da Cofins-Importação e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre a aquisição de serviços de transmissão de mensagens de propaganda no exterior junto a “*Veículos de Divulgação*” igualmente situados no exterior “*Fornecedores*” localizados no exterior, proponho orientação no sentido da inexistência de incidência das referidas contribuições.

28. Isso posto, proponho o encaminhamento do presente processo à ***** para conhecimento, ciência à consultante e demais providências de sua alçada.

À consideração superior,

São Paulo, ____/____/ 2010.

GASTÃO ALVES DE ALENCAR GIL
Auditor-Fiscal da Receita Federal
Matrícula nº 891050

Ordem de Intimação

De acordo.

Declaro a consulta parcialmente INEFICAZ, conforme proposto, bem como aprovo a Solução proposta à indagação subsistente, e o proposto encaminhamento.

Cumpre ressaltar que do teor de despacho decisório de ineficácia não cabe recurso, nem pedido de reconsideração, nos termos do art.48, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

No que tange à Solução proposta à indagação subsistente, releva ressaltar que de Solução de Consulta não cabe recurso, nem pedido de reconsideração, nos termos do art.48, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996. Cabe, entretanto, apresentação de recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação(Cosit), sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias a partir da

ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, conforme os mandamentos do art.48, §§ 5º a 8º, da Lei nº 9.430, de 1996.

São Paulo, ____/____/ 2010

SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO

AFRFB Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P Nº 2.217/2009 (DOU de 18/09/2009)

Competência Delegada pela Portaria SRRF 08/G 86/2009 (DOU de 1º/12/2009)

/man