



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL  
COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

<b>PROCESSO Nº</b>	<b>SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº</b> <b>11, de 05 de setembro de 2001</b>
<b>INTERESSADO</b>	<b>CNPJ/CPF</b>
<b>DOMICÍLIO FISCAL</b>	

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ementa: PAGAMENTO, CRÉDITO, EMPREGO, ENTREGA OU REMESSA DE RECURSOS AO EXTERIOR.

CLÁUSULA DDP. INCIDÊNCIA DO IRRF SOBRE OS VALORES QUE CORRESPONDAM A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR.

Nos casos em que o exportador, ao realizar a exportação da mercadoria, assume todos os encargos, de natureza tributária ou não, necessários à entrega da mercadoria no local designado pelo importador (cláusula DDP) e, a fim de realizar tal exportação, utiliza prepostos ou terceiros contratados para tanto ou, ainda, se vale do próprio importador, o qual recebe, como parte do financiamento da exportação, os recursos necessários ao pagamento dos encargos assumidos pelo exportador, existem beneficiários, residentes ou domiciliados no exterior, desses recursos, tais como os terceiros que prestarão os serviços necessários ao cumprimento das obrigações assumidas pelo exportador no contrato, razão pela qual este deve comprovar, mediante documentação hábil e idônea, qual parcela dos recursos se sujeita ao imposto de renda na fonte, a exemplo de valores remetidos para remunerar prestação de serviços, ainda que a remessa se dê a título de financiamento ao importador, e qual parcela se encontra fora do campo de incidência desse tributo, a exemplo dos impostos

incidentes sobre a importação do produto no país de destino.

Tal comprovação deve se dar de forma individualizada, sob pena de se presumir que os valores remetidos se sujeitam ao imposto de renda na fonte.

Dispositivos Legais: Art. 685 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

---

## RELATÓRIO

---

Em consulta regularmente formulada à Superintendência Regional da Receita Federal na 8ª Região Fiscal, a interessada informou, em síntese, tratar-se de sociedade por quotas de responsabilidade limitada que explora, dentre outras atividades, a exportação de veículos diesel (caminhões e ônibus), motores e grupos geradores, insumos e matérias-primas.

2. Nas citadas exportações, obedece ao Incoterm DDP, pelo qual "o vendedor/exportador cumpre a sua obrigação de entrega do produto colocado no exterior, quando torna as mercadorias disponíveis no local designado, no país de importação", ou, por outras palavras, "o exportador tem de assumir todos os riscos e custos envolvendo a operação, inclusive direitos, impostos e outros encargos, para a entrega do produto já desembaraçado em razão da importação no local designado."

3. Informou, ainda, a interessada, que, a fim de agilizar a operação, a interessada (empresa exportadora), a título de empréstimo, remete ao importador, no exterior, o numerário necessário para o pagamento dos custos inerentes à importação, tais como: direitos aduaneiros, impostos de nacionalização, frete interno, gastos administrativos, despachantes e demais gastos ocorridos no desembaraço.

4. Entendeu a consulente tratar-se de dispêndios de responsabilidade do importador, visto que os comprovantes dessas despesas são emitidos em nome do importador e por ele registrados, afirmando, ainda, não se tratar de gastos do exportador ocorridos no exterior, restringindo-se sua intervenção em viabilizar recursos financeiros suficientes para que o importador possa realizar a importação.

5. Em solução à citada consulta, a Disit SRRF 8ª Região Fiscal assim se pronunciou por meio da Decisão nº 69, de 22 de abril de 1998:

*"importância remetida pelo exportador, ao importador residente ou domiciliado no exterior, a título de empréstimo para cobrir despesas de recebimento da mercadoria importada, não caracterizando envio de numerário para pagamento de despesa de responsabilidade do próprio exportador, não está sujeita a retenção do imposto de renda na fonte, prevista nos arts. 745 e 777 do RIR/94."*

6. Por seu turno, em consulta regularmente formulada à Superintendência Regional da Receita Federal na 10ª Região Fiscal, a respectiva interessada informou, em síntese, ser tradicional fabricante e exportadora de ônibus e de carrocerias para ônibus e que, aliada à política de comércio exterior do governo brasileiro, vem-se utilizando de programas de financiamento às exportações por ele criados (PROEX-Financiamento e linhas de crédito do BNDES-exim).

7. Nas citadas exportações, também obedece a consulente ao Incoterm DDP.
8. Afirmou, na ocasião a consulente, possuir contrato firmado com empresa mexicana para fornecimento, mediante financiamento, de carrocerias de ônibus. Apresentou a consulente o seguinte exemplo:

<i>"Valor da mercadoria.....</i>	<i>100.000</i>
<i>Frete .....</i>	<i>1.500</i>
<i>Seguro .....</i>	<i>500</i>
<i>Custos de internação (DDP) .....</i>	<i>20.000 (a)</i>
<i>TOTAL .....</i>	<i>122.000 (b)</i>

*(a) valor a ser remetido ao cliente para cobrir as despesas de desembarço e nacionalização da mercadoria no país de destino.*

*(b) valor total da operação garantida por carta de crédito."*

9. No caso, a fim de que o cliente no exterior efetue o pagamento das despesas pertinentes à internação do produto, sem desembolso de valores, a exportadora necessita efetuar a remessa de valores, a título de empréstimo, sendo que os mesmos serão reembolsados pelo cliente por ocasião da liquidação da carta de crédito.

10. Informou, ainda, a interessada, que, visando agilizar a operação, a interessada (empresa exportadora), a título de empréstimo, remete ao importador, no exterior, o numerário necessário para o pagamento dos custos inerentes à importação, tais como: direitos aduaneiros, impostos de nacionalização, frete interno, gastos administrativos, despachantes e demais gastos ocorridos no desembarço.

11. Em solução à citada consulta, a Disit SRRF 10ª Região Fiscal assim se pronunciou por meio da Decisão nº 112, de 29 de outubro de 2000:

*"Não se sujeitam à tributação na fonte, por não configurarem rendimentos, as importâncias remetidas ao importador com a finalidade de cobrir o pagamento de impostos e outros encargos necessários à internação de mercadorias no país de destino, decorrentes de condições contratuais de exportação sob a fórmula DDP-Delivery Duty Paid. O exportador deve munir-se de documentação hábil e idônea que comprove a realização dos dispêndios que originaram a remessa.."*

12. A divergência foi suscitada tendo em vista "decisões apresentarem soluções discordantes, relativamente à mesma matéria, fundadas em idêntica norma jurídica". No ensejo, o suscitante da divergência esclareceu que, em certas situações, as transferências são realizadas não ao importador, sob a forma de financiamento, mas a prepostos ou terceiros contratados pelo exportador, solicitando a abordagem do assunto nesse particular, com o fito de solução da questão de forma definitiva.

---

## **FUNDAMENTOS LEGAIS**

---

13. Dispõe o art. 685 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

*"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):*

*I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo [...]*

*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." (sem negritos no original)*

14. Nota-se, por força do citado artigo, que são tributáveis o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de recursos ao exterior que constituam rendimentos, ganhos de capital ou demais proventos. Recursos outros compreendidos em conceito diverso desses não se sujeitam à tributação do imposto de renda na fonte.

15. No caso em comento, nota-se que o exportador, ao realizar a exportação da mercadoria, assume todos os encargos, de natureza tributária ou não, necessários à entrega da mercadoria no local designado pelo importador. A fim de realizar a exportação, pode o exportador valer-se de prepostos ou terceiros contratados para tanto ou, ainda, valer-se do próprio importador, o qual recebe, como parte do financiamento da exportação, os recursos necessários ao pagamento dos encargos assumidos pelo exportador.

16. Resta evidente que, ainda que o beneficiário do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa dos recursos ao exterior não seja o importador, na hipótese em que os recursos para o pagamento dos gastos lhes sejam adiantados a título de empréstimo, ou o preposto ou terceiro contratado, nos demais casos, existe um prestador de serviços no exterior o qual é beneficiário de parte do valor das remessas.

17. Assim, no pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa dos recursos ao exterior para pagamento de gastos decorrentes de contratos de exportação em obediência à cláusula DDP, deve o exportador comprovar, mediante documentação hábil e idônea, qual parcela dos recursos se sujeita ao imposto de renda na fonte, a exemplo de valores remetidos para remunerar prestação de serviços, ainda que a remessa se dê a título de empréstimo ao importador, e qual parcela se encontra fora do campo de incidência desse tributo, a exemplo dos impostos incidentes sobre a importação do produto no país de destino.

---

## **CONCLUSÃO**

---

Pelas razões expostas, soluciono a presente divergência esclarecendo que, nos casos em que o exportador, ao realizar a exportação da mercadoria, assume todos os encargos, de natureza tributária ou não, necessários à entrega da mercadoria no local designado pelo importador (cláusula DDP) e, a fim de realizar tal exportação, utiliza prepostos ou terceiros contratados para tanto ou, ainda, se vale do próprio importador, o qual recebe, como parte do financiamento da exportação, os recursos necessários ao pagamento dos encargos assumidos pelo exportador, existem beneficiários, residentes ou domiciliados no exterior, desses recursos, tais como os terceiros que prestarão os serviços necessários ao cumprimento das obrigações

assumidas pelo exportador no contrato, razão pela qual este deve comprovar, mediante documentação hábil e idônea, qual parcela dos recursos se sujeita ao imposto de renda na fonte, a exemplo de valores remetidos para remunerar prestação de serviços, ainda que a remessa se dê a título de financiamento ao importador, e qual parcela se encontra fora do campo de incidência desse tributo, a exemplo dos impostos incidentes sobre a importação do produto no país de destino.

Tal comprovação deve se dar de forma individualizada, sob pena de se presumir que os valores remetidos se sujeitam ao imposto de renda na fonte.

---

### **ORDEM DE INTIMAÇÃO**

---

Encaminhe-se à Disit/SRRF da 10ª Região Fiscal, para ciência ao suscitante da divergência deste processo, e à Disit/SRRF da 8ª Região Fiscal para conhecimento, nos termos do art. 12, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº2/97, de 9 de janeiro de 1997.

ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS

Coordenadora-Geral Substituta da Cosit