



Solução de Consulta nº 519 - Cosit

Data 14 de novembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA NA FONTE. REMESSA PARA FINS EDUCACIONAIS, CIENTÍFICOS OU CULTURAIS.

A disponibilização de conteúdo eletrônico na internet, mediante assinatura, caracteriza-se como prestação de serviços e implica a incidência do Imposto sobre a Renda na fonte por ocasião das remessas ao exterior para pagamento desses serviços.

As remessas ao exterior efetuadas por instituição pública federal, vinculada à área de formação de profissionais de magistério para a educação básica e superior e para o desenvolvimento científico e tecnológico do País, para pagamento de serviços de disponibilização de acesso *on line* a periódicos e bases de dados relacionados aos seus objetivos, enquadram-se entre “as remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais” a que se refere o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.315, de 2016, e, portanto, não estão sujeitas à retenção na fonte do Imposto sobre a Renda, conforme estatuído nesse dispositivo.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, arts. 97, “a”, e 100; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), arts. 682, I, e 685; Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º; Lei nº 13.315, de 2016, art. 2º, I; Instrução Normativa RFB nº 1.645, de 2016, art. 4º, parágrafo único.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

IMUNIDADE OBJETIVA. LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS.

A imunidade constitucional conferida aos livros, jornais e periódicos não se aplica ao Imposto sobre a Renda devido pela pessoa física ou jurídica em decorrência da exploração de atividade econômica relacionada a esses bens.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 150, VI, “d”; Parecer Normativo CST nº 389, de 1971, e Parecer Normativo CST nº 1.018, de 1971.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA DA CONSULTA.

É ineficaz a consulta na parte que não preenche os requisitos exigidos para sua apresentação.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, *caput*, e 52, I e VIII; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 3º, § 2º, III e IV, e 18, I, II e XI.

Relatório

2. A interessada, XXX vinculada ao XXX, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da incidência do Imposto sobre a Renda na fonte relativamente a remessas de recursos a residentes ou domiciliados no exterior.

3. Ela tem por finalidade, segundo o XXX do seu estatuto, aprovado pelo XXX, “subsidiar o XXX na formulação de políticas e no desenvolvimento de atividades de suporte à formação de profissionais de magistério para a educação básica e superior e para o desenvolvimento científico e tecnológico do País”.

4. Informa que “desempenha papel fundamental na formulação de políticas relacionadas à expansão e à consolidação da pós-graduação nacional, bem como no suporte à formação de profissionais para atuação na Educação Básica”, e que suas atividades “podem ser agrupadas nas seguintes linhas de ação, cada qual desenvolvida por um conjunto estruturado de programas”:

a) avaliação da pós-graduação stricto sensu;

b) acesso e divulgação da produção científica;

c) investimentos na formação de recursos de alto nível no país e exterior;

d) promoção da cooperação científica internacional;

e) indução e fomento da formação inicial e continuada de professores para a educação básica nos formatos presencial e a distância.

4. No tocante ao acesso à produção científica mundial, destaca o Portal XXX, por ela mantido, “que consiste em uma biblioteca virtual que reúne e disponibiliza a instituições de ensino e pesquisa no Brasil o estado da arte da produção científica internacional”, e “conta com um acervo de mais de 38 mil títulos com texto completo, 134 bases referenciais, 11 bases dedicadas exclusivamente a patentes, além de livros, enciclopédias e obras de referência, normas técnicas, estatísticas e conteúdo audiovisual”.

5. Apresenta detalhes relacionados à criação, aos objetivos e aos usuários do Portal e então passa a discorrer acerca dos contratos que dão amparo ao seu funcionamento:

(...) celebrou/celebra contratos com 34 entidades internacionais que negociam conteúdo científico. Do total, 13 são editoras e as outras 21 são formadas por sociedades científicas, organizações públicas internacionais, associações e outras entidades sem fins lucrativos. Tais contratos disponibilizam o estado da arte da produção científica internacional por meio do acesso on line a periódicos e bases de dados científicas, todos em formato eletrônico. Essa informação é imprescindível para o desenvolvimento científico e tecnológico nacional.

6. A consulente separa esses contratos em três espécies, segundo seu objeto: “Periódicos”, “Bases de Dados” e “Base de dados bibliométricas”.

6.1. Sobre os “Periódicos” e as “Bases de Dados”, cujos “contratos firmados permitem acesso a usuários simultâneos e ilimitados”, “disponibilizado a 418 instituições de ensino superior e de pesquisa, o que representa cerca de 6 milhões de alunos, professores e pesquisadores brasileiros de graduação e pós-graduação *strictu e latu sensu*”, destacam-se estes trechos de sua exposição:

Periódicos

8. *Periódicos ou revistas científicas consistem em publicações destinadas a promover a divulgação do progresso do conhecimento em todas as áreas, divulgando novos avanços sem os quais os pesquisadores não podem acompanhar o estado da arte em suas respectivas áreas.*

9. *Periódicos, em regra, são publicações altamente especializadas, embora algumas revistas mais tradicionais e de grande prestígio, tais como a XXX, publiquem artigos e matérias científicas abrangendo uma vasta gama de campos do conhecimento. Cada artigo publicado em uma revista científica torna-se parte de um registro científico permanente.*

10. *O objeto dos contratos dessa natureza consiste no acesso a periódicos para fins científicos/educacionais em texto completo (contendo artigos científicos, imagens, vídeos, experimentos, tabelas e gráficos), enciclopédias educacionais (contendo verbetes, texto completo, imagens, vídeos, experimentos, dados estatísticos, multimídia e gráficos) e livros (disponibilizados integralmente ou em capítulos, contendo tabelas, imagens, gráficos e experimentos) em todas as áreas do conhecimento.*

(...)

Bases de Dados

13. *Uma base de dados científica é um conjunto de registros bibliográficos, uma coleção digital organizada de referências a literaturas científicas publicadas, incluindo periódicos e artigos de jornais, proceedings de conferências, relatórios, publicações governamentais e legais, patentes, livros, etc. Uma base de dados bibliográfica pode ser de âmbito geral ou abranger uma determinada disciplina acadêmica.*

14. *As bases de dados contêm resumos de artigos e/ou referências de periódicos eletrônicos em todas as áreas do conhecimento para fins científicos e educacionais. O período de cobertura desse conteúdo é variável. Por exemplo, a base de dados XXX é um banco de dados de resumos e citações de artigos que abrange cerca de 28 mil títulos de mais de 5.000 editoras internacionais, incluindo a cobertura de 16.500 revistas revisadas por pares nos campos*

científico, técnico e de ciências médicas e sociais (incluindo as artes e humanidades).

(...)

16. (...) também assina bases de dados que indexam outros tipos de materiais, são eles: proceedings de conferências, relatórios, publicações governamentais e legais, patentes, estatísticas, materiais audiovisuais, partituras de música, mapas e dicionários.

7. A respeito da “Base de dados Bibliométricas”, assim discorre:

Base de dados Bibliométricas

17. (...) também contrata Base de dados bibliométricas, que são ferramentas para avaliação e gestão da produção científica. São elas a base XXX e a base XXX.

18. XXX é uma base de dados bibliométrica que auxilia pesquisadores e docentes da comunidade acadêmica e científica na avaliação de suas áreas de excelência em um contexto competitivo global, avaliando a produtividade dos pesquisadores, identificando possibilidades de recrutamento e colaboração e demonstrando seus resultados de produção científica. Além disso, a base exibe um mapa da atividade científica de instituições e países, refletindo os temas de pesquisa que se destacam em um contexto competitivo global e que permitem a visualização da pesquisa interdisciplinar. Com essa base, pode-se conhecer a colaboração de uma instituição em cada campo temático e prospectar potenciais parceiros internacionais.

19. Tal base também permite a avaliação dos pesquisadores e grupos de pesquisa com base em destacados indicadores de desempenho. Essa ferramenta contém mais de 500 Campos de Referência que representam as mais diversas áreas do conhecimento, permitindo a comparação do desempenho de um grupo de professores ou pesquisadores com os seus pares na região, no país ou globalmente.

20. XXX é uma base de dados que permite aos pesquisadores encontrar oportunidades internacionais de financiamento público e privado para seus projetos de pesquisa, contribuindo de forma decisiva para a produção científica nacional. Cada registro contém um resumo das oportunidades para desenvolvimento de projetos de pesquisa, condições para concorrer, datas, valor e um link para a página web da instituição financiadora. Sua cobertura inclui as 4.000 fontes mais importantes dos Estados Unidos além de outras relevantes fontes internacionais.

21. Estas bases bibliométricas são disponibilizadas em formato eletrônico (via Internet) e acessadas apenas pelos Coordenadores de Área de Conhecimento que avaliam os programas de pós-graduação strictu sensu do País. O acesso ocorre por meio de senhas fornecidas pelas Instituições aos usuários indicados pela Consulente. Essas bases bibliométricas podem ser contratadas por qualquer pessoa jurídica. Países como Reino Unido, Estados Unidos, China e Índia também fazem uso desse conteúdo.

8. Comenta então que “a XXX, em auditoria realizada nos contratos firmados pela Consulente no âmbito do Portal XXX”, recomendou-lhe “que consultasse a Receita Federal do Brasil (RFB) sobre a necessidade do recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) nas remessas destinadas ao exterior, no âmbito do Portal XXX”. E traz

ponderações acerca das consequências da interrupção das assinaturas do Portal, motivada pela manifestação de algumas editoras, de que “não irão firmar contrato para o ano de 2018”, caso haja desconto de imposto na fonte. Por isso, “remete a presente consulta à RFB sobre a necessidade de recolhimento do IR nos contratos relativos ao Portal XXX, a fim de que sejam elucidadas as dúvidas apresentadas (...) a seguir”.

9. Cita e transcreve o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.315, de 20 de julho de 2016, resultante da conversão da Medida Provisória nº 713, de 1º de março de 2016, o qual dispõe que “não estão sujeitas à retenção na fonte do imposto sobre a renda as remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais”, e faz o mesmo com o art. 690, inciso XI, do Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

9.1. Assevera que, “do quanto examinado até aqui, em princípio, existe uma desobrigação, na Lei 13.315/2016, da retenção de imposto de renda sobre a remessa de recursos destinados ao exterior quando tais remessas se destinarem a finalidades educacionais, científicas ou culturais, como é o caso das remessas feitas pela Consulente para pagamento das contraprestações pactuadas nos contratos do Portal XXX, cujo objetivo é justamente subsidiar pesquisas científicas, tecnológicas e de inovação desenvolvidas no Brasil”.

10. Explana que, “sobre o tema, a RFB, por meio da Solução de Consulta nº 97/2015 Cosit, entendeu que tais remessas ao exterior configuravam pagamento de *royalties*, e, no que interessa para o momento, afastou a incidência da regra que desobriga ao remetente dos recursos fazer a retenção na fonte do imposto de renda devido (a retenção a que se refere o inciso XI do art. 690 transcrito acima)”.

10.1. Estende-se por vários parágrafos de modo a contestar a interpretação manifestada nessa Solução de Consulta, e após isso lança seu primeiro questionamento: “(...) se a hipótese prevista no art. 690, inciso XI, do Decreto nº 3.000/99 e, posteriormente, no inciso I do art. 2º da Lei nº 13.315/2016 aplica-se às remessas feitas pela Consulente ao exterior para fins de pagamento dos contratos no âmbito do Portal XXX”.

11. Conclui indagando “se, nos contratos firmados com instituições situadas nos países com os quais o Brasil firmou acordos para evitar a bitributação, a Consulente estaria desobrigada de realizar a retenção do imposto”.

12. A última parte de sua exposição envolve a imunidade tributária de livros e assim principia:

47. Na Consulta Cosit nº 125/2014, a RFB concluiu que não haveria a incidência do IRRF ao tratar de assinatura de periódicos técnico-científico estrangeiro impresso, haja vista que – embora se cogite serviços subjacentes ao contrato – a assinatura de periódicos pressupõe uma mercadoria ou um produto. Portanto, trata-se de um contrato complexo de compra e venda, de modo que a importância remetida ao exterior não se subsume ao conceito de rendimentos do residente ou domiciliado no exterior para fins de incidência de IR na fonte. Quanto aos livros e periódicos eletrônicos, a mesma Solução de Consulta conclui pela ausência de definição detalhada do objeto e das informações necessárias à elucidação da matéria, garantindo, entretanto, o direito de apresentação de nova petição.

12.1. Prossegue, dizendo que, “em recente decisão, Recurso Extraordinário - RE nº 3308107/RJ, publicada no Diário de Justiça Eletrônico - DJE de 13/03/2017, o STF

estendeu a imunidade tributária constante no artigo 150, inciso VI, d, da Constituição Federal para os livros eletrônicos” (reproduz citada decisão – RE 330817), e acrescenta que “cabe ainda considerar o pronunciado pelo Ministro Marco Aurélio de Mello no RE 174.476/SP”, transcrevendo trecho do voto desse Ministro.

12.2. Ante isso, questiona “a RFB sobre a extensão da imunidade tratada no julgado do STF (RE n.º 3308107/RJ), especificamente se ele daria guarida à não retenção do imposto de renda na fonte nas remessas realizadas pela Consulente para pagamento dos contratos relativos à aquisição de periódicos eletrônicos”.

13. Ao final, resume seus questionamentos, nestes exatos termos:

1) A não retenção na fonte do imposto sobre a renda para remessas destinadas ao exterior com finalidade educacional, científica ou cultural prevista no art. 690, inciso XI, do Decreto n.º 3.000/99 e, posteriormente, no inciso I do art. 2º da Lei n.º 13.315/2016 aplica-se às remessas feitas pela Consulente ao exterior para fins de pagamento dos contratos firmados no âmbito do Portal XXX?

2) Nos contratos firmados com instituições sediadas em países com os quais o Brasil firmou contrato para evitar a bitributação, a Consulente estaria desobrigada de realizar a retenção do imposto de renda na fonte?

3) A extensão da imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal, para os livros eletrônicos prevista no julgado do STF (RE n.º 03308107/RJ) dá guarida à não retenção do imposto de renda na fonte nas remessas realizadas pela Consulente para pagamento dos contratos firmados com a Empresa XXX no âmbito do Portal XXX?

Fundamentos

14. A renda e os proventos de qualquer natureza auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, provenientes de fontes situadas no País, sujeitam-se de modo genérico ao Imposto sobre a Renda na fonte, de forma isolada e definitiva, independentemente de sua natureza, segundo prescrevem os arts. 97, alínea “a”, e 100 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943 (arts. 682, inciso I, e 685 do RIR/1999).

14.1. Anote-se que houve alterações na legislação que embasa alguns dos citados artigos do RIR/1999, merecendo registro, especialmente, as do art. 1º da Lei n.º 9.959, de 27 de janeiro de 2000, do art. 9º da Medida Provisória n.º 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, do art. 60 da Lei n.º 12.249, de 11 de junho de 2010, dos arts. 1º, 2º e 3º da Lei n.º 13.315, de 20 de julho de 2016, e as consolidadas no Decreto n.º 6.761, de 5 de fevereiro de 2009.

14.2. Poucos casos excetuam-se da incidência; aqueles expressamente previstos em lei ou ainda os constantes de tratados e convenções internacionais (art. 98 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966; art. 997 do RIR/1999).

14.3. O imposto incide à alíquota geral de 15% (quinze por cento), quando os rendimentos não tiverem tributação específica prevista em lei. No caso de **rendimentos** do trabalho e da **prestação de serviços** em geral aplica-se a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) – art. 28 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 7º da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, com a redação do art. 3º da Lei n.º 13.315, de 2016. Há alíquotas específicas

para determinados serviços, prescritas no art. 85 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 2000, no art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001 (que inclui *royalties*), e no art. 60 da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (na redação dada pelo art. 1º da Lei nº 13.315, de 2016).

14.4. É importante ressaltar que, quando a remessa for destinada a beneficiário residente ou domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a alíquota do imposto será de 25% (vinte e cinco por cento) – art. 8º da Lei nº 9.779, de 1999; e art. 685, inciso II, alínea “b”, do RIR/1999.

14.5. As alíquotas do imposto aplicam-se sobre **os rendimentos brutos** (art. 713 do RIR/1999), no momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos (art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943). O recolhimento do imposto retido na fonte deverá ser efetuado **na própria data da ocorrência do fato gerador** (art. 70, inciso I, alínea “a”, item 1, da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005).

14.6. A fonte pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido (art. 722 do RIR/1999); quando ela assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto (art. 725 do RIR/1999). O cálculo do reajustamento está disciplinado na Instrução Normativa SRF nº 4, de 14 de janeiro de 1980.

14.7. A incidência do Imposto sobre a Renda na fonte sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior está disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, na Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, e na Instrução Normativa RFB nº 1.645, de 30 de maio de 2016.

15. Apresentadas as disposições que regulam a incidência do Imposto sobre a Renda na fonte relativamente aos rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, cumpre analisar a hipótese de isenção do imposto suscitada pela consulente, prevista no art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.315, de 2016 (sublinhou-se):

Art. 2º Não estão sujeitas à retenção na fonte do imposto sobre a renda:

I – as remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais, inclusive para pagamento de taxas escolares, de taxas de inscrição em congressos, conclaves, seminários ou assemelhados e de taxas de exames de proficiência; e

(...)

15.1. A Instrução Normativa RFB nº 1.645, de 2016, ao disciplinar essa hipótese de isenção (então constante do art. 2º, inciso I, da Medida Provisória nº 713, de 2016), no parágrafo único de seu art. 4º, dispôs que “entende-se por remessa destinada ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais aquela relativa ao pagamento pela **prestação de serviços** de natureza educacional, científica ou cultural” (grifou-se).

16. Esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), por meio da Solução de Consulta Cosit nº 7, de 13 de janeiro de 2017, já fixou o entendimento de que “a disponibilização de conteúdo eletrônico na internet, mediante assinatura, caracteriza-se como

prestação de serviços”, situação em que se enquadram os contratos descritos pela consulente, os quais “disponibilizam o estado da arte da produção científica internacional por meio do acesso *on line* a periódicos e bases de dados científicas, todos em formato eletrônico”, o que implicaria, em princípio, a incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, nos termos do art. 7º da Lei nº 9.779, de 1999, por ocasião da remessa de recursos ao exterior para adimplemento desses contratos.

17. Todavia, tendo em vista a condição da consulente de XXX, instituída com o objetivo de “subsidiar o XXX na formulação de políticas e no desenvolvimento de atividades de suporte à formação de profissionais de magistério para a educação básica e superior e para o desenvolvimento científico e tecnológico do País”, e a natureza das remessas em questão (pagamento pela disponibilização de acesso *on line* a “periódicos”, “bases de dados” e “bases de dados bibliométricas”, vinculados a sua atividade, conforme descrição anteriormente reproduzida), é forçoso reconhecer que tais remessas estão enquadradas entre “as remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais” a que se refere o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.315, de 2016, e, portanto, não estão sujeitas à retenção na fonte do Imposto sobre a Renda, conforme estatuído nesse dispositivo.

18. Com relação à aplicação ao caso do art. 690, inciso XI, do RIR/1999, esta Cosit já se manifestou, em várias ocasiões, acerca de situações similares, citando-se, a título de exemplo dessas manifestações o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 20, de 25 de outubro de 2000 (publicado no Diário Oficial da União – DOU de 01.11.2000), e a Solução de Consulta Cosit nº 213, de 14 de julho de 2014 (íntegra disponível no sítio da RFB, no menu Onde Encontro, opção Soluções de Consulta).

18.1. Transcreve-se trecho dessa Solução de Consulta (sublinhou-se):

10. De acordo com o que foi relatado pela consulente, trata-se de dúvida relativa à incidência do IRRF na remessa de recursos ao exterior para pagamento pela prestação de serviços educacionais. Isto posto, tem-se que, de acordo com o art. 7º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, as remessas ao exterior em função da prestação de serviços estão sujeitas à incidência do IRRF:

“Art.7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.”

11. Esta é uma regra geral de incidência que pode ser excepcionada por previsão em lei específica, conforme está previsto no § 6º do art. 150 da Constituição Federal, bem como no inciso VI do art. 97 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

Constituição Federal

“Art.150.....”

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

Código Tributário Nacional

“Art.97. Somente a lei pode estabelecer:

.....
VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”

12. *Em conseqüência, somente uma lei poderia afastar a incidência daquela regra de tributação contida no art. 7º da Lei nº 9.779, de 1999. Sob esse aspecto, a consulente invoca como regra de isenção o art. 690, inciso XI, do RIR/1999, in verbis:*

“Art. 690. Não se sujeitam à retenção de que trata o art.682, as seguintes remessas destinadas ao exterior:

.....
XI- remessas para fins educacionais, científicos ou culturais, bem como em pagamento de taxas escolares, taxas de inscrição em congressos, conclaves, seminários ou assemelhados, e taxas de exames de proficiência;”

13. *Ocorre que esse dispositivo não corresponde a qualquer previsão legal, ou seja, não há uma norma prevendo isenção para essas remessas. Por isso, não é possível afirmar que se trata de uma regra de isenção, mas sim de um dispositivo que declara uma situação de não incidência. Isso quer dizer que essa norma não altera a regra de incidência tributária que foi anteriormente descrita, mas identifica situações em que não há pagamento por uma prestação de serviços.*

14. *Essa foi a interpretação dada ao dispositivo pela Solução de Divergência Cosit nº 10, de 14 de agosto de 2001, cuja conclusão tem efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e que tem a seguinte ementa:*

“Ementa: Remessas para o exterior. Rendimentos de serviços prestados em atividades culturais.

Sujeitam-se ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 25 %, os rendimentos de trabalho e os de prestação de serviços decorrentes de atividade cultural remetidos a residentes ou domiciliados no exterior.”

18.2. As decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferidas no Recurso Especial (RE) nº 1.137.031 e no RE nº 1.118.375, que analisaram a aplicação do art. 690, inciso XI, do RIR/1999, na hipótese em que a remessa ao exterior se destina ao pagamento pela prestação de serviços, ratificaram a incidência do tributo.

19. Respondida a primeira questão, passa-se ao exame da segunda (“se, nos contratos firmados com instituições sediadas em países com os quais o Brasil firmou acordos para evitar a bitributação, a Consulente estaria desobrigada de realizar a retenção do imposto”).

19.1. Primeiramente, verifica-se que a solução dessa questão restaria inócua, em se tratando dos contratos inerentes ao Portal de Periódicos, antes descritos, porquanto está definido que, por força do art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.315, de 2016, a consulente está “desobrigada de realizar a retenção do imposto de renda na fonte”, relativamente aos contratos antes mencionados.

19.2. De qualquer forma, não haveria como efetivamente solucioná-la, visto que a interessada não especifica os acordos nem os seus dispositivos que lhe causam dificuldade de interpretação perante as normas de incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, já explicitadas, nem tampouco especifica, neste caso, o objeto dos ditos “contratos firmados com instituições sediadas em países com os quais o Brasil firmou acordos para evitar a bitributação”. Isso constitui motivo para declarar a ineficácia da consulta, nesta parte, com fundamento nos arts. 46, *caput*, e 52, incisos I e VIII, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 3º, § 2º, incisos III e IV, e 18, incisos I, II, e XI da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, abaixo transcritos:

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

(...)

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I - em desacordo com os artigos 46 e 47;

(...)

VIII - quando não descrever, completa ou 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 julgadora.

(...)

Instrução Normativa 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:

(...)

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

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;

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

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;

(...)

20. No terceiro e último questionamento, a consulente inquirir se a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal, “dá guarida à não retenção do imposto de renda na fonte nas remessas realizadas pela Consulente para pagamento dos contratos firmados com a Empresa XXX no âmbito do Portal XXX”.

20.1. Preliminarmente, conquanto isso não vá interferir na resposta da questão, é mister consignar que não há qualquer menção prévia na consulta a respeito de contratos firmados com a “Empresa XXX”.

20.2. O art. 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal dispõe que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

20.3. Ora, consabidamente, esse dispositivo constitucional cuida de imunidade objetiva, ou seja, de imunidade aos impostos incidentes sobre os bens nele referidos (objetos – “livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão”), tais como o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Importação (II), não se aplicando àqueles impostos devidos pela pessoa física ou jurídica (imunidade subjéctiva) que explore atividade econômica relacionada com esses bens (Imposto sobre a Renda), o que inclui o Imposto sobre a Renda cobrado na fonte de que trata esta consulta, que incide sobre os rendimentos do residente ou domiciliado no exterior, contribuinte desse imposto.

20.4. Vale lembrar que esta Cosit (então denominada Coordenação do Sistema de Tributação – CST), já no Parecer Normativo (PN) nº 389, de 31 de maio de 1971 (publicado no DOU de 04.08.1971), e no PN CST nº 1.018, de 9 de dezembro de 1971 (DOU de 13.03.1972), orientava que a imunidade tributária de que gozam o livro, o jornal e os periódicos não ampara os resultados das atividades das pessoas físicas ou jurídicas que se dedicam à exploração de atividade econômica relacionada a esses bens.

Conclusão

21. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

a) as remessas que efetua ao exterior para pagamentos decorrentes de contratos inerentes ao Portal XXX, nos termos por ela descritos na consulta, enquadram-se entre “as remessas destinadas ao exterior para fins educacionais, científicos ou culturais” a que se refere o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.315, de 2016, e, portanto, não estão sujeitas à retenção na fonte do Imposto sobre a Renda, conforme estatuído nesse dispositivo;

b) a imunidade constitucional conferida aos livros, jornais e periódicos não se aplica ao Imposto sobre a Renda devido pela pessoa física ou jurídica em decorrência da exploração de atividade econômica relacionada a esses bens;

c) é ineficaz a consulta na parte que versa sobre a aplicação de acordos internacionais para evitar a dupla tributação em razão de não cumprir os requisitos para sua apresentação.

Encaminhe-se ao revisor.

[assinado digitalmente]
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

Encaminhe-se à Chefe da SRRF10/Disit.

[assinado digitalmente]
MARCELO ALEXANDRINO DE SOUZA
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

[assinado digitalmente]
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

[assinado digitalmente]
CLAUDIA LUCIA 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 Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit