
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 186 - Cosit**Data** 17 de outubro de 2018**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF****RETENÇÃO. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.**

Nos pagamentos efetuados por órgãos públicos referentes a serviços de propaganda e publicidade realizados sem a possibilidade de intermediação ou de atuação por conta e ordem na sua execução, o IRRF de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, recairá sobre os valores destinados à agência de propaganda e publicidade e aos veículos de comunicação.

Abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, caso a Administração Pública resolva dotar a agência de publicidade contratada de poderes para atuar por conta e ordem do próprio órgão público na intermediação da contratação de fornecedores especializados e ocorram repasses do ente a estes fornecedores, incidirá o IRRF de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, sobre os valores pagos aos prestadores desses serviços especializados.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 118; Lei nº 9.430, de 1995, art. 64; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 16.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**RETENÇÃO. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.**

Nos pagamentos efetuados por órgãos públicos referentes a serviços de propaganda e publicidade realizados sem a possibilidade de intermediação ou atuação por conta e ordem na sua execução, a retenção da Cofins de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, recairá sobre os valores destinados à agência de propaganda e publicidade e aos veículos de comunicação.

Abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, caso a Administração Pública resolva dotar a agência de publicidade contratada de poderes para atuar por conta e ordem do próprio órgão público na intermediação da contratação de fornecedores especializados e ocorram

repasses do ente a estes fornecedores, incidirá a retenção da Cofins de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, sobre os valores pagos aos prestadores desses serviços especializados.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 118; Lei nº 9.430, de 1995, art. 64; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 16.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RETENÇÃO. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.

Nos pagamentos efetuados por órgãos públicos referentes a serviços de propaganda e publicidade realizados sem a possibilidade de intermediação ou atuação por conta e ordem na sua execução, a retenção da Contribuição para o Pis/Pasep de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, recairá sobre os valores destinados à agência de propaganda e publicidade e aos veículos de comunicação.

Abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, caso a Administração Pública resolva dotar a agência de publicidade contratada de poderes para atuar por conta e ordem do próprio órgão público na intermediação da contratação de fornecedores especializados e ocorram repasses do ente a estes fornecedores, incidirá a retenção da Contribuição para o Pis/Pasep de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, sobre os valores pagos aos prestadores desses serviços especializados.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 118; Lei nº 9.430, de 1995, art. 64; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 16.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

RETENÇÃO. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. SERVIÇOS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE.

Nos pagamentos efetuados por órgãos públicos referentes a serviços de propaganda e publicidade realizados sem a possibilidade de intermediação ou atuação por conta e ordem na sua execução, a retenção da CSLL de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, recairá sobre os valores destinados à agência de propaganda e publicidade e aos veículos de comunicação.

Abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, caso a Administração Pública resolva dotar a agência de publicidade contratada de poderes para atuar por conta e ordem do próprio órgão público na intermediação da contratação de fornecedores especializados e ocorram repasses do ente a estes fornecedores, incidirá a retenção da CSLL de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, sobre os valores pagos aos prestadores desses serviços especializados.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 118; Lei nº 9.430, de 1995, art. 64; IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 16.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta que: a) verse sobre matéria estranha à legislação tributária ou aduaneira; b) não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refere, não especificando de forma clara as dúvidas em cotejo com os dispositivos da legislação tributária específicos ensejadores da dúvida, não contendo, assim, os elementos necessários à sua solução.

Dispositivos legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 46 e art. 52, I e VII. Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, XI e XIII.

Relatório

1. O Interessado acima identificado formula consulta acerca de retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), Contribuição para o Pis/Pasep, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), resumida a seguir:

1.1. O Consultante informa que é órgão da Administração Pública Federal;

1.2. Acrescenta que o Tribunal de Contas da União (TCU) respondeu a consulta a ele formulada asseverando que as empresas subcontratadas por agências de publicidade, que não estejam prestando serviços de veiculação, não podem emitir notas fiscais em nome do órgão/entidade da Administração Pública contratante;

1.3. Aduz que, segundo o posicionamento do TCU, as referidas empresas subcontratadas deveriam emitir as notas fiscais em nome das agências de publicidade;

1.4. Discorda dessa linha de raciocínio, pois as agências não seriam tomadoras de serviços especializados, apenas agem por conta e ordem do cliente: o poder público;

1.5. Também discorda que exista subcontratação pelas agências de publicidade, mas sim contratação de terceiros para a prestação de serviços especializados;

1.6. Sustenta o entendimento de que deve ser considerado como serviço de publicidade em sentido *amplo* tanto "*a distribuição de publicidade aos veículos e demais meios de divulgação*", como as "*atividades complementares dos serviços especializados*";

1.7. Embasa essa interpretação nos seguintes argumentos:

a) A contratação da publicidade estatal deve obrigatoriamente ser realizada por intermédio de agência de propaganda;

b) A agência de propaganda é a responsável por intermediar a veiculação do conteúdo nos veículos de comunicação (TV, Jornais, Rádio, Mídia Exterior, Redes de Conteúdo na Internet...);

c) Os serviços especializados são considerados pelo art. 2º, §1º, da Lei 12.232/2010 como serviços de publicidade, uma vez que o §1º deve ser interpretado à luz de seu *caput*;

1.8. Afirma que determina a emissão da nota fiscal dos veículos de divulgação em nome do órgão público, por entender ser ele o único cliente dos serviços.

2. Após a descrição detalhada do caso, questiona se nas contratações de agências de propaganda realizadas pela Administração Pública Federal, por meio das quais há o recolhimento de tributos de fornecedores especializados de forma similar à sistemática realizada com os veículos de comunicação, a Administração Pública faz em conformidade com os mandamentos da Lei nº 12.232, de 2010, da legislação tributária e do art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012.

Fundamentos

3. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal do Brasil (RFB) dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

4. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução.

5. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária aplicável, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a solução.

6. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que Auditor-Fiscal da RFB, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Exame do cumprimento das condições de eficácia da consulta

7. Os arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz. Verifico que estão presentes as condições em relação ao objeto da IN 1.234, de 11 de janeiro de 2012, que trata das retenções de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal.

8. O questionamento referente à Lei nº 12.232, de 29 de abril de 2010, objeto de discussão entre o órgão consulente e o Tribunal de Contas da União, versa sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira, visto que discute matéria administrativa cuja tutela não é efetuada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Em apertada síntese, a discussão acerca dessa legislação centra-se sobre a validade das intermediações em contratos públicos efetuadas pelas agências de publicidade, matéria de direito contratual público. Declaro ineficaz esta indagação, pois enquadra-se no inciso XIII do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, *in verbis*, expressão dos arts. 46 e 52, I do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

...

XIII - sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira; e

9. O questionamento acerca da legislação tributária geral aplicável aos fornecedores especializados de serviços de publicidade, bem como sobre veículos de comunicação implicaria na necessidade de abordarmos se os pagamentos realizados pelo órgão público configurariam rendas, receitas, ganhos efetivos das entidades contratadas, subcontratadas. A solução desta questão dependeria de formulação de consulta pelos próprios sujeitos passivos da obrigação, bem como de descrição detalhada acerca da forma de apuração de seus tributos – e.g., lucro presumido, regime cumulativo. Assim, declaro ineficaz o pedido nesta hipótese, nos termos do inciso XI do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, *in verbis*, expressão do inciso VII do art. 52 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

...

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 inexactidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

Exame do questionamento eficaz

10. Em relação à parte eficaz desta consulta, cumpre resolver, em síntese, a sistemática aplicável à retenção, por órgão/entidade da Administração Pública Federal, de tributos federais sobre pagamentos pela prestação de serviços especializados e complementares àqueles prestados por agências de publicidade.

11. A norma aplicável à hipótese é o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, a seguir reproduzido:

*Seção IV
Da Propaganda e Da Publicidade*

Art. 16. Nos pagamentos referentes a serviços de propaganda e publicidade a retenção será efetuada em relação à agência de propaganda e publicidade e a cada uma das demais pessoas jurídicas prestadoras do serviço, sobre o valor das respectivas notas fiscais.

§ 1º Na hipótese de que trata o caput, a agência de propaganda deverá apresentar, ao órgão ou à entidade, documento de cobrança, do qual deverão constar, no mínimo:

I - o nome e o número de inscrição no CNPJ de cada empresa emitente de nota fiscal, listada no documento de cobrança; e

II - o número da respectiva nota fiscal e o seu valor.

§ 2º No caso de diversas notas fiscais de uma mesma empresa, os dados a que se refere o inciso I do § 1º poderão ser indicados apenas na linha correspondente à 1ª (primeira) nota fiscal listada.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições retido poderá ser deduzido pela empresa emitente da nota fiscal, na forma do art. 9º, na proporção de suas receitas, devendo o comprovante anual de retenção de que trata o art. 37 ser fornecido em nome de cada empresa beneficiária.

§ 4º A retenção, na forma deste artigo, implica a dispensa da retenção do IR na fonte de que trata o caput e o inciso II do art. 53 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985.

12. Sobre isso, entendeu o TCU recentemente, no âmbito de processo de consulta, que não poderiam emitir notas fiscais em nome do órgão/entidade da Administração Pública contratante as empresas subcontratadas por agências de publicidade que não estejam prestando serviços de veiculação. A razão desse entendimento seria o fato de que o art. 15 do Decreto nº 57.690, de 1º de fevereiro de 1966, abaixo transcrito, permitiria apenas aos veículos de comunicação o faturamento relativo à divulgação em nome do anunciante e, por consequência, a emissão de notas fiscais em nome do órgão público. Careceriam, portanto, dessa autorização os demais prestadores de serviços subcontratados pela agência.

Art. 15. O faturamento da divulgação será feito em nome do Anunciante, devendo o Veículo de Divulgação remetê-lo à Agência responsável pela propaganda.

13. Afirmou o órgão de controle externo que, na falta de disciplina específica, o caso da emissão de notas fiscais deveria ser resolvido pelas normas estatuídas na Lei nº 8.666, de 1993, que trata de licitações e contratos com a Administração Pública. Desse modo, o tratamento a ser conferido às notas fiscais dos serviços complementares deveria seguir essas normas e seriam emitidas em nome da agência de publicidade.

14. Assim, caso a consulente decida agir nos termos dessa recente decisão do TCU, os pagamentos relativos ao serviço de propaganda e publicidade somente poderiam ser realizados às agências de publicidade e aos veículos de divulgação. Consequência disso seria que somente a esses dois agentes aplicar-se-ia a norma fonte do art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

*§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.
(...)*

15. No entanto, o Consultante discorda do entendimento do TCU arrolando os argumentos expostos nos itens 1.4 a 1.7 desta Solução de Consulta. Importante destacar que não é raro, nos contratos relativos a esses serviços, haver dispositivos prevendo expressamente a possibilidade de as agências de publicidade – e aqui se abstrai da validade dessa disposição – realizarem intermediação na execução dos serviços licitados.

16. Nesses casos, também são comuns cláusulas prevendo que o vencedor da licitação atuará por conta e ordem do órgão público na contratação de fornecedores de bens e serviços especializados, vedando a contratação de outra agência de publicidade nesses casos. Caso a consultante decida seguir a sua própria interpretação e se efetivamente ocorrerem pagamentos nessa forma, evidente que sobre eles incidirá o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996.

17. Implicação disso é que ocorrerá a retenção nos pagamentos realizados para as agências de publicidade, veículos de comunicação e serviços prestados pelos fornecedores especializados.

18. Salieta-se que, independentemente da solução adotada pela Administração Pública em suas contratações, ocorrerá a retenção dos valores pagos. Num caso, eles ocorrerão integralmente sobre os montantes transferidos às agências de publicidade e aos veículos de comunicação, noutro também ocorrerão sobre os montantes transferidos aos fornecedores especializados. Tal fato é expressão do art. 117 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966, mais conhecido pela locução “*pecúnia non olet*”:

*Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:
I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*

Conclusão

19. Com base no exposto e abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados, soluciono a consulta, afirmando que:

19.1. nos pagamentos referentes a serviços de propaganda e publicidade, realizados nos termos dos itens 12 a 14, a retenção do IRRF, da Cofins, da Contribuição para o Pis/Pasep e da CSLL de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, será efetuada pela agência de propaganda e publicidade e pelos veículos de comunicação, sobre os montantes a eles destinados;

19.2. caso a Administração Pública resolva dotar, por meio de seus contratos, a agência de publicidade de poderes para atuar por conta e ordem do órgão público na intermediação da contratação de fornecedores especializados e ocorram repasses do ente a estes fornecedores, também incidirá a retenção do IRRF, da Cofins, da Contribuição para o Pis/Pasep e da CSLL de que trata o art. 16 da IN RFB nº 1.234, de 2012, sobre os valores pagos aos prestadores desses serviços especializados.

20. Declaro parcialmente ineficaz a consulta em relação aos quinhões que versam sobre matéria estranha à legislação tributária ou que não descrevem, completa e exatamente, a hipótese a que se referem.

(Assinado digitalmente)
TIMOTHEU GARCIA PESSOA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

(Assinado digitalmente)
GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Dirpj

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(Assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit