



Solução de Consulta nº 139 - Cosit

Data 10 de dezembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RENDIMENTOS DE RESIDENTE NO EXTERIOR. ROYALTIES. CONVENÇÃO BRASIL-PORTUGAL PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO DA RENDA. INCIDÊNCIA.

Os rendimentos pagos a beneficiário residente em Portugal, como remuneração decorrente da exploração, no Brasil, de seus direitos autorais, estão inseridos na definição de **royalties** contida no Artigo 12 da Convenção Brasil-Portugal para Evitar a Dupla Tributação da Renda, sujeitando-se à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento).

Dispositivos Legais: Convenção Brasil-Portugal para Evitar a Dupla Tributação da Renda (Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 2001), Artigo 12; Medida Provisória nº 2.159-70, 24 de agosto de 2001, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

REMESSAS AO EXTERIOR EFETUADAS POR PESSOAS JURÍDICAS. ROYALTIES. INCIDÊNCIA.

As remessas de valores para remuneração de beneficiário residente no exterior, a título de **royalties**, estão sujeitas à incidência da Cide-remessas à alíquota de 10% (dez por cento), sendo contribuintes as pessoas jurídicas no Brasil que efetuarem as remessas dos valores ao exterior.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, 29 de dezembro de 2000, art. 2º, com as alterações da Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001.

Relatório

A pessoa física acima identificada, que informa como atividade “*músico e compositor musical*” (fl. 2), vem, por seu procurador, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. O consulente esclarece que “*se trata de Cidadão Português (...) residente em seu país de origem, local esse onde exerce a atividade de músico e compositor musical*” e que “*algumas de suas obras vem sendo executadas com grande frequência em shows por nosso país e, mais recentemente, algumas destas chegaram inclusive a serem gravadas por artistas brasileiros de importante renome*” (sic).

3. Relata que, “*como consequência do exposto acima, (...) faz jus ao recebimento de determinada remuneração, a título de royalties, pelos direitos autorais na execução de suas obras em solo brasileiro*”.

4. Assevera que “*as remessas efetuadas para o (...) Consulente, vem sofrendo a indevida retenção do IRRF e da CIDE Royalties por parte das fontes pagadoras (...) no Brasil, fato que vai (...) ao contrário do que está previsto na legislação vigente*” (sic).

5. Discorre acerca dos tratados e convenções internacionais e defende a constitucionalidade do art. 98 do CTN e, por consequência, a prevalência do disposto nesses tratados sobre a legislação interna.

6. Em seguida, menciona “*a existência do Decreto nº 4.012/2001, que promulgou a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento*”, transcreve parcialmente o artigo 12 dessa Convenção e questiona então “*a legitimidade da (...) tributação do IRPF e da CIDE Royalties sobre os valores pagos e remetidos a compositor musical português, (...), residente (...) em Portugal, decorrentes de direitos autorais (...) pela execução de suas obras no Brasil*” (grifos do original).

7. Analisando o citado artigo, manifesta seu entendimento “*de que os referidos tributos devem ser pagos somente em Portugal, Estado de destino do beneficiário*”. (grifos do original).

8. Argumenta ainda que, “*apesar da CIDE não estar citada no texto do tratado, (...), (...) deve ser dado o mesmo tratamento tributário (...) aplicado ao IRPF, tendo em vista que esse tributo possui a mesma base dos rendimentos pagos ao beneficiário no exterior, os quais já são devidamente regulados pelo tratado*” (grifos do original).

9. Ressalta que “*a CIDE é um tributo que gera bastante controvérsia*” e, após, transcreve julgado de turma do CARF no sentido de que “*não incide a contribuição nas remessas de royalties decorrentes de direitos autorais de caráter cultural*” (grifos do original).

10. Ao final, apresenta sua “Fundamentação Legal” (“*Artigos 12.1 e 12.3 do Decreto 4.012, de 13 de novembro de 2001*”) e formula seu questionamento, nos seguintes termos (fl. 9):

“*(...) é legítima a incidência da tributação do IRPF e da CIDE Royalties sobre os valores pagos e remetidos a compositor musical, pessoa física, residente e domiciliado em Portugal, decorrentes de direitos autorais pela execução de sua obra no Brasil?*” (grifos do original)

Fundamentos

Considerações Iniciais

11. O questionamento do consulente diz respeito à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) sobre os valores remetidos a pessoa física, compositor musical, residente e domiciliado em Portugal, decorrentes de direitos autorais pela execução de sua obra no Brasil, considerando-se a legislação de regência, em especial, o disposto no Artigo 12 do Decreto nº 4.012, 13 de novembro de 2001 (Convenção Brasil-Portugal para Evitar a Dupla Tributação da Renda).

12. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas do consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

13. Conforme relatado, a operação envolve exploração de direitos autorais de residente no exterior, compositor musical, pela execução de suas obras no Brasil. Em contrapartida, são feitas remessas de valores ao exterior para remuneração do consulente, a título de **royalties**.

14. O beneficiário do rendimento é considerado residente em Portugal, nos termos do Artigo 4 da Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento (“Convenção Brasil-Portugal”), promulgada pelo Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 2001.

15. O Artigo 12 da Convenção Brasil-Portugal apresenta regra distributiva relacionada a operações com **royalties**. De acordo com os itens 1 e 2 do Artigo, os rendimentos a título de **royalties** recebidos por um residente de um Estado contratante de fonte situada em outro Estado contratante são passíveis de tributação em ambas as jurisdições, porém a tributação na fonte está limitada à alíquota especificada (15%). Veja-se:

ARTIGO 12º

Royalties

1. As royalties provenientes de um Estado Contratante e cujo beneficiário efetivo for um residente do outro Estado Contratante só podem ser tributadas nesse outro Estado.

2. Todavia, essas royalties podem também ser tributadas no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse outro Estado, mas, se o beneficiário efetivo das royalties for um residente do outro Estado Contratante, o imposto assim estabelecido não excederá 15% (quinze por cento) do montante bruto das royalties.

(...)” (grifou-se)

16. O item 3 do Artigo supramencionado apresenta uma definição autônoma de **royalties** para fins da convenção. Conforme dispõe o seu texto, são **royalties**, entre outras remunerações ali citadas, as retribuições de qualquer natureza atribuídas ou pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária ou artística:

ARTIGO 12º

Royalties

(...)

3. O termo 'royalties', usado neste Artigo, significa as retribuições de qualquer natureza atribuídas ou pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, incluindo os filmes cinematográficos, bem como os filmes e gravações para transmissão pela rádio ou pela televisão, de uma patente, de uma marca de fabrico ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou de um processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

(...) (grifou-se)

17. Conforme relatado pelo próprio consultante (fl. 3), ele “faz jus ao recebimento de determinada remuneração, a título de royalties, pelos direitos autorais na execução de suas obras em solo brasileiro” (grifou-se). Claramente, os elementos descritos na presente situação estão inseridos na definição de **royalties** contida no Artigo 12 da Convenção Brasil-Portugal.

18. Sendo assim, a tributação das remessas deve ser efetuada observando os contornos delineados pelo Artigo 12, o que significa dizer, nos termos do item 2 desse Artigo, que o Brasil tem competência para tributar na fonte esses pagamentos realizados ao residente em Portugal, à alíquota máxima de 15%.

19. Em nosso ordenamento, o art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, reproduzido no art. 767 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018), disciplina a tributação do IRRF incidente sobre as remessas realizadas a título de **royalties**. De acordo com o texto legal, tais remessas estão sujeitas à incidência do imposto à alíquota de 15% (quinze por cento):

Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.” (grifou-se)

20. Diante disso, deve-se concluir que as remessas de valores ao exterior para remuneração de pessoa física (como o consultante), residente em Portugal, a título de **royalties**, estão sujeitas à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento).

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide

21. A chamada Cide-remessas, instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

22. Após as alterações efetuadas pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, essa contribuição passou, a partir de 1º de janeiro de 2002, a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto outros serviços técnicos (sem transferência de tecnologia) e os de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem **royalties**, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. Vejam-se os dispositivos:

Art. 2º (...), fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001)

(...)(grifou-se)

23. Nos termos do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, o contribuinte é a pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como as pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem **royalties**, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. Assim, diferentemente do que ocorre com o IRRF que a fonte pagadora no Brasil é o sujeito passivo responsável pela retenção e o recolhimento do imposto, remetendo para o exterior o valor líquido do rendimento, no caso da CIDE-royalties, o contribuinte é a pessoa jurídica no Brasil contratante do beneficiário do **royalties**, sendo o tributo calculado sobre o rendimento líquido remetido somado ao IRRF. Não há retenção na fonte da CIDE-royalties, como alegado na consulta.

24. Portanto, no caso em tela, o consulente é beneficiário do rendimento, sendo, sujeito passivo, na condição de contribuinte, apenas no que se refere ao IRRF. O contribuinte da CIDE-royalties é o contratante pessoa jurídica, residente no Brasil, das obras do autor.

25. De acordo com os §§ 3º e 4º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (com a redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001), a contribuição incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no

exterior, a título de remuneração decorrente das referidas obrigações, mediante a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento).

Conclusão

26. Por todo o exposto, conclui-se que:
- a) os rendimentos pagos a beneficiário residente em Portugal, como remuneração decorrente da exploração, no Brasil, de seus direitos autorais, estão inseridos na definição de **royalties** contida no Artigo 12 da Convenção Brasil-Portugal para Evitar a Dupla Tributação da Renda (Decreto nº 4.012, de 2001), sujeitando-se à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento);
 - b) as remessas de valores para remuneração de beneficiário residente no exterior, a título de **royalties**, estão sujeitas à incidência da Cide-remessas à alíquota de 10% (dez por cento), sendo contribuintes as pessoas jurídicas no Brasil que efetuarem as remessas dos valores ao exterior.

À consideração da Chefe da Divisão de Tributação de Tributação Internacional- Ditin.

Assinado digitalmente
IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributação Internacional – Cotin.

Assinado digitalmente
ANDREA COSTA CHAVES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditin

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

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotin

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 Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit