



Solução de Consulta nº 137 - Cosit

Data 16 de setembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

IMPOSTO SOBRE A RENDA. RETENÇÃO NA FONTE. CORRETORAS DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS QUE ATUAM NA BOLSA DE VALORES BRASILEIRA. PAGAMENTO DE COMISSÕES A AGENTES NO EXTERIOR.

As comissões que corretoras de títulos e valores mobiliários prestadoras de serviços de compra e venda de ativos financeiros na bolsa de valores brasileira para clientes residentes ou domiciliados no exterior pagam a seus agentes no exterior, ainda que estejam devidamente registradas no Siscoserv, não se enquadram na hipótese de redução a zero da alíquota do IRRF prevista no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 5 de fevereiro de 2009.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, art. 1º, caput, II, e § 1º; Decreto nº 6.761, de 5 de fevereiro de 2009, arts. 1º, III, e 2º, § 3º; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 1, de 11 de outubro de 2018.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma ter como principal ramo de atividades “operar em recinto ou em sistema mantido por bolsa de valores”, correspondente ao código 66.12-6/01 (“Corretoras de títulos e valores mobiliários”) da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE).

2. A consulente relata que, na qualidade de corretora de títulos e valores mobiliários, e com o objetivo de aumentar a sua base de clientes residentes no exterior, celebrou com pessoa jurídica sediada nos Estados Unidos da América (EUA) contrato que tem como objeto a prospecção de clientes nos EUA para si (para a consulente).

3. Informa que o referido serviço de prospecção gera o envio de ordens de compra e venda de ativos financeiros pelos clientes residentes ou domiciliados no exterior,

para execução pela consulente na bolsa de valores brasileira (B3 S.A. - Brasil. Bolsa. Balcão.), e esclarece que a liquidação financeira de todos os valores envolvidos na operação, incluindo a corretagem devida pelos clientes residentes ou domiciliados no exterior para a consulente, é realizada no Brasil.

4. Acrescenta que, ainda de acordo com o contrato em questão, o serviço de prospecção realizado pela empresa contratada nos EUA é remunerado por um percentual da corretagem gerada por conta da prospecção desses clientes, e que o valor correspondente a esse percentual é pago pela consulente, conforme métrica determinada no contrato.

5. Alega que a empresa contratada atua como seu agente, prospectando clientes e negócios que, caso sejam concluídos, resultam no pagamento de uma comissão pelo cliente para a consulente, que por sua vez repassa parte dessa comissão para o referido agente.

6. Esclarece que, ao remeter os valores por ela devidos a título de comissão para a empresa contratada nos EUA, a consulente vem recolhendo, na qualidade de fonte, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) que supostamente incidiria sobre a operação, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), em decorrência do comando contido no art. 746 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018).

7. Ressalva entender que referida operação está sujeita à alíquota de 0% (zero por cento) do IRRF, nos termos do art. 1º, inciso III, combinado com o art. 1º, § 1º, ambos da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, por se tratar de rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior relativos a comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior.

8. Expõe seu entendimento sobre o assunto, segundo o qual:

a) o artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.481, de 1997, determina que, na redução a zero da alíquota do Imposto sobre a Renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País por residentes ou domiciliados no exterior, “deverão ser observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo”, que no presente caso são justamente o registro da operação no Siscoserv;

b) se o legislador e, posteriormente, o Poder Executivo quisessem impor qualquer outra condição para a fruição da alíquota zero no caso descrito na presente consulta, deveriam tê-lo feito expressamente, o que não ocorreu. Pelo contrário, a única condição imposta pela legislação foi o registro das operações no Siscoserv;

c) desse modo, são irrelevantes, por exemplo, onde ocorre o resultado da prestação do serviço ou qual é o tratamento tributário dado pela consulente às comissões recebidas de seus clientes residentes ou domiciliados no exterior;

d) embora estabeleça critérios para a determinação do conceito de exportação, o Parecer Normativo Cosit nº 1, de 11 de outubro de 2018, reconhece que tais critérios não se aplicam às hipóteses em que a legislação dispõe de modo contrário, ou seja, prevê critérios objetivos para verificar a aplicabilidade da norma;

e) a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins são exemplos de tributos aos quais não se aplicam os critérios previstos no Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2018, uma vez que esse próprio ato normativo reconhece que, no que diz respeito a esses tributos, basta verificar se “o tomador de serviços preenche o requisito de localização (se tem sua ‘sede’ no exterior) e se a prestação é paga mediante cobertura cambial (ingresso de divisas)”;

f) no caso concreto que é objeto da presente consulta, o legislador, da mesma forma, optou pela eleição de critérios objetivos, que seriam a residência ou domicílio do agente no exterior e o registro da operação no Siscomex;

g) aplicam-se, pois, *mutatis mutandis*, as conclusões do Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2018, sobre a tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na exportação de serviços ao caso aqui tratado, de modo que os pagamentos realizados pela consulente ao seu agente no exterior estão sujeitos à alíquota 0% (zero por cento) do IRRF.

9. Isso posto, indaga:

Está correto o entendimento de que as remessas realizadas pela Consulente para pagamento de seu agente no exterior e desde que referidas operações sejam devidamente registradas no Siscoserv, não estão sujeitas à tributação pelo IRRF, conquanto albergadas pela alíquota 0% desse imposto, nos termos do artigo 1º, inciso III, da Lei nº 9.481/97; artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.481/97; artigo 1º, inciso III, do Decreto nº 6.761/09; e o artigo 2º, § 3º, do Decreto nº 6.761/09 com a redação dada pelo artigo 1º, do Decreto nº 9.904/19?

Fundamentos

10. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o objetivo do instituto da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar sanções decorrentes do desatendimento das referidas obrigações. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública à aplicação da legislação tributária federal a um fato determinado.

11. A consulta corretamente formulada 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 da consulta.

12. 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 conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida nenhuma informação, interpretação, ação ou classificação fiscal procedida pelo consulente e

não gera nenhum efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

13. O objetivo da presente consulta é esclarecer se as comissões que corretoras de títulos e valores mobiliários prestadoras de serviços de compra e venda de ativos financeiros na bolsa de valores brasileira para clientes residentes ou domiciliados no exterior pagam a seus agentes no exterior, devidamente registradas no Siscoserv, enquadram-se na hipótese de redução de alíquota do IRRF a zero por cento prevista no inciso III do art. 1º no Decreto nº 6.761, de 5 de fevereiro de 2009.

14. Referido dispositivo tem como base legal o art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, que determina:

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

(...)

II - comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior;

(...)

§ 1º Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII do caput deste artigo, deverão ser observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 13.043, de 2014)

15. Na regulamentação do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, o Decreto nº 6.761, de 2009, estabelece:

Art. 1º Fica reduzida a zero a alíquota do imposto sobre a renda incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, relativos a:

(...)

III - comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, II);

(...)

*Art. 2º As operações referidas nos incisos I a IV do **caput** do art. 1º serão registradas por meio de sistema informatizado que contemple a identificação fiscal da fonte pagadora do rendimento no País e os dados da operação.*

(...)

*§ 1º As operações referidas nos incisos I e II do **caput** do art. 1º serão registradas em sistema mantido pelo Ministério da Economia, que estabelecerá regras complementares para esse fim. (Redação dada pelo Decreto nº 9.904, de 2019)*

(...)

§ 3º As operações referidas nos incisos III e IV do caput do art. 1º serão registradas, para fins de fruição do benefício previsto neste Decreto, no Sistema Integrado de Comércio Exterior de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio - SISCOSEV ou em outro sistema que venha a substituí-lo. (Redação dada pelo Decreto nº 9.904, de 2019)

16. Tanto o inciso II do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, quanto o inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009, referem-se a “comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior”. Portanto, para verificar se a redução da alíquota do IRRF prevista nesses dois dispositivos aplica-se à situação descrita na presente consulta é necessário determinar se as corretoras de títulos e valores mobiliários prestadoras de serviços de compra e venda de ativos financeiros na bolsa de valores brasileira para clientes residentes ou domiciliados no exterior são consideradas exportadores de serviços para fins de aplicação dos dispositivos jurídicos em questão.

17. A Receita Federal examinou o conceito de “exportação de serviços” para fins de interpretação da legislação tributária federal no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 1, de 11 de outubro de 2018, que dispõe (destaques do original):

(...)

79. **A finalidade buscada por qualquer norma que afaste a exigência de determinado tributo em caso de exportação – irrelevante se exportação de bens ou de serviços – será sempre a de evitar que tal tributo onere o bem ou o serviço exportado quando um ou outro são transferidos para o mercado externo ou, noutra palavra, quando esse ou aquele venha a transpor as fronteiras do País. Evidente que essa transposição é mais facilmente verificável quando referente ao movimento de bens físicos já que sua exportação implica, em princípio, em deslocamento e na passagem do próprio bem pela fronteira, visualmente observável. Por outro lado, como se aduz da discussão empreendida nos itens precedentes, a exportação de um serviço só pode ser compreendida por meio de abstração, onde o conceito que desta resulte há de se conformar com as premissas adotadas para essa construção lógica, i.e., para fins de aplicação da legislação tributária este conceito deve atender à intenção do legislador quando optou pela norma excepcional que desonera.**

80. **A decisão de afastar a exigência de um tributo sobre a exportação de serviços só se justifica quando se tem em vista o objetivo de incentivar a atividade econômica no mercado interno. Qual atividade? Aquela exercida por quem atua enquanto prestador de serviço a partir do mercado doméstico, com seus meios ali disponíveis, para atender à necessidade de obtenção desse serviço que um tomador manifesta, que deve ser satisfeita em um outro mercado, no exterior.**

81. **Noutra palavra, cabe distinguir qual conceito de exportação de serviços corresponde à intentio legis, que é incentivar a atividade econômica no mercado interno.**

82. **Primeiro se nos incumbe indicar em que circunstâncias um agente estará atuando em um determinado mercado e não em outro. A resposta a essa questão poderá variar segundo a ponderação das prioridades postas pelo legislador, o qual poderá escolher dar absoluta primazia ao objetivo de**

incentivar a atividade econômica ou, noutra linha, ponderá-lo com outros objetivos também relevantes em matéria fiscal, tais como as finalidades atinentes à racionalidade administrativa ou à busca de maior adesão à norma.

83. No caso da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, **resulta dessa sorte de ponderação**, aqui praticada pelo legislador infraconstitucional, **a eleição da localização das sedes do prestador e do tomador de serviço como critério principal**, ou seja, a utilização do binômio residência/domicílio como parâmetro central para a verificação da ocorrência ou não de uma exportação de serviços, **combinado com a exigência de ingresso de divisas** a título de contrapartida (do tomador no exterior) pelo serviço realizado por prestador sediado no País. Decerto, a norma que deste modo prescreve facilita a identificação das operações que serão consideradas para fins de desoneração dessas contribuições na exportação de serviços, **prestigiando assim a racionalidade, ainda que eventualmente incorrendo em prejuízo à máxima efetividade no alcance do objetivo inerente à norma** que desonera a operação de exportação.

(...)

110. Eis o que se extrai, em resumo, das considerações precedentes sobre os elementos conceituais **relevantes para se chegar a um significado comum de exportação de serviços**, em especial **sobre os fins buscados pelo legislador quando afasta a exigência de determinado tributo nas operações de exportação, sobre os aspectos pertinentes relacionados com a localização do tomador e do prestador de serviços** e as conclusões obtidas no aprofundamento da **compreensão sobre a localização inicial e final da prestação**:

i) **é intenção do legislador incentivar a atividade econômica no mercado interno quando desonera de tributos na exportação.**

ii) **se o legislador não dispuser em contrário**, optando pela ponderação entre a finalidade de incentivar a atividade econômica e outras finalidades que considerar politicamente relevantes, para fins de aplicação da legislação tributária, a localização dos sujeitos da prestação de serviços será dada pelo local onde estes estiverem atuando enquanto tais, ou seja, **o tomador do serviço atua naquele mercado onde residem suas motivações para buscar a prestação, enquanto que o prestador atua a partir do mercado onde inicia (prepara) seu suprimento, cujo fim será satisfazer à demanda que motivou sua contratação.**

iii) **onde a legislação não preceituar de modo diverso sobre sua localização, considera-se que o serviço se inicia no local em que o prestador executa as ações necessárias anteriores à sua realização material** (tais como o planejamento ou a mobilização dos recursos a serem empregados) **e que este tem como destino o local onde o tomador deverá ter sua demanda atendida.**

111. A Constituição Federal de 1988, ao manejar o afastamento da incidência de impostos e contribuições de determinadas operações relacionadas com o comércio internacional de serviços utilizou um **conceito jurídico indeterminado**. A Carta estatuiu autêntica **norma aberta** ao adotar a expressão **exportação de serviços** sem delimitar-lhe o alcance ou atribuir expressamente ao legislador complementar ou ordinário o poder de fazê-lo (exceção feita, em parte, em relação ao ICMS e ao ISSQN). Embora as normas abertas, a rigor, não

correspondam a normas de eficácia contida, sua integração, de modo similar ao que ocorre em relação a essas últimas, pode se dar por meio da edição de normas infraconstitucionais que deem contornos a esse conceito e assim viabilizem sua aplicação.

112. **Silenciando o legislador complementar ou ordinário** quanto à ponderação entre o escopo original da norma aberta e os valores substanciais aplicáveis ao sistema tributário, **há que se buscar uma interpretação que permita fixar tal conceito, sem descurar dos elementos que correspondam à essência de uma operação de exportação de serviços, sempre levando em conta as peculiaridades de cada tributo.**

113. Tratando-se de **norma constitucional aberta**, a desoneração da exportação de serviços se efetiva, preferivelmente, **em conjunto com a norma infraconstitucional** que, no plano ideal, deve fornecer **os parâmetros necessários à identificação dos elementos aptos a caracterizar a exportação de serviços**, com o propósito de aplicar o regime tributário adequado a cada imposto ou contribuição a ser disciplinado.

114. Exemplo de integração entre dispositivo constitucional referente à exportação de serviços com norma infraconstitucional sobre o mesmo objeto são os dispositivos que tratam da desoneração das exportações de serviços aplicáveis a **PIS/Pasep e Cofins**. O legislador, em relação a essas contribuições, optou por definir a exportação de serviços como sendo a **“prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas”**. Ao fazê-lo, ao invés de prestigiar apenas o escopo de incentivar a atividade econômica local (que está na origem de toda desoneração de exportações), resolveu ponderá-lo com **outros fins** também relevantes em matéria fiscal, estabelecendo, em favor da racionalidade administrativa, critérios objetivos que permitem com facilidade verificar se o tomador de serviços preenche o requisito de localização (se tem sua “sede” no exterior) e se a prestação é paga mediante cobertura cambial (ingresso de divisas). **Atendidos os requisitos assim postos**, relativos à localização do tomador e à cobertura cambial no pagamento pelos serviços, **somente se comprovada a simulação será descaracterizada a exportação de serviços**, afastando a aplicação da norma que prevê a desoneração em **relação às contribuições**.

(...)

116. Partindo da premissa de que **é intenção do legislador incentivar a atividade econômica no mercado interno quando desonera de tributos a exportação**, quando o legislador complementar ou ordinário não dispuser de modo diverso (como o fez em relação a PIS/Pasep e Cofins), nas operações de exportação **a localização dos sujeitos** da prestação de serviços, ou seja, do tomador e do prestador, será dada pelo **mercado onde residem as motivações do primeiro para buscar a prestação e pelo mercado a partir do qual o último inicia (prepara) seu suprimento**. Também ressalvadas as disposições legais em contrário, **considera-se iniciado o serviço onde o prestador executa as ações necessárias anteriores à sua realização material (planejamento ou mobilização de recursos) e tem como destino o local onde o tomador deverá ter sua demanda atendida**.

(...)

17.1 Ao final, o Parecer Normativo CST/RFB nº 1, de 2018, conceitua:

119. Levando-se em conta a intenção do legislador de incentivar a atividade econômica no mercado interno, pode-se propor, para fim de interpretação da legislação tributária, o seguinte conceito de exportação de serviços, ressalvada disposição legal em contrário:

Exportação de serviços é a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios aqui disponíveis, para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado.

18. O exame dos trechos do Parecer Normativo RFB/Cosit nº 1, de 2018, acima transcritos, revela que, embora, no âmbito da legislação tributária federal, a regra geral seja a aplicação da definição do conceito de exportação de serviços prevista no referido ato normativo, esse próprio Parecer admite a existência de exceções nas situações em que o legislador complementar ou ordinário tiver estabelecido norma infraconstitucional diversa.

19. Exemplo dessas exceções à referida regra geral é a tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, citada pela consulente, uma vez que a legislação dessas contribuições prevê expressamente critérios distintos daqueles mencionados no Parecer Cosit/RFB nº 1, de 2018, para caracterizar as exportações de serviços. Confirma-se a ressalva existente no referido Parecer (destaques do original):

(...)

7. A CF/88 veda a incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as “receitas decorrentes de exportação” (inclusive de serviços), conforme disposto no art. 149, § 2º, I, em texto introduzido pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001. Já o legislador infraconstitucional afastou da incidência dessas contribuições as receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para a pessoa residente ou domiciliada no exterior. Se a aplicação do disposto no art. 149 requer o enfrentamento dos mesmos desafios indicados acima, nos itens 5 e 6, por outro lado impõe-se exame das normas infraconstitucionais à luz da limitação imposta pela EC nº 33/2001, de modo a assegurar que sua aplicação não resulte em desobediência à vedação imposta pelo texto vigente da Carta.

8. Fato é que o art. 14, III da MP 2.158-35/01 – que é anterior à EC nº 33/01 e se refere à incidência das contribuições sobre receitas sujeitas ao regime cumulativo – já isentava as receitas dos serviços prestados a pessoa “residente ou domiciliada no exterior” antes da inovação constitucional que passou a prever a imunidade das receitas de exportação.

9. Na mesma linha, a legislação aplicável ao regime não-cumulativo dessas contribuições previu a “não incidência” da Contribuição para o PIS/Pasep quando o tomador for “residente ou domiciliado no exterior”, conforme se apreende da leitura do art. 5º, II, da Lei nº 10.637/02, idêntico em conteúdo ao art. 6º, II, da

Lei nº 10.833/03, este último aplicável à Cofins (ambos com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004):

Art. 5º. *A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (...)*

II – prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; ...” (grifos nossos)

*10. No caso da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, afora o desafio a superar na tarefa de delinear um conceito de **exportação de serviços**, há a necessidade de se buscar uma compreensão do texto legal que não reduza o alcance da imunidade outorgada pela CF. Todavia, considerando que o constituinte derivado optou por uma norma aberta, por um **conceito jurídico indeterminado**, vislumbra-se aqui a existência de **uma certa margem para sua interpretação. É razoável então assumir, prima facie, que aquelas hipóteses contempladas pela legislação das contribuições, tanto na parte aplicável ao regime cumulativo (MP nº 2.158-35/01, art. 14, II) quanto na normativa referente ao regime não-cumulativo (Lei nº 10.637/02, art. 5º, II; e Lei nº 10.833/03, art. 6º, II), alcançariam satisfatoriamente os eventos pretendidos pelo constituinte derivado.***

(...)

20. Diferentemente do que ocorre com a tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, os legisladores complementar e ordinário não previram critérios específicos para caracterizar as exportações de serviços no caso da tributação, pelo IRRF, das comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior, devidamente registradas no Siscoserv, para fins de aplicação do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009.

21. Com efeito, tanto o art. 1º, III, da Lei nº 9.481, de 1997, quanto o art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009, limitam-se a determinar que “os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, relativos a” “comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior” têm sua alíquota do IRRF reduzida a zero, sem definir o que são exportadores de serviços.

22. Ao mesmo tempo, o art. 2º, § 3º, do Decreto nº 6.761, de 2009, apenas se limita a estabelecer, nos termos autorizados pelo art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.481, de 1997, uma obrigação acessória que permita o controle das operações de exportação de serviços pela Administração Pública Federal, sem definir o que seja “exportação de serviços” para fins de aplicação da redução a zero por cento da alíquota de IRRF incidente sobre “comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior”

22.1 Essa afirmativa é corroborada pela constatação de que o Siscoserv não se limita ao armazenamento de informações sobre exportações de serviços ou de remessas de comissões pagas por exportadores para seus agentes no exterior, uma vez que as informações do referido sistema abrangem uma variedade muito maior de situações, “relativas às transações entre residentes ou domiciliados no Brasil e residentes ou domiciliados no exterior que compreendam serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no

patrimônio das pessoas físicas, das pessoas jurídicas ou dos entes despersonalizados" (cf. art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.277, de 28 de junho de 2012).

23. Portanto, ao contrário do que acredita a consultante, o legislador não caracterizou como exportação de serviços prevista no inciso II do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, e no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009, a atividade das corretoras de títulos e valores mobiliários descrita na presente consulta.

23.1 Conseqüentemente, deve-se utilizar o conceito apresentado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 1, de 2018, para verificar se esses dois dispositivos jurídicos são aplicáveis à mencionada atividade.

24. De acordo com a regra geral apresentada no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 1, de 2018, a prestação de serviços de compra e venda de ativos financeiros na bolsa de valores brasileira para clientes residentes ou domiciliados no exterior **não** se caracteriza como exportação de serviços, uma vez que, nessa hipótese, a demanda do tomador do serviço é satisfeita no mercado brasileiro, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, no mercado brasileiro, conforme se depreende do seguinte trecho do referido Parecer Normativo (negritos do original e sublinhados desta solução de consulta):

(...)

*104. Em certos casos, a localização final dos **serviços do terceiro tipo**, em especial daqueles que produzem por sua natureza resultados imateriais, **eventualmente será verificada com mais facilidade se a atividade de prestação tiver de ser realizada necessariamente em determinado local**, pois é provável que se encontre aí o seu elemento de conexão territorial. Por exemplo, os serviços relacionados **com a aplicação de recursos de terceiros em títulos mobiliários, negociados em uma determinada bolsa de valores**, poderão se resumir à **mera corretagem**. Se o aplicador é quem define quais títulos deverão ser adquiridos ou alienados exatamente nessa bolsa, a motivação para contratar aquele prestador não prescinde do fato de ali, o lugar dessa bolsa, corresponder ao local onde esse atua. Ali seus serviços serão integralmente realizados e ali mesmo produzirão seus resultados, ou seja, ali se dará a aplicação em títulos que consiste no resultado desse tipo de prestação (a qual, ressalte-se, independe de ser positivo ou negativo o resultado financeiro da aplicação) – o tomador que investe terá atuado como tal no mesmo mercado onde o prestador atuou como corretor.*

*105. A partir dessa assertiva, se introduzimos o elemento teleológico que exsurge **da intenção do legislador de desonerar as operações que envolvam, de um lado, prestadores que atuam no mercado doméstico e, de outro, tomadores cujas necessidades devam ser satisfeitas em algum outro mercado (externo), teremos por corolário que quando as necessidades do tomador do serviço, ao contrário, devam ou possam ser satisfeitas no mercado interno, a operação não se qualificará como exportação de serviços, exceto se o legislador dispuser em contrário.***

(...)

25. Em vista disso, as comissões que corretoras de títulos e valores mobiliários prestadoras de serviços de compra e venda de ativos financeiros na bolsa de valores brasileira para clientes residentes ou domiciliados no exterior pagam a seus agentes no exterior, ainda que estejam devidamente registradas no Siscoserv, não se enquadram na hipótese de redução de alíquota do IRRF a zero por cento prevista no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 2009.

Conclusão

26. Em face do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que as comissões que corretoras de títulos e valores mobiliários prestadoras de serviços de compra e venda de ativos financeiros na bolsa de valores brasileira para clientes residentes ou domiciliados no exterior pagam a seus agentes no exterior, ainda que estejam devidamente registradas no Siscoserv, não se enquadram na hipótese de redução de alíquota do IRRF a zero por cento prevista no inciso III do art. 1º do Decreto nº 6.761, de 5 de fevereiro de 2009.

Assinado digitalmente

ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinado digitalmente

RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe Substituta da Divisão de Tributação da SRRF06

Ordem de Intimação

27. 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

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit-Substituta