



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	276 – COSIT
DATA	9 de novembro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

RESCISÃO CONTRATUAL. BENEFICIÁRIO NO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

Os valores pagos a título de rescisão contratual a beneficiários no exterior estão sujeitos à tributação pelo IRRF.

CONVENÇÃO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. BRASIL-ITÁLIA. LUCRO. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos pagos a residente na Itália a título de rescisão contratual por desistência unilateral da compra de equipamento são tributados exclusivamente na Itália por força do disposto no artigo 7º da Convenção Brasil-Itália.

Dispositivos legais: Decreto nº 9.580, de 2018, art. 744; Lei nº 5.172, de 1966, arts. 43 e 98; Lei nº 10.406, de 2002, arts. 389 e 402; Decreto nº 85.985, de 1981.

RELATÓRIO

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, optante pela apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

2. O caso concreto envolve a aquisição de máquina a ser utilizada no seu processo produtivo. O fornecedor e o equipamento são italianos. No contrato de compra e venda foi acordado o pagamento de 30% do preço total (EUR\$ 135.993,90) a título de adiantamento.

3. Ocorre que, posteriormente, a consulente desistiu da aquisição da referida máquina. No documento referente ao distrato (fls. 174) ficou acordado que o comprador reteria parte do adiantamento (EUR\$ 103.170,00) a título de reembolso dos gastos ocorridos e devolveria à consulente o restante (EUR\$ 32.823,00).

4. Surgiu então a dúvida sobre a aplicação do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996.
- 4.1. A consulente sustenta que, como o valor retido pelo vendedor caracterizaria uma “indenização pelo trabalho realizado antes da desistência unilateral da compra”, incidiria no caso o disposto no § 5º do precitado art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996. Não haveria, assim, incidência de IRRF.
5. Ainda segundo a consulente, a parcela do adiantamento que ficou retida com o vendedor não caracterizaria renda nos moldes do art. 153, inciso III, da Constituição Federal, do art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 7º, inciso IV, da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 2014.
6. O terceiro argumento apresentado pela consulente seria a aplicação da cláusula de não discriminação, prevista no Artigo 24 do Acordo para Evitar a Dupla Tributação celebrado entre o Brasil e a Itália (ADT Brasil-Itália), promulgado pelo Decreto nº 85.985, de 1981.
7. A consulente menciona também a Solução de Consulta Cosit nº 117, de 2021, a Solução de Consulta Cosit nº 258, de 2019 e a Solução de Consulta Disit-08 nº 160, de 1999, que tratam da natureza da indenização dos danos emergentes.
8. Ao final da explanação, são apresentados os seguintes questionamentos:
- a) Está correto o entendimento pela não incidência do IRRF nesta operação?
 - b) Alternativamente, caso a resposta seja negativa, deve-se considerar que a alíquota aplicável do IRRF é de 15%?

FUNDAMENTOS

9. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.
10. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria está normatizada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.
11. O objetivo da solução de consulta é dar segurança ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre a interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável a um fato determinado. Portanto, as soluções de consulta não convalidam ou invalidam as afirmativas do consulente. Sua eficácia pressupõe a conformidade entre a narrativa apresentada e a realidade fática.
12. Conforme relatado, em síntese, a consulente adquiriu uma máquina de um fornecedor italiano e, após enviar em adiantado uma parte do pagamento, efetuou o distrato. Na sequência, uma parte daquele adiantamento foi retido pelo fornecedor a título de reembolso de despesas e o restante foi devolvido à consulente.

13. A consulente defende que a multa contratual caracterizaria indenização por danos emergentes e, desse modo, não sofreria incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), nos termos do § 5º do art. 740 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

14. A fim de demonstrar o alegado, apresenta o documento denominado “acordo de resolução consensual do contrato” (fls. 174), no qual as partes afirmam que o valor retido do pagamento feito em adiantamento tem por finalidade remunerar os gastos incorridos até a data do cancelamento da compra e venda. Nos termos do acordo, a retenção é classificada como uma indenização dos danos emergentes sofridos pelo vendedor.

15. No caso em análise, a consulente suscita a aplicação do disposto no art. 740¹ do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, sobre os valores retidos por empresa estrangeira a título de multa por desistência de contrato de compra e venda (grifos nossos):

Art. 740. Ficam sujeitas ao imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, as multas ou as demais vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a pessoa física ou jurídica beneficiária, inclusive isenta, em decorrência de rescisão de contrato (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, caput).

§ 1º A responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto sobre a renda será da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou o crédito da multa ou da vantagem (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 1º).

§ 2º O imposto sobre a renda será retido na data do pagamento ou do crédito da multa ou da vantagem (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 2º).

§ 3º O valor da multa ou da vantagem será (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 3º):

I - computado na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;

II - computado como receita para fins de determinação do lucro real; e

III - acrescido ao lucro presumido ou ao arbitrado na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica.

§ 4º O imposto sobre a renda retido na fonte, na forma prevista neste artigo, será considerado como antecipação do imposto sobre a renda devido em cada período de apuração, nas hipóteses previstas no § 3º, ou como tributação definitiva, quando se tratar de pessoa jurídica isenta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 4º).

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 5º).

16. Ocorre que o citado dispositivo disciplina exclusivamente pagamentos efetuados a beneficiários no País. A leitura do caput e do § 3º permite concluir que o dispositivo visa disciplinar a retenção do Imposto de Renda nos casos de pagamentos efetuados por pessoa jurídica domiciliada no País a outros beneficiários também residentes ou domiciliados no País.

¹ Dispositivo que encontra amparo legal no art. 70 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996.

17. A despeito da inaplicabilidade do referido dispositivo, para a resolução do caso em tela, é relevante perquirir se há a configuração do fato gerador do imposto na remessa realizada. Nesse sentido, ainda que afastado o comando do art. 740 do RIR/18, a identificação se o pagamento se refere a uma indenização por danos emergentes é elemento importante, pois, se assim for, não há que se falar em tributação da remessa pelo imposto de renda.

18. A obrigação de reparar danos patrimoniais é definida pelo Código Civil Brasileiro (CCB), aprovado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. As indenizações por infrações contratuais estão previstas em seus arts. 389 e 402, abaixo:

TÍTULO IV

Do Inadimplemento das Obrigações

CAPÍTULO I

Disposições Gerais

Art. 389. Não cumprida a obrigação, responde o devedor por perdas e danos, mais juros e atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, e honorários de advogado.

[...]

CAPÍTULO III

Das Perdas e Danos

Art. 402. Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.

19. À luz da legislação civil, dano patrimonial pode ser considerado toda diminuição do patrimônio do credor consistente no que se perdeu (danos emergentes) ou no que se deixou de ganhar (lucros cessantes). Os danos emergentes, por sua vez, consistem nos valores efetivamente perdidos pelo prejudicado, em razão da lesão. Nesse caso, o ressarcimento tem o condão de repor o lesado a uma situação de equivalência ao momento anterior à lesão.

20. Embora as partes tenham atribuído natureza indenizatória ao pagamento efetuado, para que ele seja considerado indenização por danos emergentes, exige-se a comprovação dos prejuízos sofridos. Esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) pronunciou-se nesse sentido, através da **Solução de Consulta nº 184, de 8 de dezembro de 2021**, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio da RFB. Embora, por tratar de fatos diversos, não possua efeito vinculante, nos termos do art. 34 da IN RFB nº 2.058, de 2021, seus fundamentos são aqui reproduzidos no que servem à presente solução:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

SENTENÇA ARBITRAL. RESCISÃO DE CONTRATO. DANOS PATRIMONIAIS. DANOS EMERGENTES. LUCROS CESSANTES. INDENIZAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS DANOS EMERGENTES. RETENÇÃO.

A hipótese de retenção do Imposto sobre a Renda na fonte prevista no art. 738 do RIR/2018 não abrange importâncias pagas às pessoas jurídicas em decorrência de sentença arbitral.

A dispensa de retenção do IRRF, prevista no § 5º do art. 740 do RIR/2018, sobre indenizações pagas ou creditadas destinadas a reparar danos patrimoniais abrange somente as destinadas a reparar danos emergentes.

Para fins da dispensa de retenção pelo IRRF, prevista no § 5º do art. 740 do RIR/2018, é necessária a comprovação do montante do dano emergente. O mero acordo entre as partes, mesmo que homologado por sentença arbitral, não supre a ausência dessa comprovação.

A falta de comprovação de que a indenização é destinada a reparar danos emergentes obriga a fonte pagadora a realizar a retenção do IRRF sobre a integralidade do valor pago ou creditado a título de indenização por danos patrimoniais, conforme previsto no caput do art. 740 do RIR/2018.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 21, DE 22 DE MARÇO DE 2018, E SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 76, DE 20 DE MARÇO DE 2019.

[...]

Fundamentos

[...]

15. Doutrinariamente, os valores correspondentes ao que o credor efetivamente perdeu são denominados de “danos emergentes”, enquanto os valores que ele razoavelmente deixou de lucrar recebem o nome de “lucros cessantes”. De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico. 19 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 238 e 239) refere-se a essas expressões assim:

DANO EMERGENTE. O dano emergente (*damnum emergens*) é o que consiste na perda efetivamente sofrida. É o prejuízo real ou aquilo que se perdeu, em virtude de ato praticado ou do fato ocorrido. Opõe-se aos lucros cessantes ou danos negativos, os quais, com os danos emergentes, formam a estimação dos prejuízos, que se titulam genericamente por perdas e danos.

[...]

DANO NEGATIVO. É representado pelo lucro cessante, isto é, não pelo preço ou valor daquilo que se perdeu, mas daquilo que se deixou de ganhar ou perceber. Difere, assim, do dano emergente, pois que este já se mostra um dano positivo ou efetivo, sendo, como é, um prejuízo relativo ao que já se possuía ou se tinha integrado no patrimônio, enquanto o dano negativo, representado no lucro que cessou, se mostra perda relativa ao que viria, desde que não ocorresse a violação ou ofensa ao direito ou à obrigação.
[...] (Sem destaques no original)

16. A Cosit já manifestou sobre o alcance da expressão “danos patrimoniais” para fins de tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), nas seguintes Soluções de Consulta:

a) Solução de Consulta Cosit nº 21, de 22 de março de 2018, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 3 de abril de 2018. A íntegra da Solução de Consulta pode ser obtida neste endereço:
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=91138>

b) Solução de Consulta Cosit nº 76, de 20 de março de 2019, cuja ementa foi publicada no DOU de 28 de março de 2019. A íntegra da Solução de Consulta pode ser obtida neste endereço:
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=51735>

17. Com base no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente Solução de Consulta está parcialmente vinculada às mencionadas Soluções de Consulta nº 21, de 2018, e nº 76, de 2019, cujas ementas estão parcialmente transcritas a seguir:

Solução de Consulta Cosit nº 21, de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

INDENIZAÇÃO POR DANO PATRIMONIAL. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS.

Não se sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda a indenização destinada a reparar danos até o montante da efetiva perda patrimonial. O valor recebido excedente ao dano objeto da indenização é acréscimo patrimonial e deve ser computado na base de cálculo do imposto. Não se caracteriza como indenização por dano patrimonial o valor deduzido como despesa e recuperado em qualquer época, devendo esse valor recuperado ser computado na apuração do lucro real, presumido ou arbitrado. O valor relativo à correção monetária e juros legais contados a partir da citação do processo judicial, vinculado à indenização por dano patrimonial, é receita financeira e deve ser computado na apuração do lucro real, presumido ou arbitrado.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, arts. 44, inciso III; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 43; Lei nº 9.430, de 1996, art. 53; Lei nº 9.718, de 1998, art. 9º; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), art. 521, § 3º; Decisão Cosit nº 8, de 2000; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 215, § 3º, inciso IV. [...]

Solução de Consulta Cosit nº 76, de 2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

LUCRO REAL. INDENIZAÇÃO POR DANO PATRIMONIAL. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS. FORMAS DE QUANTIFICAÇÃO.

Não se sujeita ao IRPJ a indenização destinada a reparar danos até o montante da efetiva perda patrimonial. O valor da correção monetária e do juro legal é receita financeira e deve ser computado na apuração do lucro real. O acréscimo ou a diminuição do patrimônio se afere pela baixa como despesa do montante relativo ao dano e pelo reconhecimento como receita de todos os valores auferidos como compensação. O contribuinte que não baixa como despesa o montante relativo ao dano deve apurar o acréscimo ou a diminuição pelo contraste direto dos recebimentos diminuídos do valor das respectivas perdas.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 21 DE 22 DE MARÇO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 43; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17; Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III; Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º, Decreto nº 9.580, de 2018 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), art. 441.

LUCRO REAL. INDENIZAÇÃO POR DANO. LUCROS CESSANTES. DANO MORAL OBJETIVO. INCIDÊNCIA.

Os lucros cessantes são verdadeira expressão do aumento da capacidade econômica do contribuinte, computando-se, portanto, na base de cálculo do IRPJ. Os lucros cessantes sujeitam-se também à retenção na fonte prevista no art. 60 da Lei nº 8.981, de 1995. Considerando que o dano moral objetivo é dano extrapatrimonial, a aquisição do direito

de receber qualquer parcela a ele vinculada evidencia acréscimo patrimonial sujeito ao IRPJ.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 43; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 60. [...]

(Sem destaques no original)

18. O art. 43 do CTN define que o fato gerador do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza é, em síntese, o acréscimo patrimonial, nestes termos:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

[...] (Sem destaques no original)

19. Por sua vez, o parágrafo único do art. 45, também do CTN, autoriza que lei atribua à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pela retenção e recolhimento do imposto:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis. Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

20. Em síntese, consoante o entendimento das citadas Soluções de Consulta e o disposto no art. 43 do CTN:

a) não tem natureza de acréscimo patrimonial, e, por essa razão, não se sujeitam ao IRPJ os valores recebidos a título de indenização destinada a reparar danos até o montante da efetiva perda patrimonial;

b) o valor recebido excedente à efetiva perda patrimonial é acréscimo patrimonial e deve ser computado na base de cálculo do imposto; c) não se caracteriza como indenização por dano patrimonial o valor deduzido como despesa e recuperado em qualquer época, e, assim, esse valor recuperado deve ser computado na apuração do lucro real, presumido ou arbitrado.

21. O entendimento acima é igualmente aplicável para fins da retenção do IRRF prevista no art. 740 do RIR/2018. Consequentemente, a referida hipótese de retenção não abrange indenização destinada a reparar danos emergentes, mas abrange aquela destinada a reparar lucros cessantes, pois esses representam perda relativa ao que acréscimo patrimonial que o beneficiário razoavelmente teria, desde que não ocorresse a violação ou ofensa ao direito ou à obrigação.

22. Conforme dito acima, a sentença arbitral não produz efeitos perante a União, quando essa não tiver sido parte na arbitragem. Desse modo, não pode ser oposto à União o acordo

homologado pela sentença arbitral e que classificou como indenização destinada a reparar danos emergentes os valores a serem pagos pelo Consulente.

23. Nem no relato que o Consulente fez na petição da consulta ora examinada, tampouco na cópia do acordo que ele juntou ao presente processo, há qualquer menção a perícia contábil que tivesse quantificado o montante dos danos emergentes e dos lucros cessantes. No item “g” do acordo (fl. 49) consta que foi decisão das partes qualificar os prejuízos como “danos emergentes”, dentro das concessões mútuas que elas fizeram para extinguir o litígio.

24. Para fins da dispensa de retenção pelo IRRF, disposta no § 5º do art. 740 do RIR/2018, é necessária a comprovação do montante do dano emergente. O mero acordo entre as partes, ainda que tenha sido homologado por sentença arbitral, não supre a falta dessa comprovação. Portanto, a ausência de comprovação de que a indenização é destinada a reparar danos emergentes obriga a fonte pagadora a realizar a retenção do IRRF sobre todo o valor pago ou creditado a título de indenização por danos patrimoniais, conforme determinado no **caput** do art. 740 do RIR/2018.

21. Em caso de não comprovação dos danos emergentes, da perspectiva do vendedor, trata-se de um rendimento tributável pelo Imposto de Renda. O art. 744 do RIR/2018 estabelece a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre os rendimentos pagos, creditados, entregues empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, quando não tiverem tributação específica prevista:

Art. 744. Os rendimentos, os ganhos de capital e os demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, ficam sujeitos à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica prevista neste Capítulo, inclusive nas seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100 ; Lei nº 3.470, de 1958, art. 77 ; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 28):

I - as pensões alimentícias e os pecúlios;

II - os prêmios conquistados em concursos ou competições;

III - os valores correspondentes aos pagamentos de contraprestação de arrendamento mercantil de bens de capital, celebrados com entidade mercantil de bens de capital domiciliadas no exterior, observado o disposto no inciso X do caput do art. 755 , e, quanto ao arrendamento mercantil do tipo financeiro, o disposto no art. 718 (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, caput, inciso V ; e Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, caput) ;

IV - as comissões e as despesas incorridas nas operações de colocação, no exterior, de ações de companhias abertas, domiciliadas no País (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, caput, inciso VI ; e Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, caput) ;

V - a solicitação, a obtenção e a manutenção de direitos de propriedades industriais no exterior (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, caput, inciso VII ; e Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, caput) ;

VI - os juros decorrentes de empréstimos contraídos no exterior, em países que mantenham acordos tributários com o País, por empresas nacionais, particulares ou oficiais, por prazo igual ou superior a quinze anos, à taxa de juros do mercado credor, com instituições financeiras tributadas em nível inferior ao admitido pelo crédito fiscal nos acordos tributários, ressalvado o disposto no inciso V do caput do art. 755 (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, caput, inciso VIII ; e Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, caput) ; e

VII - os juros, as comissões, as despesas e os descontos decorrentes de colocações no exterior, previamente autorizadas pelo Banco Central do Brasil, de títulos de crédito internacionais, inclusive commercial papers, desde que o prazo médio de amortização corresponda, no mínimo, a noventa e seis meses, ressalvado o disposto no inciso VI do caput do art. 755 (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, caput, inciso IX; e Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, caput).

§ 1º Os rendimentos de residentes ou domiciliados em países ou dependências classificados, observado o disposto no art. 254, como de tributação favorecida, ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda, à alíquota de vinte e cinco por cento, exceto quanto às hipóteses previstas nos incisos III, VI e VII do caput. (Lei nº 9.779, de 1999, art. 8º).

§ 2º Relativamente às hipóteses previstas no inciso III ao inciso VI do caput, a alíquota de quinze por cento poderá ser reduzida, por prazo certo, pelo Poder Executivo federal, e será aplicada exclusivamente aos contratos celebrados durante o período em que vigorar a redução (Lei nº 9.959, de 2000, art. 1º, § 2º).

22. Assim, ausente a comprovação de que os pagamentos decorrem de danos emergentes, as remessas realizadas ao beneficiário no exterior estariam sujeitas à retenção do IRRF à alíquota de 15%, conforme previsto no art. 744 do RIR/18.

23. Ocorre, no entanto, que, no caso em tela, trata-se de pagamento efetuado a residente na Itália, país com o qual o Brasil possui convenção destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de imposto sobre a renda. Assim, no caso em análise, deve ser observada a Convenção celebrada entre Brasil e Itália, promulgada pelo Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981 (Convenção Brasil-Itália), em razão do disposto no art. 98² do CTN, que determina que devem ser observados os acordos e convenções internacionais na aplicação das regras tributárias brasileiras.

24. Preliminarmente, cumpre referir que não se aplica ao caso a cláusula de não discriminação mencionada pela consulente, prevista no Artigo 24 da Convenção Brasil-Itália, que apenas elimina a possibilidade de haver um tratamento tributário diferenciado entre contribuintes com base em critério de discriminação expressamente vedado, na hipótese em que uma regra discriminatória conduza, concretamente, a um resultado não permitido pela Convenção. A previsão contida no §1º do referido Artigo 24, por exemplo, impede a utilização da nacionalidade como elemento de discriminação para se exigir uma obrigação principal ou acessória de modo distinto ou mais oneroso do contribuinte estrangeiro em relação ao que se exige do contribuinte nacional. No caso concreto, como visto, a tributação incidente é pautada na regra geral de incidência na fonte sobre *“os rendimentos, os ganhos de capital e os demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior”* (art. 744 do RIR/2018), que em nada contribui para atrair a regra da não-discriminação prevista na Convenção.

25. A Convenção Brasil-Itália apresenta regras distributivas de competência tributária para determinados rendimentos nela especificados. Neste sentido, a convenção prevê regra para rendimentos específicos, categorizados como rendimentos decorrentes de *“bens imobiliários”* (artigos 6º), *“navegação marítima e aérea”* (artigo 8º), *“dividendos”* (artigo 10), *“juros”* (artigo 11), *“royalties”*

² Art. 98 do CTN. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

(artigo 12), “ganhos de capital” (artigo 13), “profissões independentes” (artigo 14), “profissões dependentes” (artigo 15), “remunerações de direção” (artigo 16), “artistas e desportistas” (artigo 17), “pensões e anuidades” (artigo 18), “funções governamentais” (artigo 19), “professores ou pesquisadores” (artigo 20) e “estudantes” (artigo 21). Se um rendimento isolado não se define em uma dessas categorias especiais, e sendo ele inerente à atividade empresarial desenvolvida, subsume-se então à categoria de “lucro de empresa” (artigo 7º).

26. Os artigos que dispõem sobre rendimentos específicos não acomodam o rendimento pago ao fornecedor estrangeiro no caso sob análise em razão da rescisão contratual. Por outro lado, é possível verificar que se trata de rendimento pago em decorrência direta da exploração da atividade empresarial pelo fornecedor estrangeiro. Assim, pode-se concluir que o pagamento em questão se qualifica no âmbito do artigo 7 da Convenção Brasil-Itália:

ARTIGO 7

Lucros das empresas

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.
2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.
3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.
4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.
5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

27. De acordo com esse dispositivo, os lucros de uma empresa de um Estado Contratante (no caso, a Itália) são tributáveis apenas neste Estado, a não ser que a empresa italiana exerça suas atividades no Brasil por meio de um estabelecimento permanente. Assumindo que a empresa italiana não exerce suas atividades no Brasil por meio de um estabelecimento permanente, é forçoso concluir que os rendimentos pagos em decorrência da rescisão contratual serão tributáveis apenas na Itália por força do artigo 7º da Convenção Brasil-Itália.

CONCLUSÃO

28. Com base no exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que:

a) Os valores pagos a título de rescisão contratual a beneficiários no exterior estão sujeitos à tributação pelo IRRF;

b) Os rendimentos pagos a residente na Itália a título de rescisão contratual por desistência unilateral da compra de equipamento são tributados exclusivamente na Itália por força do disposto no artigo 7º da Convenção Brasil-Itália.

Assinatura digital

VIVIANE VIDAL WAGNER

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotin.

Assinatura digital

IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Tributação Internacional

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

Assinatura digital

DANIEL TEIXEIRA PRATES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Tributação Internacional

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação