



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	144 – COSIT
DATA	23 de maio de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXPORTAÇÃO. PRODUÇÃO DE VÍDEOS.

Caracteriza exportação de serviços a operação realizada pela pessoa jurídica produtora de vídeos que atua a partir do mercado doméstico com seus meios disponíveis em território nacional para a criação de vídeos a serem exibidos em rede social estrangeira, cujos assinantes são residentes ou domiciliados no exterior.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 149, §2º, I; e Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2018.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta que não identifique o dispositivo da legislação tributária cuja aplicação suscite dúvida.

Não produz efeitos a consulta quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Não produz efeitos a consulta que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 2.058, de 2021, arts. 13, II, e 27, I, II, VII e XIV.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada dirige-se a esta Secretaria para formular consulta acerca da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal relativa à exportação de serviços.

2 A consulente descreve sua consulta nos seguintes termos:

I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO

A empresa XXXX, cria vídeos no Brasil para exibição em uma rede social estrangeira localizada XXXXXX, onde a mesma é remunerada por meio das assinaturas dos usuários da rede social que pagam, para consumir o conteúdo (Vídeos) ou solicitar um vídeo sobre (sic) demanda, e sua remuneração se dá por meio de moeda estrangeira (Dólar ou Euro) e todos seus assinantes são estrangeiros e fora do Brasil.

Conforme a constituição federal, a exportação de serviço é imune à tributação das contribuições sociais, conforme o art. 149.

O parecer normativo Cosit Nº 1 considera exportação de serviço todos os serviços que atendam uma demanda em outro mercado, seja considerado uma exportação de serviço.

II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A Constituição Federal de 88 em seu art. 149 § 2º, I, fala que a união irá instituir contribuições sociais, exceto se as receitas forem decorrentes de exportação. E segundo o Parecer Normativo Cosit Nº 1 de 2018 determina que exportação de serviço é a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponível em território nacional, para atender a uma demanda a ser satisfeita em outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário.

III - QUESTIONAMENTOS

1) As produções de vídeos feitas no Brasil para uma plataforma estrangeira, que exibirá esses vídeos fora do País, e irá remunerar a produtora por moeda estrangeira é uma exportação de serviço?

2) A forma correta de informar a receita bruta a fim de cálculo do simples nacional, seria em receita bruta acumulada no mercado interno ou no mercado externo?

FUNDAMENTOS

3 A consulta acerca da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB, disciplinada na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, tem por objetivo dar segurança jurídica ao contribuinte que possui dúvidas quanto à aplicação de dispositivos legais a fato determinado.

4 A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como o impedimento a que sejam aplicados juros e multa de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pela consulente, da Solução de Consulta. É natural, portanto, que existam restrições quanto ao uso desse instituto, e que ocorra a ineficácia da consulta que estiver em desacordo com as normas de regência da matéria.

5 Isso posto, torna-se oportuno esclarecer que o processo de consulta de que tratam os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235,

de 6 de março de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária que discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro.

6 A interessada foi intimada a apresentar nova consulta, nos termos do art. 17 da IN RFB nº 2.058, de 2021, no prazo de 30 dias, com “o Requerimento preenchido e assinado digitalmente pelo Responsável Legal ou Procurador – **ANEXO II – CONSULTA SOBRE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA – PESSOA JURÍDICA**, requisito previsto no art. 6º - I da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021”.

6.1 A intimação ainda chama atenção para as observações constantes dos itens I, II, III e IV do mencionado Anexo II, assim como lembra que o preenchimento desse Anexo evita que a consulente se esqueça de apresentar a declaração obrigatória de que trata o art. 14 da IN RFB nº 2.058, de 2021.

7 A consulente, então, apresentou novo requerimento de consulta na forma do Anexo II mencionado, atendendo aos requisitos formais exigidos para a formulação da consulta.

8 Passa-se, assim, à análise das questões apresentadas.

9 Por meio de seu primeiro questionamento, citando como fundamentação legal o art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988 e o Parecer Normativo (PN) Cosit nº 1, de 11 de outubro de 2018, a consulente pretende esclarecer se configuram exportação de serviço as produções de vídeos, no Brasil, para uma plataforma estrangeira, a qual exibirá esses vídeos fora do País para seus assinantes, os quais remunerarão a consulente em moeda estrangeira.

10 Em primeiro plano, cabe reproduzir o art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

11 O dispositivo constitucional citado estabelece a competência da União para instituir contribuições sociais, mas exclui as receitas decorrentes de exportação do campo de incidência, como observou a consulente em sua exposição.

12 Por sua vez, o PN Cosit nº 1, de 2018, citado também como fundamentação legal pela consulente, trata da exportação de serviços e traz fundamentos para o deslinde da dúvida descrita no primeiro questionamento, conforme dispõe a ementa, reproduzida a seguir:

PN Cosit nº 1, de 2018:

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS – CONCEITO PARA FINS DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Considera-se exportação de serviços a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponíveis em território nacional, 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, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário.

LOCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO – ATUAÇÃO DO PRESTADOR DE SERVIÇOS NO MERCADO DOMÉSTICO

O prestador de serviços, enquanto tal, atua a partir do mercado doméstico quando inicia a prestação em território nacional por meio de atos preparatórios anteriores à realização material do serviço, relacionados com o planejamento, a identificação da expertise indispensável ou a mobilização de recursos materiais e intelectuais necessários ao fornecimento.

LOCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO – ATUAÇÃO DO TOMADOR NO MERCADO EXTERNO – DEMANDA POR SERVIÇOS NO EXTERIOR

O tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo quando sua demanda pela prestação ocorre no exterior, devendo ser satisfeita fora do território nacional.

LOCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO – ATUAÇÃO DO TOMADOR NO MERCADO EXTERNO – SERVIÇOS EXECUTADOS EM BENS IMÓVEIS OU EM BENS MÓVEIS INCORPORADOS A BENS IMÓVEIS

Se o tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo e os serviços são executados em um imóvel ou em um bem incorporado a um imóvel, a demanda se considera atendida no território onde se situa o imóvel.

LOCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO – ATUAÇÃO DO TOMADOR NO MERCADO EXTERNO – SERVIÇOS EXECUTADOS BENS MÓVEIS NÃO INCORPORADOS A BENS IMÓVEIS CUJA UTILIZAÇÃO SE DARÁ APENAS NO EXTERIOR

Se o tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo e os serviços são executados em um bem móvel não incorporado a um imóvel, uma vez demonstrado que aquele bem será utilizado apenas no exterior, a demanda se considera atendida no território ou nos territórios onde esse bem deverá ser utilizado.

LOCALIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO – ATUAÇÃO DO TOMADOR NO MERCADO EXTERNO – SERVIÇOS EXECUTADOS BENS MÓVEIS SEM CONEXÃO COM DETERMINADO TERRITÓRIO OU EXECUTADOS SEM REFERIMENTO A UM BEM FÍSICO

Se o tomador de serviços, enquanto tal, atua no mercado externo e os serviços são executados em um bem móvel sem conexão necessária com determinado território ou são executados sem referimento a qualquer bem físico, a demanda:

a) quando uma parte relevante da prestação deva se realizar necessariamente em determinado local com a presença física do prestador, se considera atendida naquele local;

b) quando, embora dispensada a presença física do prestador, for necessária sua presença indireta (por subcontratação) ou virtual (pelo acesso compulsório a serviços eletrônicos locais sem os quais se tornaria obrigatória sua presença física direta ou indireta), se considera atendida onde sua presença indireta ou virtual for indispensável; e

c) não havendo qualquer elemento de conexão territorial relacionado com o resultado da prestação, se considera atendida no local onde o tomador tem sua residência ou domicílio.

Dispositivos Legais

CF/88, art. 149, § 2º, I, art. 153, V, art. 155, § 2º, X, alínea a e XII, alíneas e e f e art. 156, § 3º, III; Lei nº 9.841, de 13 de agosto de 1997, art. 1º, inciso XI; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, art. 79; Lei nº 10.637/02, art. 5º, II; Lei nº 10.833/03, art. 6º, II; MP 2.158-35/01, art. 14, III; Dec. nº 6.306, de 14 de dezembro de 2007, art. 15-B.

13 Com base no exposto, verifica-se que a operação realizada pela consulente consiste em exportação de serviços, uma vez que:

13.1 ao produzir vídeos a serem exibidos em rede social estrangeira, onde todos os assinantes são estrangeiros (a consulente não especifica se são pessoas físicas ou jurídicas), residentes ou domiciliados fora do País, a consulente atua como prestadora de serviços a partir do mercado doméstico, utilizando seus meios disponíveis em território nacional para criar vídeos para serem exibidos no exterior;

13.2 o tomador de serviços atua no mercado externo, os serviços são executados sem referimento a qualquer bem físico, sem a necessidade da presença física do prestador e não há qualquer elemento de conexão territorial relacionado ao resultado da prestação; por conseguinte, deve-se considerar o serviço prestado na residência ou no domicílio do tomador.

14 No segundo questionamento, a consulente, optante pelo Simples Nacional, indaga *A forma correta de informar a receita bruta afim (sic) de cálculo do simples nacional, seria em receita bruta acumulada no mercado interno ou no mercado externo?*

14.1 Cabe aqui reforçar que, para a admissibilidade da consulta, exige-se que a petição atenda a requisitos materiais, além dos requisitos formais verificados no item 8, cuja ausência impõe à Administração o dever de declarar sua ineficácia, impedindo a sua apreciação e o fornecimento da requerida prestação de esclarecimentos. Entre os requisitos materiais exigidos, destacam-se:

CAPÍTULO III DA FORMALIZAÇÃO DA CONSULTA

(...)

Seção III Dos Requisitos

Art. 13. A consulta deverá, em relação à matéria consultada:

II - indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 17. Para fins do disposto nesta Seção, o consulente poderá ser intimado, preferencialmente por meio eletrônico, para apresentar informações ou documentos necessários ao preparo da consulta, nos termos do inciso II do caput do art. 28.

(...)

CAPÍTULO IV DOS EFEITOS DA CONSULTA E DA CONSULTA INEFICAZ

Seção II Da Consulta Ineficaz

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;

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

(...)

VII - sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

(...)

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

15 Na intimação recebida pela consulente foi requerido o preenchimento do Anexo II da IN RFB nº 2.058, de 2021, chamando a atenção para as observações constantes dos itens I, II e III desse Anexo, a seguir reproduzidas (grifos originais):

*I - A consulta **deverá versar sobre fato determinado e incluir a descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à sua elucidação.** Não é suficiente indicar o fato ocorrido e o dispositivo da legislação tributária a ele aplicável. O consulente deverá expor a matéria completa e detalhadamente, examinar a questão face ao preceito legal que lhe é pertinente e evidenciar sua dúvida sobre a interpretação da legislação tributária.*

*II - Da consulta **deverão constar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram sua apresentação.***

*III - Neste item, o consulente **deverá enumerar objetivamente os questionamentos a serem solucionados.***

15.1 Ao apresentar o novo requerimento de consulta na forma do Anexo II, a interessada deixou de atender às observações constantes nos itens I e II, acima transcritos, em relação ao segundo questionamento; uma vez que não indicou o dispositivo da legislação tributária que tenha ensejado sua apresentação e, por conseguinte, também deixou de examinar a questão formulada face ao preceito legal pertinente e evidenciar onde reside a obscuridade na interpretação do

dispositivo da legislação, configurando a busca de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB. Diante disso, deve-se declarar a ineficácia do segundo questionamento, com fundamento nos arts. 13, II, e 27, I, II e XIV, da IN RFB nº 2.058, de 2021.

15.2 Não obstante, cabe mencionar que, ainda que a consulente tivesse atendido às observações dos itens I e II do citado Anexo II, a consulta quanto ao segundo questionamento também seria ineficaz, com base no art. 27, VII, da IN RFB nº 2.058, de 2021, por estar respondida de forma literal na legislação, conforme art. 25, §§ 3º, 4º e 4º-A, da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018.

15.3 Segundo o § 3º do art. 25 da Resolução CGSN nº 140, de 2018, as receitas decorrentes de exportação para o exterior deverão ser segregadas, para fins de cálculo do valor devido no âmbito do Simples Nacional, desconsiderando-se os percentuais relativos à Contribuição para o PIS/Pasep, à Cofins, ao IPI, ao ICMS e ao ISS constantes dos Anexos I a V da citada Resolução.

Resolução CGSN nº 140, de 2018:

Art. 25. O valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas calculadas na forma prevista nos arts. 21, 22 e 24 sobre a base de cálculo de que tratam os arts. 16 a 19. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 15, art. 18)

(...)

§ 3º A ME ou EPP deverá segregar as receitas decorrentes de exportação para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou sociedade de propósito específico, observado o disposto no § 7º do art. 18 e no art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006, quando então serão desconsiderados, no cálculo do valor devido no âmbito do Simples Nacional, conforme o caso, os percentuais relativos à Cofins, à Contribuição para o PIS/Pasep, ao IPI, ao ICMS e ao ISS constantes dos Anexos I a V desta Resolução. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 14)

§ 4º Considera-se exportação de serviços para o exterior a prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, exceto quanto aos serviços desenvolvidos no Brasil cujo resultado aqui se verifique. (Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, art. 2º, parágrafo único; Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º, art. 18, § 14)

§ 4º-A. A aplicação do disposto no § 4º independe do efetivo ingresso de divisas, na hipótese de a pessoa jurídica manter os recursos no exterior na forma prevista no art. 1º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006. (Lei nº 11.371, de 2006, art. 10) (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 156, de 29 de setembro de 2020)

CONCLUSÃO

16 Com base no exposto e na legislação citada, propõe-se que a presente consulta seja solucionada em parte, respondendo-se à consulente que:

- 16.1 caracteriza exportação de serviços a operação realizada pela pessoa jurídica produtora de vídeos que atua a partir do mercado doméstico com seus meios disponíveis em território nacional para a criação de vídeos a serem exibidos em rede social estrangeira, cujos assinantes são residentes ou domiciliados no exterior;
- 16.2 com fundamento nos arts. 13, II, e 27, I, II, VII e XIV, da IN RFB nº 2.028, de 2021, deve ser declarada a ineficácia da consulta em relação ao segundo questionamento, já que não houve identificação do dispositivo da legislação tributária que ensejasse dúvida na sua interpretação, configurando a busca por assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB, e por corresponder a fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

assinado digitalmente

KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

À consideração do Chefe da Disit/SRRF07.

assinado digitalmente

ÂNGELA CASTAÑO MARIÑO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à consideração do Coordenador de Tributos Sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados - Cotri.

assinado digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit07

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

assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUZA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua ineficácia parcial com base nos arts 13, II, e 27, I, II, VII e XIV, da IN RFB nº 2.058, de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

PROCESSO Clique aqui para inserir o texto

SOLUÇÃO DE CONSULTA 144 – COSIT

Coordenador-Geral da Cosit