MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**12448.730576/2011-96**
ACÓRDÃO	1002-004.162 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DELL ARTE SOLUCOES CULTURAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

IRRF. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

A ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, do CTN nas demais situações.

IRRF. REMESSAS AO EXTERIOR. SERVIÇOS ARTÍSTICOS E CULTURAIS. PAGAMENTO A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS NÃO RESIDENTES. INCIDÊNCIA.

Os valores remetidos ao exterior em contraprestação por serviços artísticos e culturais prestados por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior caracterizam rendimentos de serviços, sujeitando-se à incidência do Imposto de Renda na fonte à alíquota de 25%, nos termos do artigo 685, II, “a”, do RIR/99. A dispensa prevista no artigo 690, XI, do RIR/99 não alcança pagamentos que remunerem serviços efetivamente prestados, ainda que inseridos em atividades culturais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Andréa Viana Arrais Egypto e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino.

Original

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino – Redator designado

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o relatório do acórdão recorrido, trata o presente processo auto de infração lavrados pela DRF/Rio de Janeiro-RJ e cientificado à interessada acima qualificada em 10/08/2011, para exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF, no valor de R$ 859.753,48, acrescido da multa de ofício, no percentual de 75%, e demais acréscimos moratórios conforme legislação vigente.

A autuação, conforme a descrição dos fatos do auto de infração e o Termo de Verificação Fiscal-TVF de fls. 85/88, decorre de falta de recolhimento, em maio a agosto de 2006, maio a dezembro de 2007, maio, junho e setembro de 2008, maio a julho de 2009, setembro a dezembro de 2009, abril a junho de 2010 e setembro a novembro de 2010, de IRRF, à alíquota de 25%, incidente sobre rendimentos pagos a domiciliados no exterior, a título de "cachê", conforme planilha apresentada pela própria autuada.

Inconformada com o lançamento, a interessada apresentou, em 25/08/2011, a impugnação de fls. 143/148. A 2ª Turma da DRJ/RJO, **por meio do acórdão nº 12-100.625**, julgou improcedente a impugnação e mantive o crédito tributário. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010
>
> NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
>
> O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Nos casos de lançamento do imposto por homologação, como o IRRF, em havendo pagamento, o direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do §4º do art.150 do CTN. Já na ausência de pagamento, a forma de contagem rege-se pelo inciso I do art.173 do CTN.

REMESSAS PARA O EXTERIOR. RENDIMENTOS DE SERVIÇOS PRESTADOS EM ATIVIDADES CULTURAIS. INCIDÊNCIA.

Sujeitam-se ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 25%, os rendimentos de trabalho e os de prestação de serviços decorrentes de atividade cultural remetidos a residentes ou domiciliados no exterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada tomou ciência da decisão acima em 05/10/2018 (fl. 266), e apresentou Recurso Voluntário em 26/10/2018 (fls. 274 e 275/279) por meio do qual reitera os mesmo argumentos da peça de impugnação:

- Preliminarmente, aduz decadência parcial do crédito: por se tratar de imposto de renda na fonte de domiciliados ou residente no exterior, considera-se que o tributo é lançado no regime de homologação. Portanto, a regra é do artigo 150 do CTN e o prazo para decadência será de 5 anos contado a partir do fato gerador (artigo 150 § 4 do CTN). Devem ser excluídos da cobrança os pagamentos realizados entre 12/05/06 até 10/08/06.

- Argumenta que atividades relacionadas ao meio cultural não estão sujeitas à retenção do imposto de renda incidente na fonte, ou seja, seriam isentas. Apresenta precedentes de Delegacias de Julgamento e aponta como fundamento para afastar a regra da retenção o art. 690, XI do então vigente RIR/99.

Não foram juntados novos documentos com o Recurso.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da Preliminar de decadência.

Como exposto trata-se de lançamento para exigência de imposto de renda não retido pelo Recorrente quanto da realização de remessa de recursos para o exterior. Os fatos geradores do lançamento datam de 12.05.2006 a 18.11.2010 e o Contribuinte foi intimado do auto de infração em 11.08.2011. Com base no art. 150, §4º do CTN pugna o recorrente pela decadência parcial do lançamento, extinguindo o crédito tributário correspondentes aos pagamentos realizados no ano de 2006.

Em que pese os argumentos, deve a decisão ser mantida quanto a este ponto.

Após exaustivo debate, a jurisprudência se posicionou no sentido de, para aqueles tributos classificados no modalidade de lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, §4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que **não ocorreu a antecipação de pagamento**.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, nas palavras do Ministro Luiz Fux: *"Assim é que o prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".*

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

> PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, **o mesmo inocorre,** sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).
>
> 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação **em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).
>
> 3. O dies a quo do prazo qüinqüenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).
>
> (...)
>
> 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Assim, para aplicação da decadência com base no art. 150, §4º do CTN deve o contribuinte comprovar a existência de pagamento parcial do crédito tributário exigido e, quanto a este ponto o acórdão recorrido destaca: "***Compulsando os registros desta Secretaria não encontrei pagamentos de IRRF sobre rendimentos pagos a beneficiários no exterior no ano-calendário de 2006***. *Desta forma, deve ser aplicada a regra do art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional-CTN, que determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5(cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, se esgotou somente em 01/01/2012, posteriormente – portanto – à lavratura do auto de infração*".

Em sede recursal o contribuinte não apresenta provas quanto a ocorrência de pagamento parcial.

Assim, nego provimento ao recurso quanto a este ponto.

Do mérito:

No mérito o debate gira em torno a existência ou não de obrigatoriedade para retenção e recolhimento de Imposto de Renda pela recorrente na condição de fonte pagadora de serviços prestados por pessoas físicas e jurídica localizadas no exterior. Os valores, datas e descrição do pagamento constam da planilha de fls. 73, tendo sido esclarecimento em procedimento fiscal que os pagamento estão relacionados com a "contratação de balets, orquestras sinfônicas, grupos teatrais estrangeiros e similares".

Para o contribuinte estaríamos diante da regra de inaplicabilidade da retenção prevista no art. 690, XI do então vigente Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

> Art. 690. **Não se sujeitam à retenção** de que trata o art. 682 as seguintes remessas destinadas ao exterior:
>
> ...
>
> XI - **remessas para fins educacionais, científicos ou culturais**, bem como em pagamento de taxas escolares, taxas de inscrição em congressos, conclaves, seminários ou assemelhados, e taxas de exames de proficiência;

Segundo o recurso não há dúvidas quanto a caracterização dos pagamento como "remessas para fins culturais" haja vista a natureza dos serviços, devendo por esta razão ser afasta a exigência.

O acórdão recorrido, fazendo menção a resposta dada ao próprio contribuinte em consulta formal elaborada por ele, nega o direito sem, contudo, fazer maiores explicações. A decisão se limita aos seguintes parágrafos:

> As decisões transcritas na peça impugnatória, não se constituem, por si só, entre as normas complementares contidas no art. 100 do Código Tributário Nacional-CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão, **diferente da Solução de Divergência nº 3, proferida pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação desta Secretaria em 13 de julho de 2001, cuja interessada foi a própria Del'Arte Promoções Artísticas S/C Ltda., que determinou sujeitarem-se ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 25%, os rendimentos de trabalho e os de prestação de serviços decorrentes de atividade cultural remetidos a residentes ou domiciliados no exterior**.
>
> Tal Soluçao se embasou na Constituição Federal de 1988, art. 150, § 6º; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art 97; Lei nº 8.133, de 21 de dezembro de 1991, arts. 4º e 19; Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, Processo Administrativo Fiscal-PAF, art. 7º e art. 682, I, 685, II, "a" e 690, XI.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Não há nos autos cópia da citada Solução de Consulta e merece destaque que a decisão ao mencionar a "Lei nº 8.133" está se referindo à Lei nº 8.313/91 a qual trata do PRONATEC. Tal conclusão é obtida a partir leitura de outra solução de divergência – a Solução de Divergência COSIT nº 10, de 14 de agosto de 2001, dado que esta relatora não localizou no sítio da Receita Federal a mencionada "Solução de Divergência nº 3, proferida pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação". Vejamos parte da **Solução de Divergência COSIT nº 10/2001**:

> 20. Dessa forma, como regra geral, entende-se que as remessas **para fins culturais são beneficiadas pela não-incidência** (art. 690, inciso XI, RIR/1999) desde que não sejam consideradas remuneração de serviços prestados **e tenham suas finalidades (projetos, eventos, exposições, etc.) reconhecidas como "atividade cultural", pelo Ministério da Cultura, em atendimento às exigências previstas na Lei nº 8.313, de 1991**.
>
> 21. **Estão, contudo, sujeitas ao IRRF, à alíquota de 25%, as remessas para o exterior, ainda que relativas a atividades culturais, destinadas à remuneração de serviços prestados, por se enquadrarem na hipótese de incidência contida em dispositivo próprio da legislação tributária (art.685, II, *a*, do RIR/1999), isto é, o de rendimentos do trabalho**, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços remetidos por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.
>
> 22. Assim, há incidência do imposto de renda na fonte, à alíquota de 25%, estabelecida pelo art. 685 RIR/1999, inciso II, alínea *a*, nos casos específicos de remessas efetuadas para pagamento de serviços de profissionais - mesmo que em atividades culturais -, por previsão específica de tributação sobre pagamento de serviços prestados a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no exterior. Conforme já enfatizado, o fato de haver dispensa de tributação, no Brasil, sobre tais remessas não a desoneraria de tributação no exterior, transferindo-se, assim, os recursos tributários do Brasil para o país de destino.

Ouso discordar das conclusões da Solução de Divergência COSIT nº 10/2001.

Ora, de fato a isenção está sujeita ao princípio da legalidade entretanto a Constituição Federal elenca como sendo garantia fundamental o acesso à educação e cultura. O art. 215 da CF/88 determina: "O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais". Assim, nos moldes das garantias aplicáveis aos meios de comunicação, livros, jornais e periódicos o Estado cria mecanismos para efetivar o acesso da população a esses direitos.

A premissa acima é relevante pois, analisando o Decreto-Lei nº 5.844/43 e a Lei nº 9.481/97 percebemos não haver também qualquer dispositivo prevendo a isenção ou mesmo alíquota zero para as remessas para o exterior vinculadas a pagamento de livros ou serviços de comunicação. Entretanto, da mesma forma que ocorre com os serviços culturais, o Decreto nº 3.000/99 elencou hipóteses de dispensa de realização de retenção. Vejamos:

DOCUMENTO VALIDADO

Dispensa de Retenção

Art. 690. Não se sujeitam à retenção de que trata o art. 682 as seguintes remessas destinadas ao exterior:

I - para **pagamento de apostilas** decorrentes de curso por correspondência ministrado por estabelecimento de ensino com sede no exterior;

II - os valores, em moeda estrangeira, registrados no Banco Central do Brasil, como investimentos ou reinvestimentos, retornados ao seu país de origem;

III - os valores dos bens havidos, por herança ou doação, por residente ou domiciliado no exterior;

IV - as importâncias **para pagamento de livros técnicos importados**, de livre divulgação;

V - para dependentes no exterior, em nome dos mesmos, nos limites fixados pelo Banco Central do Brasil, desde que não se trate de rendimentos auferidos pelos favorecidos ou que estes não tenham perdido a condição de residentes ou domiciliados no País, quando se tratar de rendimentos próprios;

VI - as aplicações do United Nations Joint Staff Pension Fund (UNJSPF), administrado pela Organização das Nações Unidas, nas Bolsas de Valores no País;

VII - as remessas à Corporação Financeira Internacional (International Finance Corporation - IFC) por investimentos diretos ou empréstimos em moeda a empresas brasileiras, com utilização de fundos de outros países, mesmo que o investimento conte, no exterior, com participantes que não terão nenhuma relação de ordem jurídica com as referidas empresas;

VIII - cobertura de gastos pessoais, no exterior, de pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País, em viagens de turismo, negócios, serviço, treinamento ou missões oficiais;

IX - pagamento de salários de funcionários de empreiteiras de obras e prestadores de serviço no exterior, de que tratam os arts. 1º e 2º do Decreto 89.339, de 31 de janeiro de 1984;

X - pagamento de salários e r**emunerações de correspondentes de imprensa, com ou sem vínculo empregatício**, bem como ressarcimentos de despesas inerentes ao exercício da profissão, incluindo transporte, hospedagem, alimentação e despesas relativas a comunicação, e pagamento por matérias enviadas ao Brasil no caso de *free lancers*, desde que os beneficiários sejam pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País;

XI - **remessas para fins educacionais, científicos ou culturais**, bem como em pagamento de taxas escolares, taxas de inscrição em congressos, conclaves, seminários ou assemelhados, e taxas de exames de proficiência;

XII - remessas para cobertura de gastos com treinamento e competições esportivas no exterior, desde que o remetente seja clube, associação, federação

DOCUMENTO VALIDADO

> ou confederação esportiva ou, no caso de atleta, que sua participação no evento seja confirmada pela respectiva entidade;
>
> XIII - remessas por pessoas físicas, residentes e domiciliadas no País, para cobertura de despesas médico-hospitalares com tratamento de saúde, no exterior, do remetente ou de seus dependentes;
>
> XIV - pagamento de despesas terrestres relacionadas com pacotes turísticos.

A opção pela não retenção tem como fundamento a favorecer a divulgação e acesso de garantias previstas na Constituição Federal e a redação do inciso XI acima destacado é clara ao dispensar a retenção do imposto no caso de "remessas para fins educacionais, científicos ou culturais" **inexistindo na norma (ainda que de caráter infralegal) qualquer condicionante de, nos casos de atividades culturais, haver projeto validado ou aprovado no âmbito do PRONATEC**. A norma, protegendo direito constitucional assegurado à população, criou regra clara de dispensa de retenção.

Em sentido semelhante temos o **acórdão 2301-004.750:**

> Quando ocorre a remessa ao exterior, o que se está remunerando é a entrada no país de conhecimentos científicos, educacionais e culturais desenvolvidos em outros países e não pelo que aqui no Brasil já temos; portanto, primeiramente, entendo que a finalidade aqui identificada não se confunde com aquela buscada pela Lei nº 8.313, de 23/12/91 Lei Rouanet.
>
> Nela, de fato, todas as finalidades são voltadas à valorização de nossa cultura, o que me parece até mesmo que se opõe às finalidades da norma de isenção aqui examinada:
>
> ...
>
> Já no presente caso ou naqueles outros examinados pela COSIT (ballet, shows musicais, orquestras sinfônicas, óperas e grupos teatrais estrangeiros), brasileiros tiveram a oportunidade de contato em nosso próprio solo com arte e cultura por eles antes desconhecidas, pertencentes alhures, além de nossos limites territoriais. Acredito ser essa a finalidade da norma de isenção. Nesse caso, a meu ver, não procede um fracionamento da manifestação cultural objeto da remessa para, a partir daí, identificar-se uma prestação de serviço dela dissociada, a fim de se fazer incidir o tributo correspondente.
>
> No caso ora examinado, o objeto é a coleção *Constantini*, pertencente ao acervo artístico-cultural da Argentina, que foi exposta ao público brasileiro nos Estados de São Paulo e Rio de Janeiro. É certo que para tanto são necessárias várias providências a serem executadas, supervisionadas e coordenadas. E os responsáveis repassaram ao recorrente todos os custos incorridos para que o evento fosse possível, daí o repasse ao exterior.
>
> Com efeito, a empresa estrangeira foi contratada pela recorrente para uma exposição no Brasil de coleção de obras de arte com a finalidade de intercâmbio

DOCUMENTO VALIDADO

cultural, o que, na espécie, parece-me ser a hipótese contemplada no artigo 755 inciso XI do RIR/94.

Pelo exposto, por entender não haver condição para aplicação da regra de dispensa da retenção na fonte quando da remessa de valores para pessoa física ou jurídica localizada no exterior vinculada a serviços culturais e considerando não ser fundamento do lançamento o questionamento quanto a natureza dos serviços, dou provimento ao recurso neste ponto.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para afastando a preliminar de decadência, no mérito dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino – Redator designado

Com a devida vênia, ouso discordar do voto da ilustre relatora quanto a dispensa da retenção e recolhimento do Imposto de Renda na fonte pela recorrente, na condição de fonte pagadora, relativamente a remessas efetuadas ao exterior em contraprestação por serviços prestados por pessoas físicas e jurídicas não residentes no País.

Conforme se extrai dos documentos apresentados e dos esclarecimentos prestados no curso do procedimento fiscal, os pagamentos questionados referem-se à contratação de ballets, orquestras sinfônicas, grupos teatrais estrangeiros e atividades congêneres, todas executadas por profissionais e entidades sediadas no exterior.

Sustenta a recorrente a inaplicabilidade da retenção do imposto, com fundamento no artigo 690, inciso XI, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), por entender que os valores remetidos caracterizar-se-iam como “remessas para fins culturais”, hipótese expressamente excluída da incidência da retenção na fonte.

No entanto, entendemos que não assiste razão à recorrente.

Com efeito, o artigo 690 do RIR/99 elenca hipóteses específicas de dispensa da retenção do imposto de renda nas remessas ao exterior, entre as quais aquelas destinadas a fins educacionais, científicos ou culturais. Todavia, a correta interpretação do referido dispositivo não pode prescindir de sua harmonização com o restante da legislação tributária aplicável,

DOCUMENTO VALIDADO

especialmente com as normas que tratam da incidência do imposto sobre rendimentos do trabalho e da prestação de serviços pagos a residentes ou domiciliados no exterior.

Nesse sentido, o próprio RIR/99, em seu artigo 685, inciso II, alínea "a", estabelece de forma expressa a incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 25%, sobre os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e sobre os rendimentos decorrentes da prestação de serviços, quando pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no País a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior:

> Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte:
>
> (...)
>
> II - à alíquota de vinte e cinco por cento:
>
> a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;

A Solução de Divergência COSIT nº 10/2001, ao interpretar sistematicamente tais dispositivos, firmou entendimento no sentido de que a dispensa prevista no art. 690, inciso XI, do RIR/99 alcança apenas as remessas de natureza cultural que não constituam remuneração por serviços prestados. Quando, porém, a remessa destina-se ao pagamento de serviços efetivamente executados por profissionais ou entidades estrangeiras — ainda que no âmbito de atividades culturais — subsiste a hipótese específica de incidência prevista no artigo 685 do mesmo diploma.

Tal distinção revela-se juridicamente adequada. A norma de dispensa da retenção não pode ser interpretada de modo a esvaziar a regra geral de tributação dos rendimentos de serviços prestados por não residentes, sob pena de ampliação indevida de benefício fiscal sem respaldo legal expresso, em afronta ao princípio da legalidade estrita em matéria tributária, conforme artigo 150, § 6º, da Constituição Federal e artigo 97 do CTN:

> Constituição Federal
>
> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> (...)
>
> § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.
>
> Código Tributário Nacional – CTN
>
> Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

DOCUMENTO VALIDADO

> I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;
>
> II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;
>
> III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do art. 52, e do seu sujeito passivo;
>
> IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;
>
> V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;
>
> VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.
>
> § 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.
>
> § 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II dêste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Ainda que se reconheça a relevância constitucional do acesso à cultura, nos termos do artigo 215 da Constituição Federal, tal diretriz não autoriza, por si só, a criação ou ampliação de hipóteses de desoneração tributária. O incentivo à difusão cultural deve ocorrer nos limites e na forma previstos em lei, não sendo possível extrair da Constituição autorização para afastar a incidência do imposto quando presentes todos os elementos da regra-matriz de tributação.

No caso concreto, é incontroverso que as remessas efetuadas pela recorrente corresponderam à contraprestação por serviços artísticos e técnicos prestados por pessoas físicas e jurídicas domiciliadas no exterior, tais como apresentações, performances, execuções musicais e atividades correlatas. Trata-se, portanto, de rendimentos de serviços, subsumindo-se diretamente à hipótese de incidência do artigo 685, inciso II, alínea "a", do RIR/99.

Afasto, ainda, a alegação de que a ausência de condicionantes expressas no inciso XI do artigo 690 autorizaria a aplicação irrestrita da dispensa de retenção. A interpretação literal isolada do dispositivo não se sustenta diante da necessária leitura sistemática da legislação, que distingue, de um lado, remessas com finalidade cultural em sentido amplo e, de outro, pagamentos que remuneram serviços individualizáveis prestados por terceiros não residentes.

Registre-se que os precedentes administrativos citados pela recorrente não possuem efeito vinculante geral, restringindo-se às situações fáticas neles examinadas, além de não prevalecerem sobre o entendimento consolidado em soluções de divergência editadas pela autoridade competente, que visam justamente uniformizar a interpretação da legislação tributária federal.

Dessa forma, resta claro que a dispensa de retenção prevista no artigo 690, inciso XI, do RIR/99 não alcança remessas destinadas à remuneração de serviços prestados por pessoas

DOCUMENTO VALIDADO

físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, ainda que tais serviços se insiram no contexto de atividades culturais. Nesses casos, deve prevalecer a regra específica de incidência do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de 25%, nos termos do artigo 685, inciso II, alínea "a", do mesmo regulamento.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre as remessas efetuadas ao exterior a título de remuneração por serviços culturais prestados por pessoas físicas e jurídicas não residentes no País.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino

DOCUMENTO VALIDADO