



AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) Nº 5000297-04.2017.4.03.0000

RELATOR: Gab. 18 - DES. FED. DIVA MALERBI

AGRAVANTE: CATEDRAL NOSSA SENHORA VIAGENS E TURISMO LTDA - EPP

Advogado do(a) AGRAVANTE: PAULO HENRIQUE GONCALVES SALES NOGUEIRA - SP93111

AGRAVADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CAMPINAS/SP

Advogado do(a) AGRAVADO:

## D E C I S Ã O

Trata-se de agravo de instrumento interposto por CATEDRAL NOSSA SENHORA VIAGENS E TURISMO - ME, em face de decisão que, em mandado de segurança impetrado contra ato praticado pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Campinas/SP, indeferiu o pedido liminar que objetiva a concessão de ordem para que seja reconhecida a não incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF sobre valores remetidos ao exterior para pagamento de serviços relacionados a viagens turísticas, aplicando o art. 690, incisos VIII e XIV do Decreto nº 3.000/99 e não a MP 713 e hoje Lei 13.315/2016 ou, subsidiariamente, a não incidência sobre as remessas a países com os quais o Brasil possui Convenção Internacional para evitar a dupla tributação em matéria de Imposto de Renda, afastando a aplicação da Lei nº 13.315/2016 e Instruções Normativas RFB nºs 1611 e 1645, ambas de 2016, ou ainda, a não exigência do IRRF sobre as remessas relativas a pacotes de turismo com fins culturais.

Relata a agravante que é uma micro agência de turismo focada em promover excursões religiosas para países como Itália, Israel, Espanha e outros, sendo que efetua remessa de valores para pagamento de serviços contratados nos países de destino. Aduz que a Receita Federal estabeleceu, através da Instrução Normativa nº 1.611/2016, que nas remessas ao exterior destinadas ao pagamento de serviços decorrentes de viagens de turismo, incide imposto de renda retido na fonte equivalente a 25%, sendo que, posteriormente, através da Medida Provisória nº 713 e, atualmente através da Lei nº 13.315/2016, foi estabelecida nova regra de tributação, que reduziu a alíquota para 6%, alterando redação do artigo 60 da Lei nº 12.249/2010, que já havia expirado em 31.12.2015. Acrescenta que não há como admitir IRRF com base em mera Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal, o que contraria o artigo 690, inciso VIII, do Decreto nº 3.000/99, bem como o artigo 7º das Convenções que seguem o modelo da OCDE celebradas pelo Brasil com diversos Estados, para fins de evitar a dupla tributação. Ressalta que muitas das retenções nunca deveriam ter existido em razão da própria IN SRF nº 1.611/2016, que estabelece a isenção de imposto de renda para remessas ao exterior destinadas a fins culturais, o que deve também ser aplicado à Instrução Normativa RFB nº 1.645/2016. Sustenta, em síntese, que a Receita Federal expediu as Instruções Normativas nºs 1.611 e 1.645/2016 por causa do término do prazo de vigência da norma do artigo 60 da Lei nº 12.249/10, sendo que com a edição da Medida Provisória 713/2016, atualmente Lei nº 13.315/2016, pretendeu a Receita Federal estabelecer novamente o referido artigo, que deveria ter sido considerado extinto e improrrogável. Frisa que o atual artigo 690 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) não foi em momento algum revogado e prevê a não incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre valores remetidos ao exterior para cobertura de gastos pessoais em viagens de turismo. Afirma que a Lei nº 12.249/10 não criou uma isenção de IRRF por tempo determinado, ou seja, até final de dezembro de 2015, tendo, na verdade, restringido uma não incidência, transformando-a em caso de isenção para estabelecer um limite quantitativo para valores isentos. Ressalta que a Lei nº 12.249/10 nunca revogou o artigo 690, VIII e XIV do Decreto nº 3.000/90, sendo que apenas suspendeu a

sua eficácia por tempo determinado (de 01.01.2011 a 31.12.2015). Acrescenta que a Medida Provisória nº 713/16 igualmente não revogou o artigo 690 do Decreto nº 3.000/99. Conclui que a Instrução Normativa nº 1.611/16 e IN RFB nº 1.645/2016 não têm base legal para autorizar a incidência de imposto de renda retido na fonte, assim como não há qualquer possibilidade da Lei nº 12.249/2010, a partir do final do mês de dezembro de 2015, permitir que exista incidência de imposto, já que é caso de não incidência tributária. Assevera, ainda, que a exigência de IRRF sem observância ao artigo 690, VIII e XIV do RIR/99 infringe o artigo 100, III do Código Tributário Nacional. Afirma, também, que há convenções assinadas pelo Brasil com diversos Estados estrangeiros com a finalidade de evitar a dupla tributação em matéria de Imposto de Renda, sendo que todas as convenções aqui tratadas seguem regras da OCDE, que em seu artigo 7º estabelece que os lucros de uma empresa situada em um Estado contratante só serão tributados nesse Estado, havendo exceção somente quando a empresa exerce a atividade no outro Estado contratante por meio de um estabelecimento permanente nele situado, o que não ocorre no presente caso. Acrescenta que a expressão “lucro” contida no artigo 7º deve ser aquela resultante das atividades principais ou acessórias que constituam objeto da pessoa jurídica de acordo com o artigo 277 do Decreto nº 3.000/99, ou seja, o lucro operacional. Conclui que o artigo 7º das Convenções não exige pagamento de imposto de renda retido na fonte nas operações de remessa para o exterior para pagamento de serviços contratados, já que tratam de lucro operacional das empresas situadas no exterior e somente lá devem ser tributadas. Ressalta que o artigo 146, III, da Constituição Federal de 1988 expressamente delegou à Lei Complementar a competência para dispor sobre normas gerais em matéria tributária, tendo o artigo 98 do Código Tributário Nacional definido a prevalência dos Tratados e Convenções Internacionais Sobre Lei Interna, razão pela qual o entendimento contido em Instrução Normativa, Medida Provisória nº 713/16 e hoje Lei nº 13.315/2016, não tem o condão de autorizar a Receita Federal a exigir IRRF nos casos aqui tratados. Conclui que não há, no presente caso, incidência de imposto de renda, conforme artigos 43 do Código Tributário Nacional, 5º, II e 153, §2º, da Constituição Federal, além do que o artigo 690 do RIR/99 não concede isenção, mas enumera operações que estão no campo da não incidência, fora do alcance do legislador. Afirma que não há lei determinando a incidência e nem pode o legislador da União pretender tributar, pelo imposto de renda, os serviços prestados por pessoas jurídicas no exterior, já que são negócios jurídicos iniciados e concluídos no exterior, sem qualquer reflexo ou elemento de conexão com o Brasil. Por fim, ressalta a possibilidade de compensação de valores recolhidos indevidamente sob o título de IRRF.

Requer “a) *Seja deferida tutela via o presente recurso de agravo de instrumento (art. 1019 do Novo CPC), para que seja determinada que a autoridade Agravada se abstenha de exigir o IRRF sobre os valores remetidos ao exterior para o pagamento de prestações de serviços relacionados a viagens turísticas, aplicando o art. 690, incisos VIII e XIV do Decreto nº 3.000/99 e não a MP 713 e hoje Lei 13.315/2016;* b) *Seja deferido tutela objetivando afastar a incidência de IRRF nas futuras remessas ao exterior para pagamento de prestações de serviços relacionados a viagens turísticas, aplicando o art. 690, incisos VIII e XIV do Decreto nº 3.000/99, e, não a MP 713 e hoje Lei nº 13.315/2016;* c) *Seja deferido tutela para que a Agravante se abstenha de recolher IRRF sobre as remessas relativas a pacotes turísticos com fins culturais;* d) *Requer a Agravante, seja julgado totalmente procedente o presente agravo para conceder tudo que foi pleiteado na peça de mandado de segurança e que não foi liminarmente concedido pelo MM. Juiz de Primeira Instância, considerando que não há lucro passível de tributação nas empresas estrangeiras prestadores de serviços turísticos situadas no exterior.”.*

É o relatório.

**Decido.**

A atribuição de efeito suspensivo ao recurso, bem assim o deferimento, total ou parcial, da pretensão recursal em sede de antecipação de tutela, foram previstos pelas normas do artigo 1.019, inciso I, do Código de Processo Civil de 2015. No entanto, a concessão dessas medidas emergenciais está adstrita à

constatação da presença dos requisitos previstos pelos comandos dos artigos 300 e 995, parágrafo único, do novo diploma processual.

Assim, a possibilidade de suspensão da eficácia da decisão recorrida poderá ser deferida pelo relator do agravo de instrumento, com fulcro no comando do parágrafo único do artigo 995 do CPC de 2015, se verificado que "*da imediata produção de seus efeitos houver risco de dano grave, de difícil ou impossível reparação, e ficar demonstrada a probabilidade de provimento do recurso*". Na mesma senda, caberá a concessão de tutela de urgência em sede recursal, a teor do artigo 300 da lei processual, "*quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo*".

Neste juízo de cognição sumária, afiguram-se presentes os requisitos autorizadores da antecipação da tutela recursal.

A questão vertida no presente caso refere-se à possibilidade de se exigir o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre os valores remetidos ao exterior para o pagamento de prestações de serviços relacionados a viagens turísticas.

Com efeito, não há como se considerar ilegal a IN RFB 1.611/2016, uma vez que esta fixou alíquota de Imposto de Renda Retido na Fonte (25%) após o término da eficácia temporária prevista na Lei nº 12.249/2010, valendo-se do restabelecimento de vigência da Lei nº 9.799/99.

Ressalte-se que não é possível prorrogar a isenção através da adoção da regulamentação da norma de vigência temporária no Decreto 3.000/1999, já que estar-se-ia inovando a ordem jurídica, bem como estabelecendo isenção através de norma infralegal (artigo 176, CTN).

Ademais, verifica-se que foi editada posteriormente a MP 713/2016, que modificou o artigo 60 da Lei nº 12.249/10, reduzindo a alíquota do IRRF para as operações tratadas no presente caso para 6%, sendo acompanhada da edição da IN RFB 1.645/2016, que acabou, por fim, revogando a IN RFB 1.611/2016, o que vem a corroborar a possibilidade de cobrança do IRRF, não havendo ofensa alguma à hierarquia das normas.

Contudo, no presente caso, não há como se exigir o IRRF através da Lei 9.779/1999, tendo em vista as Convenções Internacionais, que seguem o modelo da OCDE, estabelecidas para evitar bitributação.

Verifica-se que tais tratados, que afastam a bitributação ao prever a incidência do imposto apenas no exterior, não foram revogados pelo artigo 7º da Lei 9.779/1999, já que o tratamento tributário genérico, dado pela lei nacional, às remessas a prestadores de serviços domiciliados no exterior, qualquer que seja o país em questão, não exclui o específico, contemplado em lei convencional, por acordos bilaterais, e embora a lei posterior possa revogar a anterior (*"lex posterior derogat priori"*), o princípio da especialidade (*"lex specialis derogat generalis"*) faz prevalecer a lei especial sobre a geral, ainda que esta seja posterior, como ocorreu com a Lei 9.779/1999.

Nesse sentido, segue julgado desta Corte:

**DIREITO TRIBUTÁRIO. REMESSA DE RECURSOS AO EXTERIOR. VALORES DESTINADOS À COBERTURA DE GASTOS PESSOAIS, EM VIAGENS TURÍSTICAS DE PESSOAS FÍSICAS DOMICILIADAS NO PAÍS. ISENÇÃO. OFENSA À HIERARQUIA NORMATIVA. INOCORRÊNCIA. CONVENÇÕES INTERNACIONAIS PARA EVITAR BITRIBUTAÇÃO. APLICABILIDADE. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES EXCLUSIVAMENTE NO EXTERIOR. LEI 9.779/1999. INAPLICABILIDADE. RECURSO PROVIDO.**

1. Não há ofensa à hierarquia das normas na previsão da IN RFB 1.611/2016, no que fixou a alíquota em

25%, pois a norma isentiva, prevista na Lei 12.249/2010, detinha eficácia temporária, fendo o qual se reestabeleceu a vigência da Lei 9.779/1999, sem que seja possível prorrogar a isenção através da adoção da regulamentação da norma de vigência temporária no Decreto 3.000/1999 pois, se assim fosse, estar-se-ia inovando a ordem jurídica, bem como estabelecendo isenção através de norma infralegal (artigo 176, CTN).

2. Contudo, no caso concreto, o IRRF não é exigível através da Lei 9.779/1999, tendo em vista as Convenções Internacionais, que seguem o modelo da OCDE, estabelecidas para evitar bitributação, entre o Brasil e a China (Decreto 762/1993), Israel (Decreto 5.576/2005), Itália (Decreto 85.985/1981) e Turquia (Decreto Legislativo 248/2012), destinos turísticos em relação aos quais a agravante será tributada pela RFB na remessa dos valores.

3. Tais tratados, que afastam a bitributação ao prever a incidência do imposto apenas no exterior, não foram revogados pelo artigo 7º da Lei 9.779/1999, pois o tratamento tributário genérico, dado pela lei nacional, às remessas a prestadores de serviços domiciliados no exterior, qualquer que seja o país em questão, não exclui o específico, contemplado em lei convencional, por acordos bilaterais, e embora a lei posterior possa revogar a anterior ("lex posterior derogat priori"), o princípio da especialidade ("lex specialis derogat generalis") faz prevalecer a lei especial sobre a geral, ainda que esta seja posterior, como ocorreu com a Lei 9.779/1999.

4. Agravo de instrumento provido.

(TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, AI - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 577689 - 0004002-32.2016.4.03.0000, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS MUTA, julgado em 21/07/2016, e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/07/2016)

Assim, neste juízo de cognição sumária, o agravante logrou demonstrar a plausibilidade do direito invocado, assim como o perigo da demora, consistente na possibilidade de ineficácia futura da decisão de mérito.

Ante o exposto, **defiro** a antecipação dos efeitos da tutela recursal para que o agravante não seja compelido ao recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) quando da remessa de valores destinados à cobertura de gastos pessoais em viagens turísticas de pessoas físicas domiciliadas no Brasil, para prestadores de serviços domiciliados em países que possuem acordos internacionais com o Brasil para evitar bitributação, até o julgamento final deste recurso.

Comunique-se e intime-se a agravada para resposta, nos termos do artigo 1.019, inciso II, do Código de Processo Civil de 2015.

São Paulo, 2 de fevereiro de 2017.



Assinado eletronicamente por: **LEILA PAIVA MORRISON**  
<https://pje2g.trf3.jus.br/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam>  
ID do documento: **378691**



17030620173481300000000371616