



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 2

Solução de Consulta nº 134 - Cosit

Data 2 de junho de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

CONSORCIADA NO EXTERIOR. SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS. INCIDÊNCIA SOBRE REMESSAS.

Estão sujeitos ao pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, a partir de 1º de janeiro de 2002, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos à consorciada domiciliada no exterior, em decorrência da contratação de serviços técnicos especializados.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 2000, e alterações posteriores, art. 2º e §§ 1º e 2º; Decreto nº 4.195, de 2002, art. 10; IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17, II, “a”.

Relatório

A interessada, pessoa jurídica acima identificada, (xxx), com base na Lei nº 10.168, de 2000, e do Decreto nº 4.195, de 2002, formula consulta nos seguintes termos:

Firmou consórcio (xxx) com as sociedades empresárias (xxx).

Lembra que aos consórcios é aplicada disciplina jurídica peculiar, regulada pela Lei 6.404, arts. 278 e 279, cujos contornos tributários são estabelecidos pela Lei 12.402/11 e Instrução Normativa 1.199/11.

(xxx).

2. Em face disso, apresenta as seguintes indagações:

(i) Deve ser considerado como contrato internacional o liame estabelecido pela (xxx), por meio de consórcio, com uma consorciada sediada em (xxx), levando em conta que o consórcio é nacional, registrado nacionalmente? ou

(II) Mesmo sendo o consórcio composto por uma empresa sediada internacionalmente, aplicar-se-iam somente as regras tributárias previstas para os consórcios aperfeiçoados nacionalmente? Caso se entenda que se trate de um liame internacional aquele celebrado pela consulente, por meio do consórcio nacional, com um consorciado (xxx), os serviços prestados enquadram-se como fato gerador da CIDE em apreço?

É o Relatório.

Fundamentos

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

4. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

5. Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, a analisar a questão suscitada pela consulente, qual seja, a incidência ou não da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico – CIDE sobre os pagamentos efetuados a uma consorciada – xxx.

6. Como colocado pela consulente, a constituição de consórcio para execução de um empreendimento e as condições de sua viabilização estão reguladas nos arts. 278 e 279 da Lei das Sociedades por Ações - Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 - com as alterações trazidas pela Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011 – e disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011, nos termos abaixo:

Lei nº 6.404, de 1976:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - a designação do consórcio se houver;

II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;

III - a duração, endereço e foro;

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Lei nº 12.402, de 2011:

Art. 1º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º a 4º.

§ 1º O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.

§ 2º Se a retenção de tributos ou o cumprimento das obrigações acessórias relativos ao consórcio forem realizados por sua empresa líder, aplica-se, também, a solidariedade de que trata o § 1º.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º abrange o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, inclusive a incidente sobre a remuneração dos trabalhadores avulsos, e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, além da multa por atraso no cumprimento das obrigações acessórias.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se somente aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011:

Dispõe sobre procedimentos fiscais dispensados aos consórcios constituídos nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e do art. 1º da Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011 .

(...)

Art. 1º O consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e as pessoas jurídicas consorciadas deverão, para efeitos dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observar o disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 2º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º e 2º.

§ 1º. O consórcio que realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, poderá efetuar a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, ficando as empresas consorciadas solidariamente responsáveis.

Art. 3º Para efeito do disposto no caput do art. 2º, cada pessoa jurídica participante do consórcio deverá apropriar suas receitas, custos e despesas incorridos, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, conforme documento arquivado no órgão de registro, observado o regime tributário a que estão sujeitas as pessoas jurídicas consorciadas.

(grifos da transcrição).

7. O consórcio como definido nos artigos 278 e 279 da Lei das S.A é a forma pela qual duas ou mais sociedades se obrigam entre si, de forma coordenada, a executar determinado empreendimento, sem que desse contrato resulte a criação de um novo ente dotado de personalidade jurídica, nem responsabilidade solidária entre as consorciadas. Com efeito, não possuindo o consórcio personalidade jurídica própria, o relacionamento jurídico, operacional e contábil entre as pessoas jurídicas consorciadas e o consórcio não se dá como se este fosse uma pessoa jurídica autônoma, mas tão somente como mera extensão daquelas, mantida a autonomia individual de cada uma das participantes, mormente para fins tributários.

8. Por outro lado, dispõe a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que instituiu a CIDE, na redação dada pelas Leis nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, e nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica **detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.**

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, **contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.**

§ 1º A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007) (Vide Art. 21 da Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001).

(...).

§ 6º Não se aplica a Contribuição de que trata o caput quando o contratante for órgão ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e o contratado for instituição de ensino ou pesquisa situada no exterior, para o oferecimento de curso ou atividade de treinamento ou qualificação profissional a servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. (Incluído pela Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011) (Vide art. 9º, inc. II da Lei 12.402/2010).

(...).

(grifos da transcrição).

9. O Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, ao regulamentar a Lei nº 10.168, de 2000, e, em específico, o art. 2º acima transcrito, assim delimitou o seu objeto:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.

(grifos da transcrição).

10. Da leitura das normas transcritas, infere-se que a CIDE - Remessas é devida: a) pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, signatária de contratos firmados com residentes ou domiciliados no exterior, que, em decorrência, remeta recursos ao exterior; b) pela pessoa jurídica signatária de contratos que

impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior, que em decorrência, remeta recursos ao exterior; c) a partir de 1º/01/2002, pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior e d) também a partir de 1º/01/2002, pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. Portanto, de se ressaltar que o campo de incidência da CIDE foi ampliado para além dos negócios jurídicos que envolvem transferência de tecnologia.

11. Cabe ressaltar, também, que se extrai da norma em comento que os órgãos ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios estão desobrigados da retenção da CIDE, enquanto contratante, tão somente quando o contratado for instituição de ensino ou pesquisa situada no exterior, para o oferecimento de curso ou atividade de treinamento ou qualificação profissional a servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. De se concluir, portanto, que o legislador, quando entendeu ser necessário desobrigar os entes públicos dessa contribuição, nomeou a situação específica para tal imputação, o que implica dizer que, nas demais situações, há ocorrência do fator gerador da CIDE, quando presentes os demais aspectos.

12. Feitas essas considerações e delimitado o campo de incidência da CIDE, cabe analisar se deve ser considerado como contrato internacional o liame estabelecido pela (xxx), por meio de consórcio, com uma consorciada (xxx), e, caso positivo, se os serviços prestados pela (xxx) subsumem-se a algum dos conceitos conferidos no art. 10 do Decreto nº 4.195, de 2002.

13. Para a solução da primeira questão, cabe verificar como o fato de haver consórcio formado entre empresas nacionais e estrangeiras foi considerado no tocante à “retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços”. Enunciam, nesse sentido, os arts. 17 e 35 da IN SRF nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012:

Consórcio

Art. 17. No caso de pagamento a consórcio constituído para o fornecimento de bens e serviços, inclusive a execução de obras e serviços de engenharia, a retenção deverá ser efetuada em nome de cada empresa participante do consórcio, tendo por base o valor constante da correspondente nota fiscal de emissão de cada uma das pessoas jurídicas consorciadas.

(...).

§ 2º No caso de pagamentos a consórcio formado entre empresas nacionais e estrangeiras, aplica-se a retenção do art. 3º às empresas nacionais e a do art. 35 às consorciadas estrangeiras, observadas as alíquotas aplicáveis à natureza dos bens ou serviços, conforme legislação própria.

Pessoa Jurídica Sediada ou Domiciliada no Exterior

Art. 35. No caso de pagamento a pessoa jurídica domiciliada no exterior, não será efetuada retenção na forma do art. 3º.

§ 1º Sobre o pagamento de que trata o caput incidirá o IR na fonte, a ser retido pelo órgão pagador, calculado conforme as alíquotas vigentes à época do fato gerador.

§ 2º Na hipótese do § 1º, considera-se ocorrido o fato gerador na data em que os rendimentos forem pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para o exterior.

(...). (grifos da transcrição).

14. Pode-se inferir das normas acima destacadas que o fato de haver uma empresa estrangeira entre as empresas consorciadas não impede a ocorrência do fato gerador tanto do imposto de renda na fonte quanto dos demais tributos previstos na legislação específica de cada um, a menos que a legislação própria, explicitamente, desobrigue a pessoa jurídica dessa retenção.

15. Com relação à segunda questão, inicia-se sua análise pelo conceito de serviço técnico, o qual pode ser tomado por empréstimo da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014 - que dispõe sobre a incidência do imposto de renda na fonte sobre rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos para pessoas jurídicas domiciliados no exterior - conforme, abaixo, enunciado, no art. 17, II, “a”:

Capítulo XVI

Da Remuneração de Serviços técnicos, assistência técnica e administrativa e royalties.

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

(...).

II - considera-se:

a) serviço técnico a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico; e

(...).

(grifos da transcrição).

16. Apenas para complementar o conceito acima referido, transcrevem-se os enunciados para os termos “serviços especializados” e “serviços técnicos” contidos no “Vocabulário Jurídico” (De Plácido e Silva, 2008):

SERVIÇO ESPECIALIZADO. É o que constitui uma especialidade do empregado ou do profissional a quem se comete, ou seja, o serviço que, por suas condições de ordem técnica, somente pode ser executado por um perito na arte, que no mesmo serviço se integra.

São serviços especializados os prestados pelos médicos, engenheiros, advogados, arquitetos, etc. Por essa forma, quem contratou serviços sem os especificar não poderá

ser obrigado a executar serviços de que não seja técnico, ou de cuja especialidade não entenda (...). (fls. 1.291).

SERVIÇO TÉCNICO. Assim se entende **todo trabalho, toda obra ou todo empreendimento, cuja execução depende de conhecimentos técnicos especializados.**

Em geral, os serviços técnicos são serviços prestados por profissionais, seja de profissões liberais, ou mesmo de profissões de artes e ofícios.

Assim, o serviço médico é um serviço técnico, como o serviço mecânico ou de pedreiro também é um serviço técnico (fls. 1.293).

(grifos da transcrição).

17. (xxx).

18. Do confronto do objeto do contrato - (xxx) - e da descrição dos serviços prestados pela (xxx) com o conceito legal contido no art. 17, II, “a”, da IN RFB nº 1.455, de 2014, resta claro que os serviços prestados em decorrência do referido contrato se caracterizam como serviços técnicos especializados.

Conclusão

19. Diante do exposto, responde-se à consultante que, a partir de 1º de janeiro de 2002 (vigência da Lei nº 10.332, de 2001), os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos à consorciada residente ou domiciliada no exterior, a título de prestação de serviços técnicos especializados, estão sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.

Assinado digitalmente por
ANGELA MARIA MAGNAN BARBOSA
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

Assinado digitalmente por
AGUEDA CAROLO QUINTAS ALVES
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente por
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da RFB-Chefe da Disit07

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

Assinado digitalmente por
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora- Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit