



**Solução de Consulta nº 74 - SRRF07/Disit**

**Data** 16 de julho de 2013

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

CONSULTA. DESCRIÇÃO DETALHADA DO OBJETO. REQUISITO LEGAL. DESCUMPRIMENTO. INEFICÁCIA.

É ineficaz a consulta que não descreve, completa ou exatamente, o seu objeto, ou não contém os elementos necessários à sua solução.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, inc. VIII; e Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, art. 15, inc. I.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E ROYALTIES. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Há incidência do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes no exterior por conta de serviços de assistência administrativa e de royalties.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 685, *caput* e inciso II.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE**

SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Sujeitam-se à incidência da contribuição de intervenção no domínio econômico as importâncias pagas, creditadas, entregues,

empregadas ou remetidas a residentes no exterior por conta de serviços de assistência administrativa.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º, § 1º-A; Instrução Normativa SRF nº 252, de 2002, art. 17, § 1º, inc. I.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS). CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS). SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E LICENÇA DE USO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR (SOFTWARE). IMPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Há incidência da contribuição para o PIS e da Cofins sobre a importação de serviços, sejam eles de assistência administrativa, sejam de licença de uso de programa de computador (software).

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º; Lei Complementar nº 116, de 2003, art. 1º, § 2º (lista de serviços anexa).

## Relatório

1. A interessada, que se constitui em uma associação civil sem fins lucrativos, consulta esta Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil para ver esclarecidas as dúvidas que lhe suscitam o art. 17, § 1º, I, da Instrução Normativa SRF nº 252, de 2002, o art. 2º, § 1º-A, da Lei nº 10.168, de 2000, e o art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004. Indaga se há incidência do imposto de renda na fonte (IRRF), da contribuição de intervenção no domínio econômico (Cide), da contribuição para o PIS-importação e da Cofins-importação sobre a remessa de recursos para o exterior pela contratação de treinamento para a utilização de software e pela licença de uso perpétuo do próprio software.

2. E acrescenta as seguintes informações:

2.1. o treinamento será ministrado por instrutor estrangeiro, que se deslocará para o Brasil para este fim;

2.2. o software a ser instalado e utilizado nas suas atividades não sofrerá qualquer tipo de customização; será utilizado em suas dependências a mesma versão dele disponível no exterior; e

2.3. o treinamento e a aquisição do software serão objeto de contratos distintos, assim como serão distintas as remessas dos respectivos valores.

3. Por último, indaga, em resumo:

3.1. se, para efeito de incidência do IRRF, o treinamento e a aquisição contratados enquadram-se no conceito de serviços técnicos ou de remessa para fins culturais;

3.2. se, para efeito de incidência da Cide, eles implicam transferência de tecnologia; e

3.3. se, para efeito de incidência do PIS-importação e da Cofins-importação, eles se enquadram no conceito de contraprestação de serviços.

## **Fundamentos**

4. A maior parte da consulta formulada atende aos requisitos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência, razão pela qual a acolho e passo a apreciá-la.

5. O art. 17, § 1º, inc. I, da IN-SRF nº 252, de 2002, o primeiro dispositivo a inquietar a interessada, assim dispõe:

“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 na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Para fins do disposto no caput:

I – classificam-se como royalties os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;
- d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra”.

6. Malgrado o seu *caput* faça menção a remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes, o inciso I do seu § 1º cuida somente de estabelecer o que são royalties, que, segundo o próprio inciso, são os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos que exemplificativamente relaciona. O inciso II, por seu turno, diz o que se considera serviço técnico e assistência técnica; silencia, porém, sobre o que deve ser considerado assistência administrativa. Assim, deixa a critério do intérprete da lei a sua conceituação.

7. Há de se convir que a atividade de treinamento não se ajusta àquelas que suscitam o pagamento de royalties (uso, fruição e exploração de direitos) e, por definição, tampouco pode se ajustar a “serviço técnico” ou a “assistência

técnica”. Estou certo de que ela se harmoniza mesmo é com o grupo de atividades que se classifica como “de assistência administrativa”, até porque resisto à ideia de agregá-la às atividades “semelhantes”, para evitar o terreno movediço da subjetividade excessiva.

8. Ademais, não se pode olvidar que administrar, gerir, governar, traz à mente a ideia da reunião de atos, entre os quais se compreende o treinamento de pessoal, cuja prática visa sempre à consecução de algum objetivo. Desse modo, o exercício da atividade de treinamento não deixa de ser uma espécie de assistência administrativa.

### CIDE

9. Desde 1º de janeiro de 2002, a Cide é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como pela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior (Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º), ou que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pela pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties, a qualquer título, a beneficiário residente ou domiciliado no exterior (Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º, § 2º, modificado pela Lei nº 10.332, de 2001).

10. No que tange à prestação de serviços de assistência administrativa portanto, sujeitam-se à Cide os respectivos rendimentos, independentemente de a referida assistência comportar transferência de tecnologia, dúvida que a interessada pretende ver esclarecida por esta SRRF, mesmo sem apresentar detalhe algum da espécie de treinamento contratado (“CIDE: caracterização ou não de transferência de tecnologia sobre o objeto da referida remessa para o exterior para fins de incidência da CIDE”).

11. Todavia, se a transferência de tecnologia é irrelevante para a incidência da Cide sobre os rendimentos derivados da prestação de assistência administrativa, não o é para a definição da sua incidência sobre os “royalties” pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a qualquer título, a beneficiário residente ou domiciliado no exterior. Ao contrário, é um dado crucial porque o § 1º-A

do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incluído pela Lei nº 11.452, de 2007, exclui do campo de incidência da contribuição a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software), salvo quando envolver a transferência da correspondente tecnologia.

12. Assim, à míngua de informação sobre a referida transferência e de detalhes que me permitam concluir sobre a sua existência, e em face do que dispõe o art. 3º, § 1º, III, na Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007, não posso reconhecer eficácia a esta parte da consulta.

### IRRF

13. No que tange ao IRRF, reza da seguinte maneira o art. 685, inc. II, do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999):

“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”.

14. As informações prestadas pela interessada dão conta de que o treinamento contratado será ministrado por instrutor estrangeiro, o qual se deslocará do seu país de origem para o Brasil, e de que adquiriu o direito de uso de um software.

15. Em decorrência da atividade de treinamento, o valor a ser pago, creditado, entregue, empregado ou remetido a pessoa física ou jurídica residente no exterior constitui, consoante a natureza da beneficiária, rendimento de trabalho sem

vínculo empregatício ou de prestação de serviço; em decorrência da licença de uso do software, porém, tal valor se classifica como prestação de serviços (Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. Portanto, os fatos narrados pela interessada guardam estreita correlação com a hipótese descrita na norma legal

16. No que tange ao PIS e à Cofins, reza o art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004, do seguinte modo, no que interessa para a solução desta consulta:

“Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços – PIS/PASEP–Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior – COFINS–Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I – executados no País; ou

II – executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.”

17. O treinamento contratado traduz serviço de assistência administrativa, conforme já comentei acima, e, por isso, sujeita-se à incidência do PIS-importação e da Cofins-importação, como se depreende do sobredito dispositivo.

A licença ou cessão de direito de uso de programa de computador (software), que, de acordo com o item 1.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, também configura serviço, sujeita-se igualmente, por isso, à incidência de ambas as contribuições.

## **Conclusão**

18. Diante de tudo que expus, não reconheço eficácia à consulta no que diz respeito à dúvida manifestada em relação à incidência da Cide sobre os royalties devidos pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software), e concluo, quanto ao restante, que ela deve ser solucionada mediante a declaração de que:

18.1. há incidência do IRRF tanto sobre o preço devido pelo treinamento quanto sobre os royalties devidos pela licença de uso do software;

18.2. há incidência da Cide sobre o preço do treinamento; e

18.3. também há incidência do PIS e da Cofins sobre o preço do treinamento e dos royalties devidos pela licença de uso do software.

assinado digitalmente por  
**LÉO DA SILVA**  
Auditor-Fiscal da RFB - mat. 12.113

## **Ordem de Intimação**

De acordo com o parecer retro, que aprovo, DECLARO INEFICAZ a consulta formulada no que diz respeito à dúvida manifestada em relação à incidência da Cide sobre os royalties devidos pela licença de uso de programa de computador (software), e ADOTO a solução sugerida em relação aos demais questionamentos.

Encaminhe-se o presente à XXXXXXXXXXXXX, para que se digne intimar o interessado a tomar ciência desta solução de consulta, da qual não cabe recurso e tampouco pedido de reconsideração, salvo recurso especial de divergência à Coordenação Geral de Tributação (Cosit) mediante prova inequívoca da divergência com relação a outra solução adotada em matéria idêntica e fundada em idêntico

dispositivo legal, e adotar as demais providências da sua alçada, até mesmo a de, ao final, arquivar o processo.

assinado digitalmente por  
**JOSÉ CARLOS SABINO ALVES**  
Auditor-Fiscal da RFB - mat. 20241  
Chefe da Divisão de Tributação / SRRF / 7.ª RF  
Portaria de Delegação de Competência n.º 306, de 24 de maio de 2007