



Solução de Consulta nº 288 - Cosit

Data 14 de outubro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

SERVIÇO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. RETENÇÃO NA FONTE. INAPLICABILIDADE.

As importâncias pagas ou creditadas pela prestação de serviços de processamento de dados contratados entre pessoas jurídicas, por não constar tal serviço no rol taxativo daqueles de natureza caracterizadamente profissional, não estão sujeitas à retenção do Imposto sobre a Renda na fonte.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.450, de 1985, art. 52; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 647, § 1º; Instrução Normativa SRF nº 23, de 1986; Parecer Normativo CST nº 8, de 1986; e Resolução Concla nº 1, de 2006.

Relatório

Trata-se de consulta, protocolada em 22/10/2013, a respeito da interpretação da legislação tributária, relativamente à incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

2. Ao fazer referência aos arts. 647, 649 e 651 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, a consultante argumenta que o serviço de processamento de dados não consta da lista prevista no § 1º do art. 647.

3. Tendo em conta o surgimento de novos serviços técnicos profissionalizantes, e a necessidade de análise casuística da sua natureza, questiona:

a) A lista de serviços sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte é exaustiva?

b) Qual o conceito de serviços caracterizadamente de natureza profissional?

c) O serviço de processamento de dados (CNAE 72.30-3/00) está sujeito à retenção do imposto de renda na fonte?

d) O serviço de processamento de dados (CNAE 63.11-9/00) está sujeito à retenção do imposto de renda na fonte?

Fundamentos

4. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), até havia pouco dispunha sobre a matéria a Instrução Normativa (IN) RFB nº 740, de 2007, a que veio substituir a IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Manteve-se, porém, sem alteração relevante, a disciplina dos requisitos de eficácia da consulta.

6. Nesse arcabouço normativo, e tendo em vista as peculiaridades que envolvem a demarcação do alcance do art. 647 do RIR/99, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade da consulta, de modo que deve ser solucionada.

7. As dúvidas que motivaram a consulta, nos moldes em que se encontra formulada, estão circunscritas ao tema da retenção do Imposto sobre a Renda sobre serviços prestados por pessoa jurídica, especificamente o serviço de processamento de dados. Nesse contexto, o principal aspecto interpretativo a examinar diz respeito à regra contida no art. 647 do RIR/1999, especialmente o alcance da expressão “serviços caracterizadamente de natureza profissional”. Eis o preceito:

Art. 647. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de um e meio por cento, as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional (Decreto-Lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, art. 2º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 1º, inciso III, Lei nº 7.450, de 1985, art. 52, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 6º).

§ 1º Compreendem-se nas disposições deste artigo os serviços a seguir indicados:

1. administração de bens ou negócios em geral (exceto consórcios ou fundos mútuos para aquisição de bens);
2. advocacia;
3. análise clínica laboratorial;
4. análises técnicas;
5. arquitetura;
6. assessoria e consultoria técnica (exceto o serviço de assistência técnica prestado a terceiros e concernente a ramo de indústria ou comércio explorado pelo prestador do serviço);

-
7. assistência social;
 8. auditoria;
 9. avaliação e perícia;
 10. biologia e biomedicina;
 11. cálculo em geral;
 12. consultoria;
 13. contabilidade;
 14. desenho técnico;
 15. economia;
 16. elaboração de projetos;
 17. engenharia (exceto construção de estradas, pontes, prédios e obras assemelhadas);
 18. ensino e treinamento;
 19. estatística;
 20. fisioterapia;
 21. fonoaudiologia;
 22. geologia;
 23. leilão;
 24. medicina (exceto a prestada por ambulatório, banco de sangue, casa de saúde, casa de recuperação ou repouso sob orientação médica, hospital e pronto-socorro);
 25. nutricionismo e dietética;
 26. odontologia;
 27. organização de feiras de amostras, congressos, seminários, simpósios e congêneres;
 28. pesquisa em geral;
 29. planejamento;
 30. programação; (grifou-se)
 31. prótese;
 32. psicologia e psicanálise;
 33. química;
 34. radiologia e radioterapia;

- 35. relações públicas;
- 36. serviço de despachante;
- 37. terapêutica ocupacional;
- 38. tradução ou interpretação comercial;
- 39. urbanismo;
- 40. veterinária.

§ 2º O imposto incide independentemente da qualificação profissional dos sócios da beneficiária e do fato desta auferir receitas de quaisquer outras atividades, seja qual for o valor dos serviços em relação à receita bruta.

8. A expressão “serviços caracterizadamente de natureza profissional” tem origem no art. 52 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, disciplinado pela IN SRF nº 23, de 21 de janeiro de 1986, que contém a mesma lista de serviços atualmente integrante do art. 647 do RIR/1999.

9. A esse respeito, a Coordenação Sistema de Tributação (CST) emitiu o Parecer Normativo (PN) CST nº 8, de 17 de abril de 1986, visando definir os critérios a serem adotados para a incidência do IRRF nos casos de prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional. O referido Parecer Normativo esclarece:

(...)

11. É importante assinalar o objetivo da lei ao utilizar a expressão serviços caracterizadamente de natureza profissional; dentro desse comando legal está implícita a pretensão do legislador de submeter à incidência do imposto de renda na fonte as remunerações auferidas por serviços que, por sua natureza, se revelem inerentes ao exercício de quaisquer profissões, sendo irrelevante, na forma do novo disciplinamento legal, que se trate de profissão regulamentada por lei ou não.

12. O mesmo objetivo orientou a elaboração da Instrução Normativa SRF nº 23/86. As atividades listadas nesse ato, cujo desempenho ensejam a ocorrência do fato gerador da incidência sob exame, devem ser entendidas na acepção de serviços profissionais que poderiam ser prestados individualmente, mas que, por conveniência empresarial, são executados mediante interveniência de sociedades civis ou mercantis.

13. Dessa forma, pode-se afirmar que a hipótese de incidência está presente em qualquer situação em que se configurar o exercício dos serviços previstos no ato normativo posto em evidência, quando prestados por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas; para esse efeito, é inteiramente irrelevante a natureza jurídica civil ou comercial e o porte econômico da prestadora do serviço, a qualificação profissional de seus sócios, ou o fato de que obtenha receita de quaisquer outras atividades, seja qual for o valor dos serviços em relação à sua receita bruta.

14. É oportuno esclarecer que a lista anexa à Instrução Normativa nº 23/86 enumera de forma taxativa as atividades profissionais sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte; diante desse posicionamento, a inclusão de outros serviços, se porventura ocorrer, somente determinará a obrigatoriedade de retenção do imposto a partir da data de publicação do ato correspondente.

SITUAÇÕES SINGULARES

15. As singularidades próprias do desempenho de algumas atividades econômicas requerem sejam estudadas situações que lhes são peculiares.

16. Todavia, é importante transparecer o objetivo genérico, em relação às atividades listadas no ato normativo citado, de que a hipótese de incidência sob exame somente ocorre relativamente aos serviços isoladamente prestados na área das profissões arroladas. Assim, não será exigida a retenção do imposto quando o serviço contratado englobar, cumulativamente, várias etapas indissociáveis dentro do objetivo pactuado, como é o caso, por exemplo, de um único contrato que, seqüencialmente, abranja estudos preliminares, elaboração de projeto, execução e acompanhamento do trabalho.

(...) – (grifou-se)

10. Do Parecer Normativo citado, em especial seus itens 14 e 16, resulta claro que a lista enumerada pelo § 1º do art. 647 do RIR/1999 constitui relação taxativa. Assim, apenas os serviços nela compreendidos estão sujeitos à retenção do imposto de renda. Além disso, a hipótese de incidência restringe-se à contratação da pessoa jurídica para o desempenho exclusivo das atividades ali expressamente listadas.

11. Mais recentemente, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da RFB, ao analisar os critérios delineados pelo mesmo PN CST nº 8, de 1986, assim se pronunciou por intermédio da Solução de Consulta Cosit nº 3, de 6 de janeiro de 2014:

(...)

12. A principal conclusão que se extrai acerca da essência dos serviços profissionais é a de que estes devem ser interpretados como serviços que poderiam, pela sua natureza, ser prestados individualmente por profissionais que exerçam as atividades mencionadas no § 1º do art. 647 do RIR/99; serviços que são inerentes ao exercício de quaisquer daquelas profissões, mas que, por uma questão de conveniência são executados via sociedades simples ou empresárias. Portanto, são atividades que para serem exercidas dependem basicamente da capacidade intelectual do indivíduo e, por esse motivo, seriam passíveis de serem efetuadas sem o aparato próprio das sociedades.

13. Uma segunda conclusão a que se chega com o amparo do PN CST nº 8, de 1986, é que os serviços que se sujeitam à retenção devem necessariamente ser prestados de forma isolada em alguma das áreas das profissões citadas. Dito de outra forma, a pessoa jurídica prestadora deve ser contratada para executar especificamente uma daquelas atividades arroladas no § 1º do art. 647 do RIR/99; não sendo cabível cogitar-se da retenção nas hipóteses em que o serviço profissional faça parte de um contexto mais amplo, ou seja, represente apenas uma fatia de um todo que consubstancie o serviço a ser prestado. (grifou-se)

(...)

12. É de ver-se que o fator determinante para se concluir acerca da incidência ou não da retenção do Imposto sobre a Renda na fonte reside na identificação da natureza do serviço prestado em face do pagamento ou crédito, perante as normas de regência da matéria.

13. Em vista disso, a incidência na fonte não está vinculada ao enquadramento do serviço contratado a determinado código da Classificação Nacional de Atividades Econômicas

(CNAE). Para fins de cumprimento da obrigação tributária, cabe ao tomador do serviço confrontar o serviço efetivamente prestado com as hipóteses de incidência previstas na legislação.

14. Pois bem. A leitura da petição inicial revela uma descrição bem sucinta do seu objeto, associado que foi simplesmente à menção ao serviço de processamento de dados, conforme CNAE 63.11-9/00 e CNAE 72.30-3/00, sem esclarecimentos adicionais.

15. Ao investigar o conceito de “processamento de dados”, foram localizados as seguintes explicações do Professor Raimundo de Gouveia Nobrega Filho, do Departamento de Informática da Universidade da Paraíba:¹

(...)

Processamento de Dados (...) consiste, então, em uma série de atividades ordenadamente realizadas, com o objetivo de produzir um arranjo determinado de informações a partir de outras obtidas inicialmente.

A manipulação das informações coletadas no início da atividade chama-se processamento; as informações iniciais são usualmente denominadas dados.

(...)

A figura 1 mostra o esquema básico de um processamento de dados (manual ou automático), que resulta em um produto acabado: a informação.



Figura 1 - Etapas básicas de um "processamento de dados"

(...)

Em geral, um sistema de processamento de dados compreende duas partes: o sistema de computação (o computador e os programas básicos) e os sistemas de aplicação. O primeiro, normalmente fornecido completo pelo fabricante, e os últimos, desenvolvidos pelo usuário ou por terceiros, especificamente dedicados à aplicação de interesse do usuário.

Qualquer processamento de dados requer a execução de uma série de etapas, que podem ser realizadas de forma manual ou automática por um computador.

(...) – grifou-se

16. Por sua vez, as notas explicativas do código 63.11-9/00 da CNAE – “Tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet”, segundo a estrutura adotada pela Comissão Nacional de Classificação (Concla) e aprovada pela Resolução Concla nº 1, de 4 de setembro de 2006, assim estão redigidas:

Notas Explicativas:

Esta subclasse compreende:

¹ FILHO, Raimundo de Gouveia Nóbrega Filho. Hardware Generalidades. Disponível em: <<http://www.di.ufpb.br/raimundo/Generalidades/ProcDados.html>>. Acesso: 2 de julho de 2014.

- as atividades de disponibilização de infra-estrutura para os serviços de tratamento de dados, hospedagem na internet e outras atividades relacionadas, como:

- a hospedagem de aplicações ou serviços de transferência contínua de som e imagem através da internet

- a hospedagem de páginas da internet (webhosting)

- os serviços de compartilhamento de computadores

- as atividades de tratamento de dados a partir dos dados fornecidos pelos clientes, como:

- o processamento de dados com a respectiva emissão de relatórios e críticas

- a gestão de bancos de dados de terceiros, permitindo a produção de listagens, de tabulações e a realização de consultas

- os serviços de entrada de dados para processamento

- as atividades de escaneamento e leitura ótica de documentos

Esta subclasse não compreende: (grifou-se)

- o desenvolvimento de programas de computador sob encomenda (6201-5/00)

- o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis (6202-3/00)

- o desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não-customizáveis (6203-1/00)

- o aluguel de computadores e periféricos (7733-1/00)

- os serviços de digitação para edição de textos (8219-9/99)

- os provedores de acesso às redes de comunicações (6190-6/01)

- os provedores de voz sobre protocolo internet – VOIP (6190-6/02)

- os portais e provedores de conteúdo (6319-4/00)

17. Nota-se que tal código abrange diversas atividades, dentre as quais o processamento de dados. Este, por sinal, é espécie do gênero “tratamento de dados” a partir de dados fornecidos por terceiros.

18. Já o código 72.30-3/00 da CNAE – “Processamento de Dados” - não está mais em vigor, em razão de alteração na estrutura de classificação promovida pela Resolução Concla nº 1, de 2006. Em que pese o seu desuso, transcreve-se as respectivas Notas Explicativas:

Notas Explicativas:

Esta subclasse compreende:

O tratamento de dados fornecidos pelo cliente, tais como:

o processamento completo

os serviços de entrada de dados

o escaneamento de documentos e leitura ótica

outros serviços especializados de tratamento de dados

A gestão e operação de equipamentos de processamento de dados pertencentes a terceiros

Esta subclasse compreende também:

O uso compartilhado de instalações informáticas (computadores e software)

Os serviços de hospedagem de páginas da Internet (web hosting)

Esta subclasse não compreende: (grifou-se)

O aluguel de computadores ou periféricos (7133-1/00)

O desenvolvimento de software (programas de informática) pronto para uso (7221-4/00)

O desenvolvimento de software (programas de informática) sob encomenda (7229-6/00)

A manutenção e reparação de equipamentos de informática (7250-8/00)

19. Comparados os códigos 63.11.9/00 e 72.30-3/00 da CNAE, percebe-se a quase identidade entre as atividades neles compreendidas. Apenas a denominação da subclasse foi alterada.

20. Desse modo, tendo em conta os informes que instruem o requerimento, vinculados aos códigos 63.11.9/00 e 72.30-3/00 da CNAE, e considerando o conceito de “processamento de dados”, pode-se inferir que os serviços de processamento de dados a que se refere a consulente compreendem a entrada, compilação ou manipulação de dados com a respectiva emissão de relatórios e críticas, e não incluem o desenvolvimento de programas de computador.

21. As demais atividades constantes do código 63.11.9/00, mesmo que direta ou indiretamente associadas ao tratamento de dados de terceiros, não são objeto da dúvida formulada, dado o requerimento não conter melhor especificação nesse sentido.

22. Nesse contexto, ao examinar a lista a que se refere o § 1º do art. 647 do RIR/1999, verifica-se que somente os serviços de assessoria e consultoria técnica (item 6) e programação (item 30) estão entre aquelas passíveis de serem identificados com o processamento de dados.

23. Porém, ao coteja-los com o serviço de processamento de dados, infere-se que essa atividade, para fins do disposto no art. 647 do RIR/1999, não se amolda a nenhum deles.

24. Com efeito, o serviço de processamento de dados, a que se refere a consulta, não implica assessoria ou consultoria técnica em informática, inclusive manutenção e suporte técnico, tampouco representa o desenvolvimento ou implantação de programas de computador.

25. Para a incidência da retenção na fonte do imposto, a referida lista de serviços de que trata o § 1º do art. 647 do RIR/99 é taxativa e, portanto, não contempla o serviço de processamento de dados revestido das características descritas acima.

Conclusão

26. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

a) serviços caracterizadamente de natureza profissional são aqueles listados de forma exaustiva no § 1º do art. 647 do RIR/1999, cuja pessoa jurídica prestadora é contratada para executar especificamente uma ou mais atividades arroladas, e cujos critérios para incidência do Imposto sobre a Renda na fonte foram examinados pelo Parecer Normativo CST nº 8, de 1986; e

b) as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pelo serviço de processamento de dados não estão sujeitas à retenção do Imposto sobre a Renda na fonte, dado que não se enquadra como serviço caracterizadamente de natureza profissional, nos termos do § 1º do art. 647 do RIR/1999.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

JANSEN DE LIMA BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS

Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit02

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

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da RFB

Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit