



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
8ª REGIÃO FISCAL

Processo nº	*****
Solução de Consulta nº	357 - SRRF/8ª RF/Disit
Data	23 de julho de 2007
Interessado	*****
CNPJ/CPF	*****

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REMESSA AO EXTERIOR - Contratos de Transferência de Tecnologia e de Licença de Uso de Marca Registrada.

INCIDÊNCIA

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas por pessoa jurídica domiciliada no Brasil à pessoa jurídica com sede no exterior a título de remuneração de contratos que prevêm a transferência de conhecimentos e tecnologia na fabricação de produtos e prestação de serviços, bem como pelo uso de marca, estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), por caracterizarem *royalties*.

BASE DE CÁLCULO

O imposto deve ser apurado com base no valor bruto a ser pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior. No caso de a fonte pagadora dos rendimentos assumir o ônus do imposto devido, o valor a ser pago, creditado, entregue, empregado ou remetido é considerado líquido do imposto de renda, devendo, neste caso, ser reajustada a base de cálculo.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24.08.2001; art. 2º da Lei nº 10.168, de 29.12.2000 (alterado pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 19.12.2001); e arts. 682, I, 710, 713 e 725 do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999 (replicado em 17.06.1999).

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide

INCIDÊNCIA

A empresa que pagar, creditar, entregar, empregar, ou remeter importâncias ao exterior a título de *royalties*, está sujeita ao pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000.

BASE DE CÁLCULO

A contribuição deve ser apurada com base no valor bruto a ser pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior. Neste caso, pelo fato de esta contribuição ser devida pela empresa que pagar, creditar, entregar, empregar, ou remeter importâncias ao exterior a título de *royalties*, não ocorre o reajustamento da base de cálculo.

CRÉDITO

A partir de 28 de julho de 2001 (vigência da Medida Provisória nº 2.159-69, de 27 de julho de 2001), somente a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre *royalties* referentes a contratos de exploração de patentes e de uso de marca constitui crédito, passível de dedução em operações posteriores, de mesma natureza.

Dispositivos Legais: Art. 2º da Lei nº 10.168, de 29.12.2000 (alterado pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 19.12.2001); art. 4º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24.08.2001, e art. 10 do Decreto nº 4.195, de 11.04.2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS (Contratos de Transferência de Tecnologia e de Licença de Uso de Marca Registrada).

INCIDÊNCIA

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de *royalties* unicamente pela contratação de transferência de conhecimento e tecnologia na fabricação de produtos, bem como pelo uso de marca, não estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/pasep - Importação, por não se caracterizarem remunerações de serviços de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004.

Contudo, se os contratos além do fornecimento de tecnologia e da marca englobarem a prestação de serviços e não discriminarem os valores correspondentes aos serviços prestados por residentes ou domiciliados no exterior, pelo fato de neles estarem embutidos contratos de prestação de serviços ocorre a incidência da contribuição para o PIS/Pasep - Importação sobre o valor global. Se os serviços prestados forem discriminados, ocorre a incidência da contribuição apenas em relação ao valor dos referidos serviços.

BASE DE CÁLCULO

Constitui base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep - Importação, o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições.

CRÉDITO

A pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa da contribuição nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 2002, para efeito de determinação dessa contribuição, poderá descontar crédito relativo ao valor da importação de serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens, desde que tais serviços tenham sido tributados na importação.

Dispositivos Legais: Arts. 1º, § 1º, II, 7º, II, e 15, II, da Lei nº 10.865, de 30.04.2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS (Contratos de Transferência de Tecnologia e de Licença de Uso de Marca Registrada).

INCIDÊNCIA

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de *royalties* unicamente pela contratação de transferência de conhecimento e tecnologia na fabricação de produtos, bem como pelo uso de marca, não estão sujeitas à incidência da Cofins - Importação, por não se caracterizarem remunerações de serviços de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004.

Contudo, se os contratos além do fornecimento de tecnologia e da marca englobarem a prestação de serviços e não discriminarem os valores correspondentes aos serviços prestados por residentes ou domiciliados no exterior, pelo fato de neles estarem embutidos contratos de prestação de serviços ocorre a incidência da Cofins - Importação sobre o valor global. Se os serviços prestados forem discriminados, ocorre a incidência da contribuição apenas em relação ao valor dos referidos serviços.

BASE DE CÁLCULO

Constitui base de cálculo da Cofins - Importação, o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições.

CRÉDITO

A pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa da contribuição nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para efeito de determinação dessa contribuição, poderá descontar crédito relativo ao valor da importação de serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens, desde que tais serviços tenham sido tributados na importação.

Dispositivos Legais: Arts. 1º, § 1º, II, e 7º, II, da Lei nº 10.865, de 30.04.2004.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Em consulta protocolizada em 23.02.2005, a interessada (por intermédio de seu procurador) solicita orientação sobre a aplicação da legislação tributária relativa à incidência do PIS/Pasep (Importação); Cofins (Importação); Imposto sobre a Renda Retido na Fonte; e Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide).

2. Informa que apura e paga o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica com base no Lucro Real e que para desenvolver suas atividades firmou, com empresas do grupo (domiciliadas no exterior), Contrato de Transferência de Tecnologia e Contrato de Licença para Uso de Marca Registrada, devidamente averbados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial - Inpi e registrados no Banco Central do Brasil – Bacen.

3. Esclarece que: (i) o Contrato de Transferência de Tecnologia assinado com empresa do grupo (*****), domiciliada no exterior, prevê o pagamento de *royalties* pela transferência do conhecimento e da tecnologia relativa à produção de cimento e agregados, prestação de serviços de concretagem e tratamento de resíduos industriais, inclusive o suporte para o gerenciamento desses processos; (ii) o Contrato de Licença para Uso de Marca Registrada, assinado com empresa do grupo (*****), prevê o pagamento de taxa de licença

pelo uso da marca *****, associada a todos os produtos e serviços pertinentes às atividades desenvolvidas pela licenciada; e (iii) ambos os contratos são imprescindíveis para garantir a tecnologia necessária à fabricação dos produtos e serviços prestados e que estejam enquadrados no padrão de qualidade expressa ou tacitamente estabelecidos pela licenciante.

4. Afirma que com o advento da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, e das alterações promovidas pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, a partir de 1º de janeiro de 2001 as remessas para o exterior decorrentes dos referidos contratos passaram a ser tributadas pelo Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 15%, e pela Cide, à alíquota de 10%.

5. No tocante ao Imposto de Renda na Fonte, afirma que: (i) nas operações em que o ônus é atribuído à beneficiária dos rendimentos, o imposto deve ser calculado sobre o valor bruto da remessa conforme determina o art. 713 do decreto nº 3.000, de 1999; e (ii) nos casos em que a empresa pagadora assume o ônus do referido imposto, o valor bruto deve ser reajustado nos moldes do art. 725 do mesmo decreto e apurado conforme art. 20 da Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001.

6. Em relação à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide, afirma que o cálculo é sempre realizado sobre o valor bruto antes do reajustamento, uma vez que tal contribuição é encargo da pessoa jurídica, conforme determina o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.

7. Quanto à contribuição para o PIS/Pasep - Importação e a Cofins - Importação, instituídas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, afirma que as mesmas são devidas pela pessoa jurídica contratante de serviços no exterior, devendo ser calculadas nos moldes do art. 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº 436, de 27 de julho de 2004, onde após transcrevê-lo apresenta um exemplo tomando como parâmetro uma alíquota de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza de 5%, concluindo que faz jus ao crédito integral das contribuições pagas, uma vez que está sujeita à apuração não-cumulativa nos termos das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

8. Por fim, pergunta se está correto o seu entendimento quanto a apuração da base de cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide, da contribuição para o PIS/Pasep – Importação e da Cofins – Importação incidentes sobre as remessas relativas aos contratos de Transferência de Tecnologia e de Licença para Uso de Marca registrada, e também sobre o direito de crédito integral da contribuição para o PIS/Pasep – Importação e da Cofins – Importação, na apuração não-cumulativa dessas contribuições.

Fundamentos

9. Analisando a petição inicial apresentada às fls.1/6, constata-se que a consultante firmou com empresas do mesmo grupo (***** e *****), sediadas no exterior, respectivamente, Contrato de Transferência de Tecnologia e de Licença de Uso de Marca Registrada, e tem dúvidas quanto à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide, da contribuição para o PIS/Pasep –

Importação e da Cofins – Importação sobre a remuneração de tais contratos. sem contudo anexar cópia dos referidos contratos e tampouco informar o país em que se encontram sediadas tais empresas.

10. Sendo assim, pelo fato de não ter anexado cópia dos referidos contratos e tampouco informado o país em que se encontram sediadas tais empresas, os questionamentos apresentados serão analisados, por assunto, à luz da legislação interna.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF E CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE.

11. Antes de passar à análise do aspecto tributário, faz-se necessário definir a natureza jurídica da remuneração de tais contratos.

11.1 O art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, define *royalties* como o pagamento de rendimentos decorrentes do uso, fruição, ou exploração de direitos, tais como: de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais; de pesquisar e extrair recursos minerais; de uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; e autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra. De igual modo, o art. 10 do Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, ao regulamentar o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, com as alterações introduzidas pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 2001, definiu que se consideram *royalties* a remuneração de contratos, que tenham por objeto o fornecimento de tecnologia, a prestação de assistência técnica (serviços de assistência técnica e serviços técnicos especializados), e a cessão e licença de uso de marcas. Diante de tais definições é de se concluir que a remuneração de ambos os contratos caracteriza *royalties*.

12. Sendo assim, em relação ao IRRF, o art. 30 da Lei nº Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, determinava que o imposto de renda incidente na fonte sobre os *royalties* pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior era apurado à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). Com a vigência da Medida Provisória nº 1.459, de 21 de maio de 1996, a alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre *royalties* de qualquer natureza foi reduzida para 15% (art. 5º), redução essa mantida nas sucessivas reedições, especialmente na de nº 1.749-37, de 11 de março de 1999, cujo art. 3º foi incorporado ao art. 710 do Decreto nº 3.000, de 1999, e, atualmente, a despeito de alterações havidas no texto original, está contemplada no art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001.

12.1 Aqui, cabe ressaltar que na edição de nº 2.062-60, de 30 de novembro de 2000, da Medida Provisória nº 1.459, de 1996, foi dada a seguinte redação ao seu art. 5º:

“Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de *royalties*, de qualquer natureza.

§ 1º Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001, a alíquota de que trata o *caput* passa a ser de vinte e cinco por cento.

§ 2º A alíquota referida no parágrafo anterior e a aplicável às importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de serviços técnicos e de

assistência técnica, administrativa e semelhantes, **será reduzida para quinze por cento, na hipótese de instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre essas mesmas importâncias.**

§ 3º A redução de que trata o parágrafo anterior aplicar-se-á a partir do início da cobrança da referida contribuição.

(...)." (grifou-se)

13. Após o início da cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, constata-se através da Medida Provisória nº 2.062-63, de 23.02.2001 (que corresponde a 3ª reedição da Medida Provisória nº 2.062-60, de 30.11.2000) que houve alteração no texto do art. 3º para contemplar com a redução de alíquota de imposto de renda na fonte apenas as importâncias pagas a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e de *royalties* de qualquer natureza.

14. Por se tratar de remuneração de contratos de fornecimento de tecnologia, prestação de assistência técnica (serviços de assistência técnica e serviços técnicos especializados), e de cessão e licença de uso de marcas, considerada *royalties*, deve-se observar também o disposto na Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que assim determina:

“Art 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

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.**

(...)." (grifou-se)

15. Posteriormente, a Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, ao introduzir alterações na matéria, assim dispôs:

“Art. 6º. O art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art.2º

§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.**

§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* no § 2º deste artigo.

§4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).

§5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador."

Art. 7º A Lei nº 10.168, de 2000, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 2º-A:

"Art. 2º-A. **Fica reduzida para 15% (quinze por cento), a partir de 1º de janeiro de 2002, a alíquota do imposto de renda na fonte** incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a **título de remuneração de serviços de assistência administrativa e semelhantes ."** (grifou-se)

15.1 Nesse ponto, cabe destacar que o art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 2000 (introduzido pelo art. 7º da Lei nº 10.332, de 2001) reduziu a alíquota do imposto de renda na fonte incidente apenas nos casos de remuneração de serviços de assistência administrativa e semelhante, uma vez que, como já demonstrado no subitem 12.1 e item 13, a redução de alíquota para remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e de *royalties* de qualquer natureza ocorreu na edição de nº 2.062-60, de 30 de novembro de 2000, da Medida Provisória nº 1.459, de 1996.

16. Tais normas foram regulamentadas pelo Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, que, em seu artigo 10, estabelece:

"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 ." (grifou-se)

17. Da leitura dos comandos transcritos, depreende-se que a Cide, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, sofreu, a partir do advento da Lei nº 10.332, de 2001, um substancial alargamento de seu campo de incidência. Em face disso, passou a haver uma perfeita identidade entre as bases de cálculo e os fatos geradores da Cide e do Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior.

18. Pela definição de *royalties*, constante do art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, e do art. 10 do Decreto nº 4.195, de 2002, não restam dúvidas de que as remunerações pela transferência do conhecimento e da tecnologia na produção de cimento e agregados, pela prestação de serviços de concretagem e tratamento de resíduos industriais (inclusive suporte para o gerenciamento desses processos) e pela utilização de marcas, pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoas jurídicas com sede no exterior está sujeita à incidência da Cide, por caracterizarem *royalties*.

19. Ainda em relação a Cide, cabe orientar que na Medida Provisória nº 2.062-63, de 23 de fevereiro de 2001, foi concedido crédito a ser descontado nos pagamentos subsequentes. Assim dispôs o art. 4º da referida Medida Provisória:

"É concedido crédito incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, aplicável às importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de *royalties* de qualquer natureza.

§ 1º O crédito referido no *caput*:

I - será determinado com base na contribuição devida, incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessas ao exterior a título de *royalties* de qualquer natureza, mediante utilização dos seguintes percentuais:

(...)

II - será utilizado, exclusivamente, para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a *royalties*."

19.1 Porém, na 6ª reedição, ou seja, na Medida Provisória nº 2.159-69, de 27 de julho de 2001, publicada na edição extra do Diário Oficial da União - DOU, de 28 de julho de 2001, (atualmente Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001) houve modificação no texto, passando a ter a seguinte redação:

"Art. 4º **É concedido crédito** incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, **aplicável às importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o**

exterior a título de *royalties* referentes a contratos de exploração de patentes e uso de marcas.

§ 1º O crédito referido no *caput*:

I - será determinado com base na contribuição devida, incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessa ao exterior a título de *royalties* de que trata o *caput* deste artigo, mediante utilização dos seguintes percentuais:

(...)

II - será utilizado, exclusivamente, para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a *royalties* previstos no *caput* deste artigo ."
(grifou-se)

19.2 Analisando a alteração ocorrida verifica-se que a partir de 28 de julho de 2001 (vigência da Medida Provisória nº 2.159-69, de 27 de julho de 2001, atualmente Medida Provisória nº 2.159-70, de 24.08.2001), o crédito é concedido apenas sobre a contribuição apurada sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de *royalties* referentes a contratos de exploração de patentes e uso de marcas e não mais sobre *royalties* de qualquer natureza como era anteriormente.

20. No tocante às bases de cálculo, cabe esclarecer que para fins de apuração:

- a) do IRRF, segundo o art. 713 do Decreto nº 3.000, de 1999 (cuja base legal é o art. 97, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943) o referido imposto incide sobre os rendimentos brutos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior; exceto quando a fonte pagadora assume o ônus do imposto devido pelo beneficiário, que a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, conforme art. 725 do mesmo decreto; e
- b) da Cide, o § 3º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 2001) determina que 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. Neste caso, pelo fato de a Cide ser devida pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto o fornecimento de tecnologia; a prestação de assistência técnica (serviços de assistência técnica e serviços técnicos especializados); e a cessão e licença de uso de marcas, não ocorre o reajustamento de sua base de cálculo.

PIS/PASEP - Importação e COFINS - Importação

21. A Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, trouxe em seu bojo nova fonte de financiamento da seguridade social em prol da União, ao acrescentar o inciso IV ao artigo 195 da Carta, para permitir a instituição de contribuições incidentes sobre a importação de bens e serviços.

22. A implementação infraconstitucional dos novos tributos foi promovida pela Medida Provisória nº 164, de 2004, convertida na Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. As contribuições sociais sobre as importações, além de visarem o sustento da seguridade social, objetivaram dar tratamento isonômico entre a tributação dos bens produzidos e serviços prestados no País, que já sofriam a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento Seguridade Social - Cofins, e os bens e serviços importados de residentes ou domiciliados no exterior, que passaram a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições. Em face de tal objetivo, as exações trazidas pela Lei nº 10.865, de 2004, foram por esta denominadas de contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação.

23. Antes de analisar a incidência de tais contribuições deve ser analisada se a contratação de transferência de tecnologia, que prevê a transferência do conhecimento e da tecnologia na fabricação de produtos e também a prestação de serviços, inclusive o de suporte para gerenciamento de tais processos, e a contratação de licença de uso de marca registrada, que prevê a licença de uso da marca ***** associada a todos os produtos e serviços pela consulente comercializados, de propriedade de residentes ou domiciliados no exterior, configuram contratos de importação de serviços.

24. Fator relevante na incidência das contribuições sociais sobre serviços importados do exterior, é precisamente o aspecto espacial vinculado à sua prestação, sendo condição para sua cobrança, nos termos do §1º do artigo 1º da Lei nº 10.865, de 2004, a existência de nexos entre o serviço tomado e o território brasileiro. Assim, serviços contratados por residentes ou domiciliados no país, mas executados no estrangeiro, sem qualquer repercussão no território brasileiro, não estariam afetos às contribuições sociais em apreço. Transcreve-se, a seguir, o dispositivo em comento:

“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.”

(...)

Art. 7º A base de cálculo será:

(...)

II - o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto

sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do *caput* do art. 3º desta Lei.”
(grifou-se)

25. Para o deslinde da questão deve-se verificar se a disposição legal prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004, se aplica ao caso apresentado pela consulente, ou seja, se nos Contratos de Transferência de Tecnologia e de Licença de Uso de Marca Registrada ocorre a contratação de serviços de pessoas jurídicas sediadas nos exterior.

26. Conforme definido no subitem 11.1 a remuneração de ambos os contratos equivale ao pagamento de direitos (*royalties*) à pessoa jurídica com sede no exterior. No entanto, em relação ao Contrato de Transferência de Tecnologia que além da contratação da transferência do conhecimento e da tecnologia na produção de cimento e agregados, inclui também a prestação de serviços de concretagem e tratamento de resíduos industriais, inclusive suporte para gerenciamento desses processos há que se observar se os valores relativos à remuneração de tais serviços foram discriminados no contrato. Diante disso, têm-se duas situações distintas a serem observadas: (i) se no contrato não estiver discriminado especificamente cada item dos custos, tributa-se o valor global, como se tudo fosse serviço; e (ii) se no contrato for discriminado o valor da remuneração pela transferência de tecnologia e da prestação de serviços, tributa-se apenas a parte relativa à prestação de serviços.

27. Em relação à base de cálculo das referidas contribuições, cabe ressaltar que o art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004 (transcrito no item 24), determina que, na hipótese do inciso II de seu art. 3º, a base de cálculo será o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições.

28. Nesse ponto, cabe esclarecer que o ato normativo vigente que dispõe sobre o cálculo das referidas contribuições, é a Instrução Normativa SRF nº 572, de 22 de novembro de 2005.

29. No tocante ao direito de utilização de crédito na apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime não-cumulativo, cabe destacar que o art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, assim dispõe:

“Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

(...)

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

(...)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na

importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.”

30. Aplicando-se o disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, à prestação de serviços de concretagem e tratamento de resíduos industriais, inclusive o de gerenciamento desses processos, constante do Contrato de Transferência de Tecnologia, passíveis de tributação pela contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, vê-se que, segundo o disposto no inciso II, o valor da remuneração paga pelos referidos serviços pode ser utilizado como crédito no cálculo das referidas contribuições no regime não-cumulativo, desde que as contribuições devidas na importação tenham sido efetivamente pagas.

Conclusão

31. Diante do exposto, responde-se à consultante que:

- a) as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração relativa aos contratos de fornecimento de tecnologia, prestação de assistência técnica (serviços de assistência técnica e serviços técnicos especializados), e de cessão e licença de uso de marcas, caracterizam *royalties*;
- b) as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de *royalties* estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda na Fonte, à alíquota de 15%, e ao pagamento da Cide, à alíquota de 10%;
- c) para fins de apuração da base de cálculo, considera-se: (i) no caso do IRRF, o valor bruto pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior, exceto quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido, em que o valor bruto é considerado líquido devendo ser reajustada a base de cálculo; e (ii) no caso da Cide, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, não cabendo, neste caso, o reajustamento da base de cálculo;
- d) incidem a contribuição para o PIS/Pasep - Importação e a Cofins – Importação sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração pela prestação de serviços de concretagem e tratamento de resíduos industriais, inclusive de gerenciamento desses processos, constante do Contrato de Transferência de Tecnologia; e
- e) na apuração das referidas contribuições no regime não-cumulativo, pode ser utilizado como crédito o valor da remuneração paga pela prestação dos serviços de concretagem e tratamento de resíduos industriais, inclusive o de gerenciamento desses processos, constante

do Contrato de Transferência de Tecnologia, desde que as contribuições devidas na importação tenham sido efetivamente pagas.

Ordem de Intimação

32. Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

São Paulo, _____/_____/2007.

Valéria Valentim
Chefe Substituta da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P N° 9.326/2007 (DOU de 02/05/2007)
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G n° 21/97 (DOU de 17/12/1997)

MLE/mash