Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 94 - Cosit

Data 3 de abril de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO PAÍS. FONTE PAGADORA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. A pessoa jurídica que obtiver lucro auferido com a prestação de serviço dentro do território nacional, ainda que tendo como fonte pagadora pessoa jurídica domiciliada no exterior, não estará obrigada à apuração do lucro real, podendo optar pela tributação com base no lucro presumido.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, III; Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, art. 1º, §§ 1º a 3º; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 2001.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO PAÍS. FONTE PAGADORA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO RESULTADO PRESUMIDO. A pessoa jurídica que obtiver lucro auferido com a prestação de serviço dentro do território nacional, ainda que tendo como fonte pagadora pessoa jurídica domiciliada no exterior, não estará obrigada ao regime de incidência da contribuição sobre o resultado ajustado, podendo optar pela tributação com base no resultado presumido.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, III; Instrução Normativa SRF nº 213, de 2002, art. 1º, §§ 1º a 3º; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 2001; Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, art. 36.

Relatório

Em processo protocolizado em 03/04/2012, a pessoa jurídica acima identificada, que tem por objeto social a *"prestação de serviços técnicos de especificação, detalhamento, instalação, projeto, manutenção, importação, comercialização e fabricação de equipamentos e sistemas de controle de fumaça de incêndio, ventilação e exaustão"*, formula, por intermédio

de seu representante legal, consulta acerca da interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal.

2 A consulente informa que no exercício de 2012 pretendia *"adotar a sistemática de apuração de imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) pelo lucro presumido"*.

3 Afirma, entretanto, que em fevereiro daquele ano, no desenvolvimento de suas atividades, *"recebeu pagamento pelo trabalho de especificação, orientação e acompanhamento da instalação de equipamentos, adquiridos por clientes, todos situados no Brasil"*, diretamente de sua controladora localizada no exterior mediante intermediação da consulente.

4 Diante desse fato, argúi sobre a possibilidade de opção pelo lucro presumido, tendo em vista o disposto no art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, segundo o qual estão obrigadas à apuração pelo lucro real as pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior. Ou seja, a consulente questiona a subsunção da atividade que descreve ao dispositivo legal mencionado.

5 A consulente, pretendendo defender a possibilidade de adoção do lucro presumido, argumenta que:

> *"(...)*
>
> *infere-se, assim, que o aspecto relevante que faz nascer a obrigatoriedade de adoção do lucro real é o exercício de atividades no exterior, tais como as exercidas por filiais, sucursais, controladas, coligadas ou qualquer unidade descentralizada que a pessoa jurídica constitua no exterior. Em outros termos, a atividade exercida no Brasil gera rendimentos oriundos no Brasil, não ensejando a obrigatoriedade de adoção do lucro real.*
>
> *Sendo assim, fica claro que, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.718/98, a prestação de serviços praticados no Brasil, por estabelecimento permanente situado no Brasil não enseja a obrigatoriedade de apuração do IRPJ pelo lucro real e da CSLL pelo resultado ajustado."*

6 A consulente cita ainda o Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 2001, que trata desta matéria, e, por fim, formula sua consulta, nos termos abaixo:

> *"Está correto o entendimento da consulente de que o recebimento de rendimentos relacionados com pagamentos oriundos do exterior, pagos por sua controlada situada no exterior, que remuneram a prestação de serviços praticados, em território nacional, diretamente pela consulente, por intermédio de estabelecimento permanente por ela mantido no Brasil, não lhe obriga à sistemática de apuração da base de cálculo do IRPJ pelo lucro real e da CSLL pelo resultado ajustado?"*

Fundamentos

7 O art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, dispõe sobre os casos em que as pessoas jurídicas ficam obrigadas à apuração do lucro real:

> *"Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:*
>
> *(...)*
>
> *III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;"*

8 O inciso III do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, portanto, dispõe que está obrigada ao lucro real a pessoa jurídica que tiver lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior. A expressão "oriundos do exterior" ganha relevo especial, pois se trata de perquirir na presente consulta se o lucro obtido pela consulente com a atividade por ela descrita deve ser tido como oriundo no Brasil ou no exterior.

9 A dúvida surge na medida em que a consulente informa ter prestado serviços no País (à pessoa jurídica aqui domiciliada), sendo, entretanto, a fonte pagadora pessoa jurídica domiciliada no exterior (sua controladora), o que faz nascer questionamento acerca da origem do lucro: se no Brasil (onde o serviço foi prestado) ou se no exterior (de onde proveio o pagamento).

10 A Instrução Normativa SRF nº 213, de 7 de outubro de 2002, que dispõe sobre a tributação de lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior pelas pessoas jurídicas domiciliadas no País, define aquilo que considera como lucro obtido no exterior:

> *"Art. 1º Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, por pessoa jurídica domiciliada no Brasil, estão sujeitos à incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), na forma da legislação específica, observadas as disposições desta Instrução Normativa.*
>
> *§ 1º Os lucros referidos neste artigo são os apurados por filiais e sucursais da pessoa jurídica domiciliada no Brasil e os decorrentes de participações societárias, inclusive em controladas e coligadas.*
>
> *§ 2º Os rendimentos e ganhos de capital a que se refere este artigo são os auferidos no exterior diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil.*
>
> *§ 3º A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior, objeto das normas desta Instrução Normativa, está obrigada ao regime de tributação com base no lucro real."* (grifou-se)

11 Percebe-se que, diferentemente dos rendimentos e dos ganhos de capital disciplinados no § 2º do art. 1º da IN SRF nº 213, de 2002, que são considerados auferidos no exterior sempre que, de lá provenientes, sejam obtidos diretamente pela pessoa jurídica domiciliada no Brasil, os lucros referidos no § 1º desse artigo são aqueles auferidos no estrangeiro por intermédio de filiais e sucursais ou ainda os decorrentes de participações societárias. Ou seja, para fins de apuração obrigatória do lucro real, não são considerados obtidos no exterior os lucros auferidos diretamente por pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

12 Nesse sentido dispõe o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 5, de 31 de outubro de 2001:

> *"Art. 1º A hipótese de obrigatoriedade de tributação com base no lucro real prevista no inciso III do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, **não se aplica** à pessoa*

jurídica que auferir receita da exportação de mercadorias e da prestação direta de serviços no exterior.

Parágrafo único. Não se considera prestação direta de serviços aquela realizada no exterior por intermédio de filiais, sucursais, agências, representações, coligadas, controladas e outras unidades descentralizadas da pessoa jurídica que lhes sejam assemelhadas."

13 O ADI mencionado esclarece que tanto a receita com a prestação direta de serviços no exterior, quanto a com a exportação de mercadorias (que seria o equivalente no caso de operações envolvendo a comercialização de bens), escapam à obrigatoriedade de tributação com base no lucro real prevista no inciso III do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, justamente por não implicarem obtenção de lucro mediante a presença permanente no exterior de unidades da pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

14 Isso posto, torna-se claro que a legislação pertinente à matéria analisada não elegeu o local da fonte pagadora como critério para a caracterização da origem do lucro. Tanto é verdade que nos casos de exportação de mercadoria e de prestação direta de serviço no exterior, o pagamento efetuado como contrapartida, mesmo sendo proveniente do exterior, não enseja hipótese de obrigatoriedade de apuração do lucro real.

15 Dessa forma, por "oriundos no exterior" devem ser entendidos os lucros decorrentes de operações desenvolvidas no exterior por estabelecimentos permanentes vinculados à pessoa jurídica, tais como filiais, sucursais, agências, representações, pessoas jurídicas coligadas ou controladas etc. Significa dizer que o lucro advindo da prestação de serviço efetuada em território nacional, ainda que tendo como fonte pagadora pessoa jurídica do exterior, não se caracteriza como oriundo no exterior, para fins de aplicação do inciso III do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998.

16 No caso concreto exposto pela consulente, poderia haver dúvida a respeito de quem seria o tomador do serviço por ela prestado: se os cliente de sua controladora de quem esses adquirem os equipamentos sobre os quais foram efetuados os serviços de *"especificação, orientação e acompanhamento da instalação"* ou se a própria controladora (domiciliada no exterior).

17 Entretanto, nenhuma das duas situações modificaria a conclusão exposta no item 15 desta Solução de Consulta. Pois, mesmo que se entenda que o serviço em questão foi prestado pela consulente para a sua controladora estrangeira, o fato de a prestação ter ocorrido no País descaracterizaria a obrigação do art. 14, III, da Lei nº 9.718, de 1998. Com efeito, considerando que se as pessoas jurídicas que auferem receita da prestação direta de serviços no exterior não estão obrigadas à tributação com base no lucro real, menos ainda estariam aquelas que obtiverem receita decorrente de serviços prestados, no País, a pessoas jurídicas estrangeiras.

18 Registre-se, por fim, que a operação descrita pela consulente por não a obrigar ao lucro real da mesma forma não a sujeita ao regime de incidência da CSLL sobre o resultado ajustado, por força do disposto no art. 36 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, *in verbis*:

"Art. 36. Estão sujeitas ao regime de incidência da CSLL sobre o resultado ajustado, em cada ano-calendário, as pessoas jurídicas que forem obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real."

18.1 Sendo assim, caso não exista nenhum motivo impeditivo, a consulente poderá apurar a base de cálculo da CSLL também com base no lucro presumido, nos termos do art. 85 da IN SRF nº 390, de 2004.

Conclusão

19 Ante o exposto, propõe-se seja a presente consulta solucionada respondendo-se à consulente que a pessoa jurídica que obtiver lucro auferido com a prestação de serviço efetuada em território nacional, ainda que tendo como fonte pagadora pessoa jurídica domiciliada no exterior, não estará obrigada à apuração do IRPJ e da CSLL com base, respectivamente, no lucro real e no resultado ajustado.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à/ao Coordenador(a) da Cotir.

(assinado digitalmente)

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe Substituto da Divisão de Tributação da SRRF08

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

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil
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 ao interessado.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit