



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 39

Solução de Consulta nº 220 - SRRF08/Disit

Data 16 de agosto de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. REPRESENTAÇÃO COMERCIAL NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA. Os pagamentos à representante comercial residente ou domiciliado no exterior pela prestação de serviços de captação e intermediação de negócios lá efetuados, não estão sujeitos à incidência da Contribuição por não configurarem hipótese de serviço prestado no Brasil ou cujo resultado aqui se verifique.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art.1º, §1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS-IMPORTAÇÃO. REPRESENTAÇÃO COMERCIAL NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA. Os pagamentos à representante comercial residente ou domiciliado no exterior pela prestação de serviços de captação e intermediação de negócios lá efetuados, não estão sujeitos à incidência da Contribuição por não configurarem hipótese de serviço prestado no Brasil ou cujo resultado aqui se verifique.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art.1º, §1º.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

A partir de 1º de janeiro de 2002 (vigência da Lei nº 10.332, de 2001), com a cobrança da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) fica reduzida para 15% (quinze por cento) 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.

Dispositivos Legais: Art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 29.12.2000 (incluído pelo art. 7º da Lei nº 10.332, de 19.12.2001); arts. 682, 685,691 e 708 do Decreto 3.000, de 26.03.1999 - RIR/99.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

A partir de 1º de janeiro de 2002 (vigência da Lei nº 10.332, de 2001), os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a

beneficiário residente ou domiciliado no exterior a título de serviços de assistência administrativa e semelhantes, estão sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, à alíquota de 10% (dez por cento).

Dispositivos Legais: Art. 2º, §2º da Lei nº 10.168, de 29.12.2000.

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

Representada por procurador com poderes bastantes, a sociedade em epígrafe protocolou em 15/04/2011 a presente consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal.

2 A consulente apresenta-se como fabricante de “*produtos relacionados às indústrias cerâmicas, metalúrgicas e químicas*”; e informa ter firmado “*contrato de representação comercial com empresa estrangeira ******, prevendo o pagamento de comissão de 5% (cinco por cento) do preço constante do contrato ou ordem de fornecimento a título de remuneração pelos serviços prestados”.

3 Enxerta definição doutrinária de “contrato de representação comercial” e de “representação comercial internacional”, para, em seguida, afirmar que os serviços desenvolvidos pela contratada “*são, basicamente, os de intermediação de vendas de produtos da empresa brasileira *****; fornecimento de pesquisas de mercado e suporte administrativo à empresa brasileira e assistência à empresa brasileira nas estratégias de venda*”.

4 Diante disso, destaca que “*os serviços prestados pelo representante comercial são iniciados e concluídos no exterior, razão pela qual, a consulente entende que não incidem na operação em análise as contribuições para o PIS e COFINS Importação, o IRRF e a CIDE, uma vez que, conforme explicitado, o serviço é prestado eo resultado é obtido no exterior*”.

5 Transcreve as ementas das Soluções de Consulta nº 265, de 2010, emitida pela Superintendência Regional da Receita Federal na 8ª Região Fiscal (SRRF08), e nº 7, de 2010, emitida pela SRRF07; as quais acredita ratificarem seu entendimento.

6 Em sequência, faz breves comentários sobre cada um dos tributos que menciona. Quanto ao imposto de renda retido na fonte – IRRF, afirma que o Decreto nº 3.000, de 1999, em seu art. 691, II, reduziu a zero sua alíquota em relação aos pagamentos a título de comissão efetuados aos agentes no exterior.

7 Por considerar a representação comercial como equivalente ao agenciamento, “*nos termos do Código Civil*”, a consulente entende ser esse dispositivo aplicável ao caso em tela.

Sobre o assunto, transcreve a ementa da Solução de Consulta nº 78, de 2006, emitida pela SRRF10.

8 No que tange à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS, salienta que “o art. 1º da Lei nº 10.865/2004 determina que referidas contribuições incidem sobre a prestação de serviços por pessoas domiciliadas no exterior quando estes forem executados no Brasil ou quando executados no exterior, cujo resultado aqui se verifique (...)”.

9 Após reproduzir o dispositivo que menciona, argumenta que “o serviço de representação comercial é inteiramente prestado no exterior, já que lá ocorre a prestação de serviços de intermediação, considerando que o cliente ***** trata de todos os procedimentos com o representante comercial também lá estabelecido, não havendo nenhum resultado no Brasil”.

10 Frisa que o conceito para a expressão “cujo resultado se verifique no país”, deve ser entendido como a consumação material da atividade desenvolvida pelo prestador dos serviços. Por entender alinhadas a essa interpretação, cita as Soluções de Consulta nº 97, de 2010, e nº 100, 2010, elaboradas pela SRRF08.

11 No que se refere à CIDE, a consulente sustenta a não incidência deste tributo alegando que “não há transferência de tecnologia no presente caso”, e citando como fundamento o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000. Como defesa, copia as ementas das Soluções de Consulta nº 23, de 2010, e nº 65, de 2010; exaradas pela SRRF10 e pela SRRF08, respectivamente.

12 Por fim, conclui da seguinte forma:

“Assim sendo, e considerando que o contrato de representação comercial firmado com a empresa estrangeira está em vigor, indaga a vossa senhoria sobre eventual incidência do PIS-Importação, COFINS-Importação, IRRF e CIDE na prestação de serviço de representação comercial aqui descrita e, em caso positivo, sobre o direito ao crédito dos valores de PIS e COFINS recolhidos a esse título”.

Fundamentos

13 A Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, resultado da conversão da Medida Provisória nº 164, de 29 de janeiro de 2004, ao instituir a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a importação de bens e serviços, com base nos arts.149, parágrafo 2º, inciso II; e 195, inciso IV, ambos da Constituição Federal, dispôs da seguinte forma :

“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.

(...)"(grifou-se)

14 Importante frisar que, conforme se verifica da transcrição acima, o campo de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação alcança a importação de bens e serviços provenientes do exterior.

15 Com relação aos serviços, é de se destacar que submetem-se às contribuições aqueles prestados por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, desde que esses serviços sejam executados no Brasil, ou, nas hipóteses em que executados no exterior, quando seu resultado se verifique no território nacional.

16 No caso em exame, a consultante remunera empresa contratada (localizada no exterior) pela *“prestação de serviços de representação comercial e assistência à *****, tendo em vista o interesse desta em vender e exportar mercadorias de seu comércio para companhias ou organizações localizadas na *****”*, conforme disposto no art. 1º do contrato de representação comercial anexado aos autos.

17 Cumpre analisar se o resultado desses serviços, executados no exterior, verifica-se ou não no território nacional, para efeito da aplicação dos mandamentos do inciso II do parágrafo 1º do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004. Torna-se necessário, portanto, definir o alcance a expressão *“resultado verificado no País”*.

18 A verificação do resultado no País tem como pressuposto uma relação material do serviço com o território nacional. Não é suficiente que o serviço produza um resultado econômico internamente, pois, se assim fosse, todo serviço teria seu resultado verificado no país, tornando inócuo o dispositivo.

19 Em complemento a isso, é importante analisar se a despesa em questão está relacionada à importação de um serviço que poderia ser executado no Brasil e, portanto, sujeito à tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em território nacional; dado que, em tese, todo o serviço prestado dentro do país sofre a incidência dessas contribuições.

20 Inclusive, o escopo da precitada Lei foi evitar o prejuízo à produção nacional, tributando isonomicamente os serviços executados dentro e fora do país, cujos resultados aqui se verifiquem. Essa intenção consta expressamente da própria exposição de motivos da MP nº 164, de 2004, segundo a qual a sua instituição teve por meta estabelecer *“tratamento isonômico entre a tributação dos bens produzidos e serviços prestados no País, que sofrem 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 passam a ser tributados às mesmas alíquotas dessas contribuições”*.

21 O objetivo de dispensar tratamento isonômico, a que faz referência a exposição de motivos citada, somente se coaduna com a interpretação do termo *“cujo resultado se verifique no país”* da forma anteriormente mencionada, qual seja a de resultado como o resultado material da própria prestação do serviço, porquanto apenas dessa forma ele poderia ser alternativamente prestado internamente e tributado pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, de que tratam as Leis nos 9.718, de 1998 (regime cumulativo), 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 (regime não cumulativo).

22 No presente caso, a prestação do serviço de representação comercial, além de não integrar diretamente o produto final a ser exportado, interfere apenas no processo de venda da mercadoria, caracterizando-se como uma despesa incorrida com o fito de facilitar negócios no exterior.

23 Corresponde, assim, a um dispêndio necessário para concretizar a venda ao exterior, à semelhança das despesas aduaneiras e de transporte. Não produz, pois, resultado que se verifique no País A prestação dos serviços inicia-se com a busca por novos clientes no exterior e é concluída com a exportação de mercadorias pela consulente a esses clientes. Portanto, começa e termina no estrangeiro, não produzindo, pois, resultado que se verifique no País.

24 Passemos a análise da retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e da CIDE.

25 Inicialmente, é importante destacar que, pela petição inicial de consulta e pela descrição dos serviços constantes no contrato de representação comercial anexado pela consulente, às fls. 28/29, verifica-se que o contrato em discussão, além da representação comercial, **abrange outras obrigações contratualmente estabelecidas** de pesquisas de mercado, suporte administrativo e assistência à empresa brasileira nas estratégias de venda, coordenação de visitas a clientes e diversas modalidades de assessorias (fl. 29).

26 Assim, é preciso verificar se tais serviços (representação comercial, pesquisa de mercado, suporte administrativo, assistência na estratégia de vendas, coordenação de visitas a clientes e diversas assessorias) sofrem a incidência do imposto de renda na fonte e da CIDE nas remessas para pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, bem como qual seria a alíquota aplicável. Frise-se, por oportuno, que a remuneração prevista no contrato em foco não se correlaciona individualmente com cada um dos serviços nele arrolados, vez que os pagamentos incidem globalmente sobre as ordens de fornecimento (fl. 31).

27 No que tange ao IRRF, os dispositivos insertos no Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26.03.1999, que veiculam normas relevantes para o deslinde da questão em foco encontram-se abaixo transcritos:

“Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I- pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a");

(...)

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 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 28, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

(...)

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;

(...)

Alíquota Zero

Art. 691. A alíquota do imposto na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, **fica reduzida para zero**, nas seguintes hipóteses (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 20):

(...)

II - comissões pagas por exportadores a seus agentes no exterior;

III - remessas para o exterior, exclusivamente para pagamento das despesas com promoção, propaganda e pesquisas de mercado de produtos brasileiros, inclusive aluguéis e arrendamentos de stands e locais para exposições, feiras e conclaves semelhantes, bem como as de instalação e manutenção de escritórios comerciais e de representação, de armazéns, depósitos ou entrepostos;

(...)

Art.708. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada (Decreto-Lei nº 1.418, de 3 de setembro de 1975, art. 6º, Lei nº 9.249, de 1995, art. 28 e Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º).

Parágrafo único. A retenção do imposto é obrigatória na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa dos rendimentos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100).” (grifou-se)

28 Ressalte-se, por relevante, que 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 foi reduzida para 15% pelo art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 29.12.2001, a seguir reproduzido

“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**.(Artigo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001).” (grifou-se)

29 Assim, conclui-se que os valores de comissões decorrentes da representação comercial e pesquisas de mercado estão sujeitos à alíquota zero de IRRF. Ademais, os pagamentos relativos aos demais serviços mencionados no contrato acostado aos autos (suporte administrativo, assistência na estratégia de vendas, coordenação de visitas a clientes e diversas assessorias) sujeitam-se à regular incidência de IRRF, sendo imperioso qualificar se tais serviços referem-se à assistência técnica, administrativa e semelhantes, vez que, para tais serviços, a alíquota do imposto é reduzida para 15% (art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 29.12.2001). Vejamos:

29.1 O Decreto nº 3.000, de 1999, assim como a IN SRF nº 252, de 2002, não apresentaram qualquer definição para os serviços de assistência técnica e administrativa. Assim, para conferir conteúdo ao comando normativo, **é necessário integrarmos a legislação tributária, observando os termos da Lei nº 4.769, de 9.09.1965**, que trata do exercício da profissão de Técnico de Administração.

29.2 A referida lei, em seu artigo 2º, define que a atividade de administração será exercida mediante pareceres, relatórios, planos, projetos, arbitragens, laudos, **assessoria em geral**, chefia intermediária, direção superior, pesquisas, **estudos, análise**, interpretação, planejamento, implantação, coordenação e controle dos trabalhos nos campos da administração, como administração e seleção de pessoal, organização e métodos, orçamentos, administração de material, administração financeira, relações públicas, **administração mercadológica**, administração de produção, relações industriais, bem como outros campos em que esses se desdobrem ou aos quais sejam conexos.

29.3 Destarte, resta evidente que as atividades de suporte administrativo, assistência na estratégia de vendas, coordenação de visitas a clientes e assessorias caracterizam-se, para fins da incidência do imposto de renda na fonte, como atividades de **“assistência administrativa ou semelhante”** e, portanto, seus respectivos pagamentos encontram-se sujeitos à alíquota de IRRF de 15% (quinze por cento).

30 Em relação à incidência da CIDE nas remessas para o exterior, é importante verificar que o fato gerador da referida contribuição encontra-se definido no art. 2º Lei nº 10.168, de 2000, que na sua redação atual, assim dispõe:

“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.

(...)

§ 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)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).(Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.(Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001).

(...)”(grifou-se)

31 Destarte, os valores remetidos ao exterior decorrentes da representação comercial e pesquisas de mercado não estão sujeitos à incidência da CIDE. Entretanto, os pagamentos relativos aos demais serviços mencionados no contrato acostado aos autos (suporte administrativo, assistência na estratégia de vendas, coordenação de visitas a clientes e diversas assessorias), por se tratarem de serviços de assistência administrativa e semelhantes, sujeitam-se à incidência da CIDE à alíquota de 10% (dez por cento).

32 Por fim, tendo em vista que o contrato juntado aos autos não discrimina a remessa de valores referente à representação comercial, à pesquisa de mercado e às demais atividades (suporte administrativo, assistência na estratégia de vendas, coordenação de visitas a clientes e diversas assessorias), o IRRF (alíquota de 15%) e a CIDE (alíquota de 10%) incidirão sobre o total das remessas.

Conclusão

33 Em face do exposto, propõe-se seja respondido à consulente que:

33.1 Os pagamentos e/ou remessas efetuados para pessoa jurídica domiciliada no exterior pela prestação de serviços de representação comercial executados também no exterior não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação; e

33.2 A partir de 1º de janeiro de 2002 (vigência da Lei nº 10.332, de 2001), os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior, a título de serviços de assistência administrativa e semelhantes, estão sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, à alíquota de 10% (dez por cento) e a retenção do imposto de renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
AFRB mat. 1295046

(Assinado digitalmente)

Beatriz Lacerda Ciampa
AFRFB matr. 1214319

Ordem de Intimação

De acordo.

Soluciono a consulta conforme proposto. Encaminhe-se ao ***** para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única. A presente decisão não comporta, portanto, recurso ou pedido de reconsideração. Excepcionalmente, caso a interessada venha a tomar conhecimento de uma outra solução de consulta divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação Geral de Tributação – Cosit, em Brasília/DF, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2007.

(assinado digitalmente)

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P Nº 351/2011 (DOU de 23/05/2011)

Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G nº 25 de 29/02/2012 (DOU - 1º/03/2012)

(JMA)/(ADPF)