



Solução de Consulta nº 242 - Cosit

Data 19 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

SISTEMA DE MAPAS E DE GEOLOCALIZAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO NA FONTE.

Não se sujeita à retenção do Imposto de Renda na fonte prevista no art. 647 do RIR/1999 o licenciamento de uso de base de mapas, a atualização da plataforma de geolocalização vinculada a essa base de mapas e o suporte básico à utilização desses serviços, fornecidos e cobrados como um pacote único.

Sujeitam-se à retenção do Imposto de Renda na fonte prevista no art. 647 do RIR/1999 os serviços de instalação remota da referida base de mapas e de manutenção do sistema vinculado a ela.

Dispositivos Legais: RIR/1999, art. 647; PN CST nº 8/1986; e PN CST nº 37/1987.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

SISTEMA DE MAPAS E DE GEOLOCALIZAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO NA FONTE.

Não se sujeita à retenção da CSLL na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 o licenciamento de uso de base de mapas, a atualização da plataforma de geolocalização vinculada a essa base de mapas e o suporte básico à utilização desses serviços, fornecidos e cobrados como um pacote único.

Sujeitam-se à retenção da CSLL na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 os serviços de instalação remota da referida base de mapas e de manutenção do sistema vinculado a ela.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 30; RIR/1999, art. 647; IN RFB nº 459/2004, art. 1º; PN CST nº 8/1986; e PN CST nº 37/1987.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

SISTEMA DE MAPAS E DE GEOLOCALIZAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTO NA FONTE.

Não se sujeita à retenção da Contribuição para o PIS/Pasep na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 o licenciamento de uso de base

de mapas, a atualização da plataforma de geolocalização vinculada a essa base de mapas e o suporte básico à utilização desses serviços, fornecidos e cobrados como um pacote único.

Sujeitam-se à retenção da Contribuição para o PIS/Pasep na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 os serviços de instalação remota da referida base de mapas e de manutenção do sistema vinculado a ela.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 30; RIR/1999, art. 647; IN RFB nº 459/2004, art. 1º; PN CST nº 8/1986; e PN CST nº 37/1987.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

SISTEMA DE MAPAS E DE GEOLOCALIZAÇÃO. RETENÇÃO DE TRIBUTOS NA FONTE.

Não se sujeita à retenção da Cofins na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 o licenciamento de uso de base de mapas, a atualização da plataforma de geolocalização vinculada a essa base de mapas e o suporte básico à utilização desses serviços, fornecidos e cobrados como um pacote único.

Sujeitam-se à retenção da Cofins na fonte prevista no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 os serviços de instalação remota da referida base de mapas e de manutenção do sistema vinculado a ela.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 30; RIR/1999, art. 647; IN RFB nº 459/2004, art. 1º; PN CST nº 8/1986; e PN CST nº 37/1987.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação que rege a retenção de tributos na fonte, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que se dedica à elaboração de *soluções para automação de GRC – Governança, Riscos e Conformidade, compreendendo desenvolvimento e fornecimento de software, consultoria e educação.*

2. A consulente informa ter adquirido de uma empresa brasileira o *serviço de licenciamento* de um software necessário à realização de suas atividades, que, segundo o contrato anexo à consulta, compreende:

- a) o serviço de instalação remota de uma base de mapas, com valor já definido;
- b) os serviços de (i) licenciamento da referida base de mapas, em caráter perpétuo, (ii) atualização de uma plataforma de geolocalização, e (iii) suporte básico, pelo prazo de um ano, com valor total já definido; e
- c) os serviços de manutenção do sistema, incluindo acessos *in loco*, com valor proporcional às atividades demandadas pelo cliente (cf. fl. 53).

3. Consulta realizada na internet revelou que os bens em questão não foram desenvolvidos especificamente para a consulente.

4. Após citar o art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999) e a Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 406, de 25 de novembro de 2010, a consulente indaga se está obrigada a reter na fonte o Imposto de Renda, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referentes aos pagamentos dos itens do contrato citados anteriormente.

Fundamentos

5. Preliminarmente, registre-se que, apesar da consulente não ter indicado dispositivos jurídicos das legislações da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, esta consulta é eficaz em relação a esses tributos, pois essa omissão é suprida pela menção à Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 406/2010, cuja ementa lista esses dispositivos legais.

6. A resposta à indagação da consulente requer que se determine o alcance da expressão *prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional*, contida no art. 647 do RIR/1999. Na legislação relevante para atingir esse objetivo, o art. 647 do RIR/1999 remete ao art. 52 da Lei nº 7.450/1985, que é disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 23/1986, cujo teor é esclarecido pelo Parecer Normativo CST nº 8/1986 e pelo Parecer Normativo CST nº 37/1987.

7. O art. 647 do Decreto nº 3.000/1999 determina:

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 semelhantes);*
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;*
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.*
- (...)

8. Entre os dispositivos legais regulamentados por esse art. 647 estão o art. 2º do Decreto-Lei nº 2.030/1983, o art. 1º, III, do Decreto-Lei nº 2.065/1983 e o art. 52 da Lei nº 7.450/1985, que referencia esses dois outros artigos citados, ao dispor:

Art 52 - O desconto do imposto de renda na fonte, de que trata o art. 2º do Decreto-lei nº 2.030, de 9 de junho de 1983, com a alteração contida no inciso III do art. 1º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, aplica-se às importâncias pagas ou creditadas a pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional.

9. Esse art. 52 foi disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 23, de 21 de janeiro de 1986, que possui uma lista dos serviços sujeitos à retenção do Imposto de Renda em questão. O alcance dessa lista, por seu turno, é esclarecido pelo Parecer Normativo CST nº 8, de 17 de abril de 1986, nos seguintes termos:

1. Trata-se de analisar o alcance das disposições do art. 52. da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 23, de 21 de janeiro de 1986, que deram novo disciplinamento legal à incidência do imposto de renda na fonte sobre remunerações auferidas por pessoas jurídicas pela prestação, a outras pessoas jurídicas, de serviços de natureza profissional.

2. Dispõem os atos legais referidos:

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

"Art. 52. O desconto do imposto de renda na fonte, de que trata o art. 2º do Decreto-Lei nº 2.030, de 09 de junho de 1983, com a alteração contida no inc. III do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, aplica-se às importâncias pagas ou creditadas a pessoas jurídicas, civis ou mercantis, pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional."

Instrução Normativa SRF nº 23, de 21 de janeiro de 1986:

"I - O imposto de renda na fonte de que trata o art. 52. da Lei nº 7.450, de 23/12/85, incide sobre os serviços constantes da lista anexa, prestados a pessoas jurídicas por pessoas jurídicas civis ou comerciais, 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."

(...)

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 n.º 23/86. As atividades listadas nesse ato [que são exatamente as mesmas atividades listadas no art. 647 do RIR/1999], 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 n.º 23/86 enumera de forma taxativa as atividades profissionais sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte; diante deste posicionamento, a inclusão de outros serviços, se porventura ocorrer, somente determinará a obrigatoriedade de retenção do imposto a partir da publicação do ato correspondente.*

(...)

(destaques do original)

10. Apesar de examinar apenas o item 6 da lista anexa à Instrução Normativa SRF n.º 23/1986, o Parecer Normativo CST n.º 37, de 26 de abril de 1987, que também é útil para esclarecer o alcance da referida lista:

1. *Face a dúvidas remanescentes quanto a aplicação do disposto no art. 52. da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, objetiva-se complementar a orientação contida no Parecer Normativo CST n.º 08, de 17/04/86, que tratou da matéria, e ainda, examinar o alcance da tributação na fonte incidente sobre comissões e corretagens prevista no art. 53, inc. I, da mesma Lei.*

2. *A primeira indagação diz respeito a correta interpretação do serviço relacionado no item 6 da tabela anexa à Instrução Normativa SRF n.º 23/86, que enumerou, de forma taxativa, as atividades profissionais submetidas à tributação do citado art. 52. , qual seja:*

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).*

3. *Pela natureza do disposto no texto transcrito, evidencia-se a pretensão de fazer incidir o imposto de renda na fonte somente em relação aos serviços, listados no item 6 da Instrução Normativa SRF n.º 23/86, que configurem alto grau de especialização, obtido através de estabelecimentos de nível superior e técnico, vinculado diretamente à capacidade intelectual do indivíduo.*

4. *Assim, podemos concluir que os serviços de assessoria e consultoria técnica alcançados pela tributação restringem-se àqueles resultantes da engenhosidade humana, tais como: especificação técnica para fabricação de aparelhos e equipamentos em geral; assessoria administrativo-organizacional; consultoria jurídica, etc.*

5. *Indubitavelmente, estão excluídos do contexto do referido item quaisquer serviços de reparo e manutenção de aparelhos e equipamentos (domésticos ou industriais), uma vez que não evidenciam o grau de profissionalização supra-enunciado. Daí a Instrução Normativa excepcionar do serviço relacionado no item 6 da tabela anexa, a assistência técnica prestada pelo fabricante, ou por oficina especializada no reparo de produto industrializado.*

(...)

11. Assim, os serviços sujeitos à retenção de Imposto de Renda prevista na Instrução Normativa SRF n.º 23/1986 caracterizam-se por requerer conhecimentos científicos ou técnicos, mas não necessariamente tecnológicos, de alto grau de especialização, geralmente obtidos em faculdades, escolas especializadas ou entidades de classe, cujo êxito decorre da maior ou menor capacidade intelectual do profissional.

12. Quanto à retenção da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o art. 30 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, determina:

*Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela **remuneração de serviços profissionais**, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.*

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;

II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;

III - fundações de direito privado; ou

IV - condomínios edilícios.

§ 2º Não estão obrigadas a efetuar a retenção a que se refere o caput as pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES.

§ 3º As retenções de que trata o caput serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda.

13. Esse dispositivo é disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 459, de 17 de outubro de 2004, cujo art. 1º dispõe:

Art. 1º Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas de direito privado a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se inclusive aos pagamentos efetuados por:

I - associações, inclusive entidades sindicais, federações, confederações, centrais sindicais e serviços sociais autônomos;

II - sociedades simples, inclusive sociedades cooperativas;

III - fundações de direito privado;

IV - condomínios edilícios.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, entende-se como serviços:

(...)

IV - profissionais aqueles relacionados no § 1º do art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), inclusive quando prestados por cooperativas ou associações profissionais, aplicando-se, para fins da retenção das contribuições, os mesmos critérios de interpretação adotados em atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal para a retenção do imposto de renda.

(...)

14. Como o art. 1º, § 2º, IV, da IN RFB nº 459/2004 faz remissão expressa ao art. 647 do RIR/1999, determinando, inclusive, a aplicação dos *mesmos critérios de interpretação adotados em atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal para a retenção do imposto de renda*, o entendimento anteriormente exposto também abrange a CSLL, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins.

15. Examinada a legislação tributária relevante, esta solução de consulta passa a verificar as características dos itens do contrato anexado à consulta, para determinar se eles se sujeitam às retenções de tributos previstas no art. 647 do RIR/1999 e no art. 30 da Lei nº 10.833/2003.

16. Os “serviços” de (i) licenciamento de uso de base de mapas, em caráter perpétuo, (ii) atualização de uma plataforma de geolocalização, e (iii) suporte básico, pelo prazo de um ano, formam um *pacote* único, cobrado de forma conjunta dos clientes, que se enquadra no conceito de royalties aduzido pelo item 5 da Solução de Consulta Cosit nº 58, de 27 de fevereiro de 2015 (*importâncias pagas pelo uso, exploração, fruição ou comercialização de bens e direitos pertencentes a outrem*).

16.1 Conseqüentemente, por não terem a natureza de prestação de serviços *stricto sensu*, as receitas vinculadas a esse *pacote* não se sujeitam às retenções de tributos previstas no art. 647 do RIR/1999 e no art. 30 da Lei nº 10.833/2003.

17. Por outro lado, os serviços de instalação remota da base de mapas em questão e manutenção do sistema vinculado a ela caracterizam-se como assessoria técnica (item 6 da lista anexa à IN SRF nº 23/1986), cuja execução requer conhecimentos técnicos de alto grau de especialização, geralmente obtidos em faculdades, escolas especializadas ou entidades de classe, cujo êxito decorre da maior ou menor capacidade intelectual do profissional.

17.1 Em vista disso, esses serviços sujeitam-se às retenções de tributos previstas no art. 647 do RIR/1999 e no art. 30 da Lei nº 10.833/2003.

Conclusão

18. Com base no exposto, conclui-se que:

a) não se sujeitam às retenções de tributos previstas no art. 647 do RIR/1999 e no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 os “serviços” de licenciamento de uso de base de mapas, atualização da plataforma de geolocalização vinculada a essa base de mapas e suporte básico à utilização desses serviços, desde que fornecidos e cobrados em conjunto; e

b) sujeitam às retenções de tributos previstas no art. 647 do RIR/1999 e no art. 30 da Lei nº 10.833/2003 os serviços de instalação remota da base de mapas em questão e de manutenção do sistema vinculada à referida base de mapas.

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Cotir.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotex.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Coordenadora da Cotir

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotex

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
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit