



Receita Federal

SRRF06/Disit

Fls. 4

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

Solução de Consulta nº 6.029 - SRRF06/Disit

Data 29 de junho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REMESSAS PARA O CANADÁ. REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE.

Os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento); a retenção do imposto compete à fonte pagadora, que fica obrigada ao seu recolhimento, ainda que não o tenha retido.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 5, DE 12/1/2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 98; Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Canadá, promulgada pelo Decreto nº 92.318/1986, artigos XII e XXII e parágrafo 8 do Protocolo; MP nº 2.159-70/2001, art. 3º; Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), arts. 717 e 722; ADI RFB nº 5/2014, art. 1º; IN RFB nº 1.455/2014, art. 17.

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

A pessoa jurídica acima identificada, que informa ter como atividade a “prestação de serviços de telecomunicações”, vem, por seus procuradores, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativamente ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), conforme excertos a seguir apresentados.

2. Visando à consecução de seu objeto social, celebrou contrato com uma pessoa jurídica com sede no Canadá, a fim de adquirir capacidade satelital diretamente dessa empresa, sem a intermediação de qualquer outra pessoa jurídica ou estabelecimento permanente no Brasil.

3. Com base em atos da Anatel, que lista em sua petição, está autorizada, como representante legal, a comercializar no Brasil a capacidade dos satélites estrangeiros operados pela empresa canadense.

4. Quando da realização de pagamentos à pessoa jurídica canadense, a título de remuneração pelo provimento de capacidade satelital, os bancos comerciais responsáveis pelo fechamento do contrato de câmbio para remessa de recursos ao exterior têm exigido da consulente os comprovantes de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), que tem sido efetivamente pago à alíquota de 25%, com fundamento no disposto no art. 685, II, “a”, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99).

5. Todavia, no seu entender, tais remessas ao exterior não deveriam estar sujeitas ao IRRF, com base na Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá (Convenção Brasil-Canadá), promulgada pelo Decreto nº 92.318/1986, mais precisamente com base no Artigo 7 de tal Convenção.

6. Diante desses fatos, consulta quanto ao tratamento tributário aplicável, especificamente no que tange à não incidência do IRRF sobre os pagamentos realizados pela consulente como remuneração pelo provimento de capacidade satelital.

7. O artigo 685 do RIR/99 estabelece como regra geral a incidência do IRRF sobre o pagamento e remessa de rendimentos e demais proventos a pessoa jurídica residente no exterior.

8. Especificamente em relação aos pagamentos feitos como remuneração pelo provimento de capacidade satelital – hipótese objeto desta consulta – em que pese o fato da natureza jurídica de tal atividade não ser claramente definida pela legislação e pela doutrina, a Receita Federal do Brasil já se pronunciou por meio da Solução de Consulta Disit/SRRF07 nº 277/2001, na qual firmou entendimento segundo o qual o provimento de capacidade satelital possui natureza jurídica de “prestação de serviços” e que os pagamentos ao exterior feitos a tal título estariam sujeitos ao IRRF calculado à alíquota de 25%.

9. Todavia, tendo em vista que no caso concreto os pagamentos feitos pela consulente se destinam à pessoa jurídica residente no Canadá, a consulente entende que deve ser aplicada regra específica prevista no Artigo 7, parágrafo primeiro, da Convenção Brasil-Canadá, segundo o qual os lucros de uma empresa sediada no Canadá só serão tributáveis neste país, ou seja, afastando a tributação no Brasil, a menos que tal pessoa jurídica possua

estabelecimento permanente no Brasil – o que não é o caso – e na medida em que os valores pagos possam ser atribuíveis a esse estabelecimento.

10. Com efeito, nos termos do Artigo 7 da Convenção Brasil-Canadá, os lucros de uma empresa sediada no Canadá só serão tributáveis pelo Canadá, afastando a incidência do Imposto de Renda brasileiro.

11. Cumpre notar também que, com a evolução da jurisprudência acerca da matéria, que passou a reconhecer a prevalência das convenções internacionais sobre a legislação interna, a RFB publicou o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 16 de junho de 2014, que dispõe sobre o tratamento tributário aplicável às remessas ao exterior pela prestação de serviços técnicos, com ou sem transferência de tecnologia.

12. Tendo em vista que a natureza jurídica do provimento de capacidade satelital (i) não se coaduna com serviços técnicos e de assistência técnica, que pudessem ser enquadrados no Artigo XII (“Royalties”) da Convenção Brasil-Canadá, conforme a RFB já reconheceu na Solução de Consulta nº 277/2001; (ii) tampouco com serviços profissionais que possam ser enquadrados no Artigo XIV (“Profissões Independentes”) dessa Convenção; é de rigor que se reconheça que os pagamentos feitos pela consulente, objeto desta consulta, devem se enquadrar no Artigo 7 (“Lucros das Empresas”) da mesma Convenção.

13. Nesse sentido, cita jurisprudência sobre a aplicação do Artigo 7 das Convenções Internacionais para evitar a Dupla Tributação sobre a Renda (STJ, Resp 1.161.467/RS; TRF1, Ap.Cível 2000.38.00.044412-7/MG) e o Parecer PGFN/CAT nº 2.363/2013 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional sobre remessas ao exterior decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos.

14. Ao final, formula seus questionamentos, nos seguintes termos (fl. 15):

“ 27. (...), consulta-se (...) quanto à adequada interpretação e aplicação do artigo 7, §1º, da Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, de 23 de dezembro de 1985, promulgada pelo Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986 e do Ato Declaratório Interpretativo da Receita Federal do Brasil nº 5, de 16 de junho de 2014.

28. Questiona-se, especificamente, se as remessas realizadas pela Consulente à [...] como pagamento pelo provimento de capacidade satelital:

(i) devem ser enquadrados no Artigo 7 (‘Lucros das Empresas’) da Convenção Brasil-Canadá;

(ii) devem ser enquadrados no artigo 1º, inciso III, do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5/2014; e, conseqüentemente

(iii) não devem se sujeitar à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.

(...)” (grifos do original)

Fundamentos

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

15. Os questionamentos apresentados dizem respeito à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) sobre os valores a serem remetidos para empresa com sede no Canadá, relativos a pagamentos de **prestação de serviços pelo provimento de capacidade satelital** – como afirma a consultante em sua petição (fls. 8/9, itens 13 e 17) –, e em especial, a interpretação do disposto no Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986 (Convenção Brasil-Canadá para Evitar a Dupla Tributação da Renda), e no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 5, de 16 de junho de 2014, quanto a esse tipo de remessa para o exterior.

16. Registre-se, inicialmente, que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consultante, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

17. Cabe advertir à interessada que o processo administrativo de consulta sobre “*dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado*”, segundo o art. 46, **caput**, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da **interpretação** da legislação tributária. Assim, a solução de consulta não se presta à função de instrumento declaratório da condição da consultante quanto a determinado enquadramento legal ou para reconhecimento de direitos ou obrigações, a exemplo de se confirmar se a atividade da empresa estrangeira “*se coaduna com serviços técnicos e de assistência técnica*” ou se “*as remessas realizadas pela Consultante (...) devem ser enquadrados no Artigo 7 (...); (...) devem ser enquadrados no artigo 1º, inciso III (...); e, conseqüentemente (...) não devem se sujeitar à incidência do (...) IRRF*” (sic). A tarefa de verificação do atendimento aos requisitos legais pertinentes cabe à própria pessoa jurídica interessada, à vista dos fatos ocorridos e dos atos normativos que regem a matéria.

18. Dessa forma, a presente solução de consulta vai centrar-se em analisar os dispositivos da legislação de regência citados pela interessada (especialmente a Convenção Brasil-Canadá e o ADI RFB nº 5, de 2014), sem exame de questões fáticas como, por exemplo, do contrato assinado entre as partes, partindo-se da premissa que **os serviços prestados pela empresa canadense** (“*serviços relacionados ao fornecimento de capacidade e equipamentos de satélite, serviços e equipamentos de [...], serviços e equipamentos de Satélites Marítimos / Satélites Terrestres*”, como discriminado na petição à fl. 91), **são caracterizados como serviços técnicos e de assistência técnica** (pois é disso que trata o referido ADI).

REMESSA PARA O CANADÁ. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TÉCNICO E DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA.

19. Em relação aos questionamentos apresentados, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre matéria de fundo idêntica ao objeto desta consulta (tratamento tributário dos pagamentos, por fonte situada no País, a pessoa jurídica domiciliada no Canadá, a título de contraprestação por serviço técnico prestado), na **Solução de Consulta (SC) Cosit nº 5, de 12 de janeiro de 2017**, publicada em 18/1/2017 no Diário Oficial da União e disponível na página da Receita Federal na Internet, podendo ser acessada no endereço <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=79701>>.

20. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (DOU de 17/9/2013), a presente solução de consulta está vinculada à SC Cosit nº 5, de 2017, cujo efeito é vinculante no âmbito da RFB, nos termos do art. 9º da mesma IN RFB nº 1.396, de 2013, conforme os argumentos que se passa a expor.

21. A IN RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014 (DOU de 7/3/2014), em seu art. 17, § 1º, inciso II, define o que se considera “serviço técnico” e “assistência técnica” para fins de determinação da incidência do IRRF sobre os pagamentos feitos a pessoa jurídica domiciliada no exterior:

“CAPÍTULO XVI

DA REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS, ASSISTÊNCIA TÉCNICA E ADMINISTRATIVA E ROYALTIES.

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 1º Para fins do disposto no caput:

(...)

II - considera-se:

a) serviço técnico a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico; e

b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.

(...)”

22. As remunerações pagas a pessoa jurídica domiciliada no exterior, por conta da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, sujeitam-se, portanto, ao pagamento do IRRF, conforme preceitua o art. 17, **caput**, da IN nº 1.455, de 2014, acima.

23. Entretanto, o art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), determina que devem ser observados os acordos e convenções internacionais:

“**Art. 98.** Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.”

24. Especificamente com relação às remessas destinadas ao Canadá, verifica-se que esse país celebrou com o Brasil “Convenção para Evitar a Dupla Tributação da Renda”, a qual foi recepcionada pela legislação pátria através do Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986 (DOU de 23/1/1986). Nesse caso, o tratamento tributário a ser dado às remessas efetuadas

por conta da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, destinadas a países com os quais o Brasil possui convenção para evitar a bitributação da renda, está disciplinado no ADI RFB nº 5, de 16 de junho de 2014 (DOU de 20/6/2014), em seu art. 1º, nos seguintes termos:

“Art. 1º O tratamento tributário a ser dispensado aos rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, com base em acordo ou convenção para evitar a dupla tributação da renda celebrado pelo Brasil será aquele previsto no respectivo Acordo ou Convenção:

I - no artigo que trata de royalties, quando o respectivo protocolo contiver previsão de que os serviços técnicos e de assistência técnica recebam igual tratamento, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil;

II - no artigo que trata de profissões independentes ou de serviços profissionais ou pessoais independentes, nos casos da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica relacionados com a qualificação técnica de uma pessoa ou grupo de pessoas, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil, ressalvado o disposto no inciso I; ou

III - no artigo que trata de lucros das empresas, ressalvado o disposto nos incisos I e II.

(...)” (grifos acrescidos)

25. Verifica-se de imediato que o tratamento tributário prescrito pelo ADI RFB nº 5, de 2014, aplica-se às remessas a pessoa física ou jurídica residente no exterior e independe de ter havido ou não a transferência de tecnologia. Deve-se simplesmente analisar o texto da convenção celebrada com o Canadá, tendo em vista as orientações estabelecidas nesse ADI, para se definir qual será a norma tributária de direito interno a ser aplicada ao caso.

26. Reportando-se à Convenção, transcreve-se seu artigo XII, que trata das remunerações a título de **royalties**, primeira hipótese prevista no ADI (art 1º, inciso I):

“ ARTIGO XII
Royalties

1. Os royalties provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. Todavia, esses royalties podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos royalties, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 25 por cento do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;

b) 15 por cento em todos os demais casos.

3. O termo ‘royalties’, usado no presente artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes

cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou de comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. *Os royalties serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos royalties, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os royalties e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses royalties, serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.*

5. *As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos royalties, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os royalties, um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo VII.*

6. *Se, em conseqüência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos royalties pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.*

7. *A limitação da alíquota do imposto prevista no parágrafo 2 b) do presente artigo não se aplicará aos royalties pagos antes do término do quarto ano calendário seguinte ao ano calendário em que a presente Convenção entrar em vigor, quando tais royalties forem pagos a um residente de um Estado Contratante que detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50 por cento do capital votante da sociedade que paga os royalties.” (com grifos acrescidos)*

27. A abrangência da expressão “*por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico*” (constante do parágrafo 3 desse artigo XII) está definida no parágrafo 8 do Protocolo, que contém esclarecimentos acerca de diversos conceitos referenciados no texto da Convenção:

“ PROTOCOLO

No momento da assinatura da Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Canadá, os abaixo assinados, para isso devidamente autorizados, convieram nas seguintes disposições que constituem parte integrante da presente Convenção.

(...)

8. Com referência ao artigo XII, parágrafo 3

Fica entendido que a expressão ‘por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico’ mencionada

no parágrafo 3 do artigo XII inclui os rendimentos provenientes da prestação de assistência técnica e serviços técnicos.

(...)” (com grifos acrescentados)

28. Desse modo, estão presentes na referida Convenção os requisitos especificados no inciso I do art. 1º do ADI SRF nº 5/2014, quais sejam, a autorização para que os pagamentos efetuados a título de **royalties** sejam tributáveis no Brasil, e a previsão expressa de que os pagamentos efetuados a título de **royalties** e os efetuados por conta de assistência técnica e serviços técnicos prestados tenham o mesmo tratamento tributário em ambos os países. Conclui-se, então, que para as remessas destinadas ao Canadá, por conta do pagamento pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, será dispensado o mesmo tratamento tributário, previsto na Convenção, estabelecido para os **royalties** pagos por fonte situada no Brasil a domiciliado naquele país.

29. Quanto a eventual bitributação dos referidos rendimentos, cabe destacar que a própria Convenção firmada entre Brasil e Canadá, aprovada pelo Decreto nº 92.318, de 1986, previu “Métodos para eliminar a dupla tributação” em seu artigo XXII, abaixo transcrito:

“ ARTIGO XXII

Métodos para eliminar a dupla tributação

1. Quando um residente do Brasil receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Canadá, o Brasil permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Canadá. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Canadá.

2. A não ser que sejam aplicáveis as disposições dos parágrafos 4 ou 5, quando um residente do Canadá receber rendimentos que, de acordo com as disposições da presente Convenção, sejam tributáveis no Brasil, o Canadá permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa pessoa, um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil, incluindo o imposto de renda de sociedades e qualquer outro imposto incidente sobre a renda. Todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos tributáveis no Brasil.

3. Para a dedução indicada no parágrafo 2, o imposto brasileiro será sempre considerado como tendo sido pago à alíquota de 25 por cento do montante bruto dos lucros aos quais se aplica o parágrafo 5 b) do Artigo X e à alíquota de 20 por cento do montante bruto do rendimento pago no Brasil no caso dos juros aos quais se aplica o parágrafo 2 do artigo XI e dos royalties aos quais se aplica o parágrafo 2 b) do artigo XII.

4. Os dividendos recebidos por uma sociedade residente do Canadá de uma sociedade residente do Brasil serão isentos de imposto no Canadá se a sociedade que receber os dividendos detiver uma participação de pelo menos 10 por cento na sociedade pagadora dos dividendos e se os lucros que deram origem aos dividendos forem provenientes do exercício de uma atividade empresarial no Brasil ou em um país com o qual o Canadá tenha concluído uma convenção de

dupla tributação; para os fins da presente disposição, qualquer rendimento proveniente de fonte situada em um país que não o Canadá e que seja pertinente ou relacionado com o exercício de uma atividade empresarial em outro país que não o Canadá, será considerado como lucro proveniente do exercício de uma atividade empresarial.

5. Quando uma sociedade residente do Canadá receber outros dividendos que não os mencionados no parágrafo 4 de uma sociedade residente do Brasil na qual detiver uma participação de pelo menos 10 por cento, e esses dividendos sejam tributáveis no Brasil, de acordo com a presente Convenção, o Canadá permitirá que seja deduzido do imposto que cobrar sobre os rendimentos dessa sociedade um montante igual ao imposto sobre a renda pago no Brasil e permitirá que seja deduzido o imposto brasileiro de sociedades incidente sobre os lucros que deram origem aos dividendos; todavia, o montante deduzido não poderá exceder a fração do imposto sobre a renda, calculado antes da dedução correspondente aos dividendos tributáveis no Brasil.

(...)” (com grifos acrescidos)

30. Reportando-se à alínea “b” do parágrafo 2 do artigo XII da Convenção, já transcrito acima, verifica-se que a alíquota máxima que deve incidir sobre as remunerações em questão destinadas ao Canadá é de 15% (quinze por cento).

31. No direito brasileiro, o art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001 (DOU de 27/8/2001), trata da incidência do IRRF sobre os rendimentos pagos para domiciliado no exterior a título de **royalties**:

“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 remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.”

32. O art. 17 da IN RFB nº 1.455/2014, antes transcrito (v. item 21), regulamenta o dispositivo acima.

33. Por conseguinte, deve-se concluir que os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

34. Cabe esclarecer ainda que, de conformidade com os arts. 717 e 722 do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), a retenção do imposto compete à fonte pagadora, que fica obrigada ao seu recolhimento, ainda que não o tenha retido.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

35. Quanto à Solução de Consulta mencionada pela consulente na inicial (SC Disit/SRRF07 nº 277/2001), informe-se que ela não tem efeito vinculante amplo, produzindo efeitos apenas em relação ao próprio consulente dessa SC, uma vez que foi proferida ainda na

vigência da IN SRF nº 2, de 9 de janeiro de 1997, bem antes, portanto, da edição da IN RFB nº 1.396/2013, que disciplina atualmente os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária no âmbito da RFB.

36. Por fim, deve-se ressaltar que a decisão proferida nos autos do REsp nº 1.167.467/RS, mencionada pela consultante em sua exposição, foi exarada a partir da apreciação do Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 1, de 2000, o qual foi expressamente revogado pelo art. 3º do ADI RFB nº 5/2014. Da mesma forma o parecer PGFN/CAT nº 2.363/2013, que analisou as implicações jurídicas dessa decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e recomendou a revisão daquele ADN Cosit, o qual terminou por fim sendo revogado.

Conclusão

37. Por todo o exposto, conclui-se que os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento); a retenção do imposto compete à fonte pagadora, que fica obrigada ao seu recolhimento, ainda que não o tenha retido.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação – Disit da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
SÉRGIO ALVARENGA DE ANDRADE GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a sua vinculação à **Solução de Consulta Cosit nº 5, de 12 de janeiro de 2017**, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consultante.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF06/Disit