



Solução de Consulta nº 180 - Cosit

Data 28 de setembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

RENDIMENTOS DE RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. *ROYALTIES*. CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO DA RENDA BRASIL-FRANÇA.

As remessas realizadas ao exterior a título de *royalties* pelo direito de uso de marca e *know-how* enquadram-se no artigo XII da Convenção com a França para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre o Rendimento, promulgada pelo Decreto nº 70.506, de 1972, sujeitando-se à tributação do IRRF à alíquota de 15%.

Dispositivos Legais: Convenção com a França para Evitar a Dupla Tributação, promulgada pelo Decreto nº 70.506, de 1972, artigo XII; Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), art. 710.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

REMESSA AO EXTERIOR. *ROYALTIES*. REMUNERAÇÃO PELO DIREITO DE USO DE MARCA.

As remessas ao exterior a título de contraprestação pela exploração de direitos por não residente no País, em que se prepondera o direito de uso de marca, estão sujeitas à incidência da Cide-remessas, sendo o contribuinte aquele que efetua o seu pagamento ao exterior.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º, § 2º; Decreto nº 4.195, de 2002, art. 10.

Relatório

1. A interessada, pessoa jurídica de direito público (autarquia), formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da incidência de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e da Contribuição de

Intervenção no Domínio Econômico (Cide-remessas) sobre a remessa de valores ao exterior para pagamento de direitos relativos à realização de evento internacional.

2. A petição referente ao IRRF foi protocolada em 23 de junho de 2016 (fls. 3 a 5) e, posteriormente, foi juntada nova petição a este processo, em 5 de setembro de 2017 (fls. 62 a 66), versando sobre a Cide-remessas. Portanto, os efeitos da consulta previstos no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, contam-se a partir de 23 de junho de 2016, para o Imposto sobre a Renda, e de 5 de setembro de 2017, para a Cide-remessas.

3. As circunstâncias que motivam a apresentação da consulta são assim expostas (fls. 64 e 65):

4. No ano de 2018, Brasília sediou o Fórum [nome do evento], maior evento global sobre água, o qual é realizado a cada triênio, em países distintos, com o objetivo de (i) mobilizar debates e ações pela água, aberto a todas as partes para o desenvolvimento de uma visão compartilhada; (ii) fornecer uma plataforma para todos os interessados fazerem trocas, aparecerem juntos, desenvolverem parcerias e catalisarem ações concretas para a melhoria dos recursos hídricos e serviços de saneamento e gestão; (iii) envolver legisladores e tomadores de decisão em um diálogo para estabelecer compromissos para melhorar os recursos hídricos e serviços de saneamento; (iv) aumentar a conscientização do público em geral sobre as questões da água, em particular da mídia.

5. Para que tal evento fosse realizado, firmou-se memorando de entendimentos com o [beneficiário no exterior], o qual estabelece os objetivos e princípios gerais subjacentes ao planejamento, operacionalização e financiamento do Fórum [nome do evento].

6. O [beneficiário no exterior] é uma associação sem fins lucrativos, constituída segundo a legislação francesa (Lei 1901 e Decreto 1901), sediada na cidade de Marselha na França, que tem por objetivo constituir uma plataforma multi-setorial dedicada ao avanço e resolução de questões-chaves no tema da água, envolvendo representantes do setor governamental, acadêmico, técnico, jurídico e legislativo.

7. De acordo com as informações prestadas, o [beneficiário no exterior] é o guardião do Fórum [nome do evento], de seu nome e formato. Além disso, o [beneficiário no exterior] registrou o “Fórum [nome do evento]” como marca internacional de sua propriedade.

8. Segundo o memorando de entendimentos, o fórum realizado no Brasil é um evento co-organizado por meio de uma forte parceria entre o [beneficiário no exterior], como organizador principal, e o Governo brasileiro. Todas as atividades principais serão desenvolvidas e gerenciadas através da atribuição e compartilhamento de responsabilidades. Para isso, criou-se um comitê diretivo cuja metade dos membros é indicada pelo [beneficiário no exterior] e a outra parte pelo Governo brasileiro.

9. É de responsabilidade do [beneficiário no exterior] assegurar que as experiências anteriores de organização do fórum não sejam perdidas e sejam transmitidas ao Governo brasileiro para a realização do evento.

10. Conforme dispõe o memorando de entendimentos, para a realização do fórum, a Consulente irá remeter uma quantia total de R\$ [valor], que representa o valor da marca e imagem do fórum e do acesso fornecido pelo [beneficiário no exterior] a sua rede mundial de sócios, parceiros e especialistas.

11. Posto isso, questiona a consulente se sobre as remessas efetuadas haverá a incidência do IRRF e da Cide-remessas. Ademais, caso haja a incidência da contribuição, questiona quem seria o seu contribuinte.

Fundamentos

12. Em síntese, trata-se de definir a incidência ou não do IRRF e da Cide-remessas, em decorrência de pagamentos realizados a residente ou domiciliado no exterior.

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

13. Conforme relatado, a operação em questão envolve exploração de direitos por parte de residente no exterior. Em tal transação, a consulente irá realizar pagamentos ao exterior para ter o direito de realizar um evento, de caráter internacional, utilizando a marca e a imagem do [beneficiário no exterior].

14. Ressalte-se, no entanto, que a operação não se resume a uma mera cessão ou licenciamento de direitos. Trata-se, na realidade, de um negócio jurídico complexo, em que, além do licenciamento realizado, o [beneficiário no exterior], residente no exterior, participa da organização do evento com a finalidade de garantir que o seu funcionamento seja realizado de acordo com o formato de eventos anteriores. Ademais, através dos pagamentos realizados, a consulente passa ter direito de acessar a rede mundial de sócios, parceiros e especialistas.

15. Nota-se, com isso, que, além dos direitos licenciados, o [beneficiário no exterior] atua com sua expertise, transmitindo informações aos demais organizadores do evento, visando assegurar que as experiências anteriores de organização do fórum não sejam perdidas e seu formato seja observado.

16. O beneficiário do rendimento é considerado residente na França, nos termos do artigo 4 do Decreto nº 70.506, de 12 de maio de 1972 (Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento – “Convenção Brasil-França”).

17. O artigo 12 da Convenção Brasil-França apresenta regra distributiva relacionada a operações com royalties. De acordo com os parágrafos 1º e 2, os rendimentos a título de *royalties* recebidos por um residente de um Estado contratante de fonte situada em outro Estado contratante são passíveis de tributação em ambas as jurisdições, porém a tributação na fonte está limitada às alíquotas nele especificadas (10%, 15% ou 25%, a depender da natureza do royalty transacionado). Vejamos:

ARTIGO XII

Royalties

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

2. Todavia, esses royalties poderão ser tributados no Estado contratante de que provém, e de acordo com a legislação desse Estado, mas o imposto assim estabelecido não poderá exceder:

a) 10% (dez por cento) do montante bruto dos royalties pagos, seja pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, seja pelo uso ou pela concessão do uso de filmes cinematográficos, de filmes ou de gravações de televisão ou de radiodifusão produzidos por um residente de um dos Estados contratantes;

b) 25% (vinte e cinco por cento) do montante bruto dos royalties pagos pelo uso de uma marca de fábrica ou de comércio;

c) 15% (quinze por cento) nos demais casos.

3. O termo “royalties”, empregado neste artigo, significa 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, de uma patente, de uma marca de fábrica ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações concernentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

4. Os royalties serão considerados provenientes de um Estado contratante quando o devedor for esse próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma comunidade 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 aplicarão quando o beneficiário dos royalties, residente de um Estado contratante, tiver no outro Estado contratante de que provêm os royalties um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou bem que deu origem aos royalties. Nesse caso, serão aplicáveis as disposições do artigo VII.

18. O parágrafo 3º do artigo supratranscrito apresenta uma definição autônoma de *royalties* para fins da convenção. Conforme dispõe o seu texto, são *royalties*, entre outras remunerações ali citadas, aquelas pagas pelo uso ou pela concessão do uso de marca e por informações concernentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

19. As remunerações a título de intangíveis que não se caracterizarem como *royalties* nos termos do artigo não estarão aptas a serem qualificadas em tal dispositivo da convenção, muito embora possam estar relacionadas a cessão ou exploração de um direito e caracterizadas como *royalties* pela legislação interna.

20. Conforme foi dito, a operação em questão envolve diferentes elementos, abarcando, sem precificação distinta e específica, pagamentos pelo uso de marca, imagem, acesso à rede de sócios e transmissão de conhecimentos para a organização do evento.

21. Embora não seja possível afirmar que a totalidade dos intangíveis transacionados amoldam-se à definição contida no artigo 12, pode-se concluir que a finalidade principal do contrato consiste na realização de um evento com a marca do Fórum [nome do evento], respeitando o seu formato, o que demanda que o [beneficiário no exterior] transmita a sua expertise, a qual foi adquirida ao longo dos anos na medida em que outros eventos desta natureza foram realizados (ou seja, transmissão de *know-how*, no sentido lato).

22. Referidos elementos, preponderantes nesta transação, estão inseridos na definição de *royalty* contida no artigo 12 da Convenção Brasil-França. Sendo assim, embora

possam existir outros elementos na transação que não sejam caracterizáveis como *royalties* nos termos da Convenção, como os elementos preponderantes se subsumem à tal definição, a tributação da remessa deve ser efetuada observando os contornos delineados pelo artigo 12 da convenção, o que significa dizer que o Brasil tem competência para tributar na fonte estes pagamentos realizados ao residente na França.

23. O art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001 (art. 710 do RIR/1999) disciplina a tributação do IRRF incidente sobre as remessas realizadas a título de *royalties*. De acordo com o texto legal, tais remessas estão sujeitas à incidência do imposto à alíquota de 15% (quinze por cento). Vejamos:

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. (Sublinhou-se.).

24. Diante disso, as remessas realizadas pela consulente ao não residente estão sujeitas à alíquota de 15% do IRRF.

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide

25. A Cide-remessas instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, é 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 – e exigida em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001. De acordo com o § 1º do art. 2º dessa Lei, consideram-se 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.

26. A partir de 1º de janeiro de 2002, essa contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto outros serviços técnicos (sem transferência de tecnologia) e os de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior (§ 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, na redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001).

27. A contribuição incide 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 acima indicadas, mediante a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento).

28. O caso em pauta, conforme dito inicialmente, apresenta-se como uma exploração de direitos por parte do não residente, destacando-se, de modo preponderante entre os direitos explorados e sem precificação distinta, o licenciamento da marca, o qual gera uma remuneração a título de royalty para o não residente.

29. Diante disso, sobre as remessas realizadas ao exterior a título de *royalty* haverá à incidência da contribuição à alíquota de 10%.

30. Nos termos do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, o contribuinte é a pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como as pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

31. Sendo assim, no caso de *royalties*, o contribuinte será aquele que realizar o seu pagamento ao exterior. No caso em tela, conforme informações prestadas, a consulente é a responsável por efetuar o pagamento das parcelas acordadas no referido memorando de entendimento. Logo, será ela o sujeito passivo da obrigação tributária, devendo efetuar o recolhimento da Cide-remessas.

Conclusão

32. Ante o exposto, responde-se à consulente:

32.1 a transação realizada envolve a exploração de direitos por parte de residente na França, preponderando a cessão ou licenciamento do direito de uso de marca e a transmissão de experiências (*know-how*).

32.2. em função desta característica da transação, os rendimentos pagos ao beneficiário residente na França qualificam-se no artigo XII da Convenção com a França para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento (Decreto nº 70.506, de 1972), sujeitando-se à incidência do IRRF à alíquota de 15%, prevista no art. 710 do RIR/1999.

32.3. referidas remessas serão também sujeitas à incidência da Cide-remessas, de que trata o art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168, de 2000, sendo o contribuinte aquele que efetua a remessa dos valores ao exterior.

Encaminhe-se para revisão.

[assinado digitalmente]

DANIEL TEIXEIRA PRATES
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

[assinado digitalmente]

ALEXANDRE AKIO LAGE MARTINS
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

[assinado digitalmente]

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotin

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.

FERNANDO MOMBELLI

Coordenador-Geral da Cosit