



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 27

Solução de Consulta nº 65 - SRRF06/Disit

Data 06 de julho de 2011

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REMESSAS PARA O EXTERIOR - Prestação de Serviços.

INCIDÊNCIA/ ALÍQUOTA

A prestação contínua de serviços de consultoria financeira e administrativa caracteriza assistência administrativa e semelhantes de que trata o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.

Assim, 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) a remuneração pela prestação de tais serviços passou a ser tributada pelo imposto de renda a ser retido na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento), observada a existência de tratado ou convenção internacional para se evitar a dupla tributação da renda.

Os rendimentos mencionados recebidos por residente em país com tributação favorecida sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 25%.

FATO GERADOR

Constitui fato gerador do imposto de renda, o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, independentemente de transferência de tecnologia

Dispositivos Legais: Art. 2º/A da Lei nº 10.168/2000 (introduzido pelo art. 7º da Lei nº 10.332, de 19.12.2001); Lei nº 5.172/66- Código Tributário Nacional (CTN); Decreto 3.000/99 -RIR/99 art. 708; Instruções Normativas IN's SRF nº 208/2002, nº 244 e nº 252/2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

REMESSAS PARA O EXTERIOR - Prestação de Serviços.

A prestação contínua de serviços de consultoria financeira e administrativa caracteriza assistência administrativa e semelhantes de que trata o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.

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 técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, independentemente de transferência de tecnologia, estão sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, à alíquota de 10%, ainda que tais contratos não sejam passíveis de averbação no INPI ou de registro no Bacen, e/ou transferência de tecnologia.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168/2000, art. 2º, § 2º.

Relatório

A consulente, acima identificada, que tem como ramos de atividade a incorporação imobiliária e a construção civil, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da IN RFB nº 740, de 2007.

A consulente diz que pretende contratar pessoa física ou jurídica com domicílio no exterior, para prestar serviços de consultoria financeira e administrativa. Porém ela tem dúvida se deverá realizar a retenção apenas do Imposto de Renda à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) ou de 15% (quinze por cento) mais 10% de CIDE - Remessas sobre valores pagos ou creditados ao prestador de serviços.

Aduz que, se levados em consideração o art. 685, inc. II e art. 708 do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3.000, de 1999, RIR/99, essas remessas, tanto para pessoa física como para pessoa jurídica, decorrentes de contratos de prestação de serviço, sem transferência de tecnologia, sujeitar-se-iam à tributação do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 25%.

Que, entretanto, conforme alega, em algumas soluções de consulta da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, como é o caso da solução de consulta da 8ª Região Fiscal de nº 346, de 2006, decidiu-se que a partir de 1º de janeiro de 2002, a prestação de serviços de consultoria e assessoria, nas áreas administrativa e financeira, caracteriza assistência administrativa e semelhantes de que trata o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, com incidência da CIDE - Remessas à alíquota de 10% e IRRF à alíquota de 15%.

Isto posto, a consulente pergunta como deverá ser efetuado o recolhimento mencionado acima.

É o relatório, em resumo.

Fundamentos

O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações

tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

Nesse sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da Consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, a analisar a presente consulta, a qual preenche os requisitos para ser considerada eficaz.

A consulente tem dúvida quanto à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF sobre serviços de consultoria financeira e administrativa que pretende contratar com pessoa física ou jurídica com domicílio no exterior. Se deverá recolher apenas o Imposto de Renda – IRRF à alíquota de 25% prevista no art. 685, II, e 708 do Regulamento do Imposto de Renda, - RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 1999), sem transferência de tecnologia, ou à alíquota de 15 % de Imposto de Renda - IR mais 10% de CIDE - Remessa sobre os valores pagos ou creditados ao prestador de serviços.

Isto porque, conforme aduz, de acordo com soluções de consulta exaradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a incidência da CIDE - Remessa ensejaria a redução da alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte, IRRF, de 25% (vinte e cinco por cento) para a alíquota de 15% (quinze por cento), a partir de 1º de janeiro de 2002, porque a prestação de serviços de consultoria e assessoria nas áreas administrativa e financeira caracterizaria assistência administrativa e semelhantes de que trata o §2º do art. 2º da Lei 10.168, de 2000.

Para a correta análise da questão dentro do contexto apresentado pela consulente, necessário compreender que está inserido no conceito de “rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior” (Capítulo V do Título I do Livro III do RIR/1999) as importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas (fonte localizada no Brasil) a pessoas físicas ou pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, pela prestação de serviços, inclusive os de assistência administrativa e semelhantes (arts. 682, 685 e 708 do RIR/1999).

RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 1999).

“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;

(...)

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). (grifei)

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).

.....”

De sua leitura observa-se que o art. 682, inc. I, apenas determina a sujeição do imposto de renda na fonte - IRRF **sobre a renda e os proventos de qualquer natureza**. provenientes de fontes situadas no País e percebidos por residentes ou domiciliados no exterior.

Por sua vez o art. 685, inc. II, “a”, define a alíquota de incidência, sem contudo, definir a espécie dos rendimentos percebidos por residentes ou domiciliados no exterior, referindo-se, tão somente, a **rendimentos do trabalho e prestação dos serviços em geral**.

Já o art. 708 é mais específico ao definir quais os rendimentos e serviços passíveis de sofrer a retenção na fonte.

Necessária esta análise da natureza dos serviços, porque a alíquota do IRRF pelos rendimentos do trabalho e pela prestação de serviços em geral é de 25%, ficando reduzida para 15% na remuneração de serviços técnicos, de assistência técnica, a título de royalties, de qualquer natureza, bem como de **assistência administrativa e semelhantes**, conforme verifica-se dos dispositivos a seguir.

A Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, e a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2001, dispõem:

Medida Provisória MP nº 2.159-70, de 2001:

“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 róialties, de qualquer natureza, **a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei no 10.168, de 29 de dezembro de 2000.**”

Lei nº 10.168, de 2001

“**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).” (os grifos não são do original)

Note-se que a redução da alíquota para 15% (quinze por cento) foi contrabalançada mediante a cobrança da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, que na sua redação atual, 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.

§ 1o Consideram-se, para fins desta Lei, 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.

(...)

§ 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). (os grifos não são do original)

§ 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) (os grifos não são do original)

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

§ 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).”

(...).

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) (os grifos não são do original)

Assim, excepcionando a regra geral de tributação de 25% de IRRF, o **“art. 2º-A”** da Lei nº 10.168, de 2000, incluído pela Lei nº 10.332, de 2001, reduziu 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**, sem contudo, condicioná-la à exigência de transferência de tecnologia.

Como se vê do §2º do art. 2º, acima, a CIDE passou 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 e domiciliados no exterior** (redação dada à Lei nº 10.168, de 2000 pela Lei nº 10.332, de 2001).

Assim, tem-se que o fato gerador do imposto de renda na fonte - IRRF incidente sobre a remuneração de serviços de assistência administrativa e semelhantes, a que se refere o art. 2º-A da Lei nº 10.168, de 2000 (introduzido pelo art. 7º da Lei nº 10.332, de 2001), é o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores ao exterior, e o seu contribuinte é a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, competindo à fonte reter o imposto (art. 717 do RIR/99).

A CIDE, diferentemente do IRRF, através do art. 2º, *caput* e § 2º da Lei nº 10.168, de 2000, definiu que o seu contribuinte é a fonte pagadora da remuneração localizada no Brasil. Sua base de cálculo, prevista no § 3º do mesmo artigo, é a mesma do IRRF, e corresponde ao **valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido**, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior.

Por sua vez, o Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, ao regulamentar o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (com as alterações introduzidas pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 2001): (i) revogou o Decreto nº 3.949, de 2001; e (ii) reproduziu no art.10 o disposto no art. 8º do Decreto nº 3.949, de 2001, acrescentando o inciso III (serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhante) e suprimiu as disposições constantes do parágrafo único do decreto revogado (exigência de averbação do contrato no INPI e registro no Bacen).

Assim, a partir de 1º de janeiro de 2002, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior a título de *royalties* ou pela remuneração de contratos que tenham por objeto fornecimento de tecnologia; prestação de assistência técnica (serviços de assistência técnica e serviços técnicos especializados), serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; cessão e licença de uso de marcas; e cessão e licença de exploração de patentes, ficaram sujeitos ao pagamento da referida contribuição, calculada à alíquota de 10% (dez por cento), ainda que tais contratos não sejam passíveis de averbação no INPI ou de registro no Bacen.

Por outro lado, como **assistência administrativa e semelhantes**, estariam todas aquelas atividades prestadas de **forma contínua**, por pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das técnicas de administração de empresas. A Lei nº 4.769, de 9 de setembro de 1965, ao dispor sobre o exercício da profissão de técnico de administração (denominado administrador pelo § único do art. 1º da Lei nº 7.321, de 13 de junho de 1985), 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 (art 2º).

Fica, assim, claramente estabelecido o liame entre as atividades de consultoria financeira e administrativa as quais a consulente pretende contratar, com as acima descritas como prestação de assistência administrativa.

A Instrução Normativa (IN) SRF nº 208, de 2002, que trata de pessoas físicas não residentes no País, dispõe:

“Art. 36. Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a não-residente sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 25%, ressalvado o disposto no art. 37.

Royalties e serviços técnicos e de assistência técnica e administrativa

Art. 37. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a não-residente 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 na fonte à alíquota de quinze por cento.

.....
§ 3º Os rendimentos mencionados no caput recebidos por residente em país com tributação favorecida sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 25%”. (os grifos não são do original)

Art. 43. Considera-se país com tributação favorecida aquele que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota inferior a vinte por cento.”

Mesmo tratamento está contido nos arts.16, 17 e §3º e art. 20 da Instrução Normativa IN SRF nº 252, de 2002, quando se refere a rendimentos de serviços técnicos, assistência técnica e administrativa pagos às pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

Desta forma, para deslinde da questão, relativamente ao IRRF, tratando-se de pagamento por serviços prestados por residentes ou domiciliados no exterior, necessário se faz que a consulente observe o País de domicílio dos contratados. Tanto para se verificar se o país tem tributação favorecida da renda, como também, é preciso verificar se existe tratado ou convenção para se evitar dupla tributação da renda assinada entre o Brasil e o país de domicílio do prestador dos serviços que a consulente pretenda contratar. Isto porque, o art. 98, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/1966, dispõe que os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha. O art. 1º, da Instrução Normativa SRF nº 244, de 18/11/2002, neste sentido, normatiza:

“Art. 1º As alíquotas reduzidas estabelecidas nas convenções internacionais destinadas a evitar dupla tributação da renda, firmadas pelo Brasil, aplicam-se, em detrimento das fixadas pela legislação interna, aos rendimentos nela previstos.”

Entretanto, a consulente não informa o país de domicílio do prestador de serviços a ser contratado. Assim, a consulente deverá verificar a existência de tratado ou

Convenção Internacional entre o Brasil e o País de domicílio dos prestadores de serviço a serem contratados, para que possa aplicar, com segurança, a alíquota de 15% definida pelo **art. 2º A** da Lei nº 10.168, de 2.000.

Conclusão

Diante do exposto, respondo à consulente que a prestação de serviços de consultoria financeira e administrativa, prestadas de forma contínua, por residentes ou domiciliados no exterior, pessoa física ou jurídica, caracteriza assistência administrativa e semelhantes de que trata o art. 2º, §2º, da Lei nº 10.168, de 2000, de modo que, independentemente de transferência de tecnologia, deve incidir os seguintes tributos sobre os valores dos serviços prestados:

a) Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE à alíquota de 10% (dez por cento) devida pela consulente;

b) Imposto de Renda retido na Fonte (IRRF) à alíquota de 15%, ou, à alíquota de 25% se os beneficiários do rendimento forem residentes ou domiciliados em país com tributação favorecida da renda, observados os tratados e convenções internacionais, se existentes.

À consideração superior,

ASSINADO DIGITALMENTE
MARIZA PENCHEL D'APARECIDA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo o parecer e a conclusão propostos.

Dê-se ciência desta Solução de Consulta.

[xxx].

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, não comportando recurso de ofício ou voluntário à presente solução de consulta. Excepcionalmente, se a interessada tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, art. 16.

Belo Horizonte, 06 de julho de 2011.

ASSINADO DIGITALMENTE
ROBERTO DOMINGUES DE MORAES
Chefe Substituto da SRRF06/Disit.competência delegada pela Portaria SRRF nº 444/2011
(DOU 24/05/2011)