



---

## Solução de Consulta nº 14 - Cosit

**Data** 17 de março de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

CONSÓRCIO. EMPRESAS CONSORCIADAS. RESPONSABILIDADE PELOS TRIBUTOS.

Cada empresa consorciada responde pelos tributos na proporção de sua participação no empreendimento, sendo observado o regime tributário de cada uma delas.

A retenção na fonte dos tributos federais relativos aos recebimentos de receitas decorrentes do faturamento das operações do consórcio deve ser efetuada em nome de cada empresa consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, arts. 278 e 279; Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011, arts. 2º, 3º, 6º.

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

RETENÇÃO. REMESSA AO EXTERIOR. CONSORCIADA ESTRANGEIRA.

Mesmo no caso em que o pagamento não seja efetuado diretamente à empresa consorciada domiciliada no exterior, mas integralmente à empresa consorciada nacional, que irá remeter o referido valor à consorciada estrangeira, a responsabilidade pela retenção do Imposto sobre a Renda relativo à empresa estrangeira será da contratante do serviço, na função de fonte pagadora.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, arts. 1º, 16 e 17.

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

CONSULTA SOBRE DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta que não seja formulada pelo sujeito passivo da obrigação tributária principal ou acessória, ou que não descreva, completa e exatamente, a hipótese a que se referir.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 e 49; Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 48 a 53; arts. 2º, inciso I, e 18, incisos I e XI, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

## Relatório

A consulente acima identificada, organização da sociedade civil, com ramo de atividade relativo a associações de defesa de direitos sociais, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação tributária federal.

2. Afirma que é empresa líder de consórcio formado com uma pessoa jurídica de direito privado de fins lucrativos e uma organização estrangeira sem fins lucrativos de origem norte americana. Informa que o referido consórcio firmou parceria para implantação de um programa decorrente de um procedimento licitatório gerado por um órgão público estadual.

3. Entende que, por ser a empresa líder do consórcio, é responsável pela realização da contabilização das atividades, emissão dos documentos fiscais e deve repassar às demais consorciadas os valores a que têm direito em decorrência das atividades realizadas.

4. Dispõe que, conforme o art. 1º da Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, regulamentada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011, em seus arts. 2º, § 2º, 3º, **caput** e 6º, §§ 2º e 3º, cada empresa consorciada é responsável pela apropriação dos tributos próprios, conforme o regime tributário de cada uma; que a empresa líder deve fazer a retenção dos tributos quando dos pagamentos decorrentes das operações do consórcio; e que a retenção dos tributos deve ser informada em conjunto com as obrigações acessórias da empresa líder.

5. Acrescenta que os repasses para a consorciada estrangeira serão realizados em conta bancária dos Estados Unidos e que a referida entidade seria sem fins lucrativos e isenta de impostos, conforme documentos da **Internal Revenue Service - IRS** (Receita Federal dos Estados Unidos). Cita o art. 170 e 174 do antigo Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), atualmente revogado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, cujo Anexo constitui o novo RIR.

6. Cita o Ato Declaratório SRF nº 28, de 26 de abril de 2000, que dispõe que a legislação federal dos Estados Unidos da América permite a dedução do tributo reconhecidamente pago no Brasil sobre receitas e rendimentos auferidos e tributados no Brasil, configurando reciprocidade de tratamento.

7. Informa que há dúvida se a consulente, na condição de empresa líder do consórcio, deve fazer a retenção dos tributos federais quando realizar os repasses às demais empresas consorciadas, já que teria emitido as faturas e recebido os valores em nome do consórcio, se há obrigação legal de a consulente realizar a retenção dos impostos federais

sobre as transferências de recursos realizadas para a conta bancária no exterior da consorciada estrangeira e se estes repasses sofrem incidência tributária, tendo em vista não representarem renda tributável e em decorrência de a organização estrangeira ser entidade sem fins lucrativos.

8. Cita a Solução de Consulta (SC) da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) nº 171, de 3 de julho de 2015, que trata de associações sem fins lucrativos e apresenta os questionamentos a seguir:

*1) Para a entidade Líder de Consórcio que emite o documento fiscal (nota fiscal/fatura) e recebe os valores a que tem direito o Consórcio, quando fizer o repasse dos valores recebidos aos demais consorciados é aplicável o art. 6º, §§ 2º e 3º da IN 1.199/2011? Deve fazer a retenção dos tributos federais ou cada consorciada deve levar os valores recebidos ao seu próprio regime de tributação?*

*2) O recebimento de recursos em conta da Consorciada XXXX, que possui natureza civil de organização estrangeira sem fins lucrativos autorizada a operar no Brasil pelo Ministério da Justiça, é fato gerador da CIDE e IRPJ, nos termos dos arts. 2º, § 4º e 2º-A da Lei nº 10.164/2000?*

*3) O recebimento de recursos em conta da Consorciada XXXX, que possui natureza civil de organização estrangeira sem fins lucrativos autorizada a operar no Brasil pelo Ministério da Justiça, e cujos recursos têm origem na parceria com Órgão da Administração Pública Direta do Estado YYYY está isento de PIS e Cofins Importação, nos termos do art. 9º, I, da Lei nº 10.865/2004?*

*4) Se a resposta aos itens 2 e 3 forem positivas, ainda assim, a Consulente, enquanto empresa Líder do Consórcio, está sujeita à retenção dos tributos de importação (IRPJ, CIDE, PIS/COFINS) por força dos arts. 6º, §§ 2º e 3º da IN 1.199/2012; c.c. arts. 2º, § 4º e 2º-A da Lei nº 10.164/2000, e arts. 1º, 3º, I e 8º, II da Lei nº 10.865/2004, mesmo não sendo contratante em nome do Consórcio ou fonte pagadora dos serviços, apenas repassadora do contrato de consórcio?*

## **Fundamentos**

9. Cumpre esclarecer que o objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública Federal dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado. A Solução de Consulta visa a esclarecer ambiguidade ou obscuridade acaso existentes na legislação e configura orientação oficial da RFB, produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a apresenta. No entanto, o processo de consulta deve seguir estrita observância das normas legais para ser considerado eficaz e produzir efeitos, nos termos dos arts. 46 e 52 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

**Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.**

*Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.*

(...)

**Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:**

**I - em desacordo com os artigos 46 e 47;**

10. Preliminarmente à análise da consulta, cumpre destacar que, apesar de a consulente citar a Lei nº 10.164, de 27 de dezembro de 2000, como norma relativa à tributação pela Cide, o correto seria a indicação da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

11. Em resumo, os questionamentos 1 e 4 tratam da responsabilidade da empresa líder do consórcio quanto aos tributos federais das empresas consorciadas.

12. Como as questões apresentadas tratam de diversos tributos federais, cumpre esclarecer que a referida Solução de Consulta (SC) não terá como escopo analisar a incidência ou não de cada um deles em relação à prestação de serviço citada na consulta, já que não foram apresentados todos os detalhes necessários a esta análise, nem tal matéria foi objeto da consulta, desse modo, esta SC se limitará a analisar, em tese, a questão relativa à responsabilidade pela retenção de tributos.

13. Os consórcios de empresas estão definidos nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, nos seguintes termos:

*Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.*

*§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.*

*§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.*

*Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo não circulante, do qual constarão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I - a designação do consórcio se houver;*

*II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;*

*III - a duração, endereço e foro;*

IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;

V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;

VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;

VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;

VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.

*Parágrafo único.* O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

14. A Lei nº 12.402, de 2 de maio de 2011, dispõe em seu art. 1º acerca da responsabilidade das empresas consorciadas quanto aos tributos devidos. Nos termos do referido dispositivo legal, cada empresa consorciada responde pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação.

*Art. 1º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos do disposto nos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, **respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º a 4º.***

(...)

15. A Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.199, de 14 de outubro de 2011, que dispõe sobre os procedimentos fiscais dispensados aos consórcios, trata em seus arts. 2º e 3º da responsabilidade de cada consorciada.

*Art. 2º As empresas integrantes de consórcio constituído nos termos dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 1976, **respondem pelos tributos devidos, em relação às operações praticadas pelo consórcio, na proporção de sua participação no empreendimento, observado o disposto nos §§ 1º e 2º.***

(...)

*Art. 3º Para efeito do disposto no caput do art. 2º, **cada pessoa jurídica participante do consórcio deverá apropriar suas receitas, custos e despesas incorridos, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, conforme documento arquivado no órgão de registro, observado o regime tributário a que estão sujeitas as pessoas jurídicas consorciadas.***

*§ 1º O disposto no caput aplica-se para efeito da determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como para apurar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) como também para apurar os créditos das pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa dessas contribuições.*

**§ 2º A empresa líder do consórcio deverá manter registro contábil das operações do consórcio por meio de escrituração segregada na sua contabilidade, em contas ou subcontas distintas, ou mediante a escrituração de livros contábeis próprios, devidamente registrados para este fim.**

§ 3º Na ausência de empresa líder, ou se não houver disposições legais exigindo a indicação de uma líder, deverá ser eleita uma das consorciadas para os fins previstos no § 2º.

**§ 4º Os registros contábeis das operações no consórcio, efetuados pela empresa líder ou pela consorciada eleita para este fim, deverão corresponder ao somatório dos valores das receitas, custos e despesas das pessoas jurídicas consorciadas, podendo tais valores serem individualizados proporcionalmente à participação de cada consorciada no empreendimento.**

§ 5º Sem prejuízo do disposto nos §§ 2º a 4º, cada pessoa jurídica consorciada deverá efetuar a escrituração segregada das operações relativas à sua participação no consórcio em seus próprios livros contábeis, fiscais e auxiliares.

§ 6º Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal utilizados para registro das operações do consórcio e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados deverão ser conservados pela empresa líder ou pela consorciada eleita de que trata o § 3º, e pelas empresas consorciadas até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes de tais operações.

16. Assim, cada empresa consorciada responde pelos tributos na proporção de sua participação no empreendimento, sendo observado o regime tributário de cada uma delas, além disso, é necessário que elas efetuem a escrituração segregada das operações relativas à sua participação no consórcio em seus livros contábeis e fiscais, mesmo que a empresa líder esteja obrigada a manter registro contábil das operações do consórcio por meio de escrituração segregada em sua contabilidade, ou em livros contábeis próprios do consórcio.

17. Quanto às Notas Fiscais ou Faturas relativas às operações do Consórcio, o art. 4º da IN RFB nº 1.199, de 2011, esclarece que serão emitidas por cada empresa consorciada, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento, sempre com a informação de que se trata de operação vinculada ao consórcio. Nos casos autorizados pela legislação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) as Notas Fiscais ou Faturas poderão ser emitidas em nome do consórcio pelo valor total, mas, nesse caso, deverá remeter cópia desses documentos fiscais à empresa líder e a cada consorciada indicando a parcela de receitas correspondente a cada uma delas.

*Art. 4º O faturamento correspondente às operações do consórcio será efetuado pelas pessoas jurídicas consorciadas, mediante a emissão de Nota Fiscal ou de Fatura próprias, proporcionalmente à participação de cada uma no empreendimento.*

§ 1º Na hipótese de uma ou mais das consorciadas executar partes distintas do objeto do contrato de consórcio, bem como realizar faturamento direto e isoladamente para a contratante, a consorciada remeterá à empresa líder ou à

*consorciada eleita de que trata o § 3º do art. 3º, mensalmente, cópia dos documentos comprobatórios de suas receitas, custos e despesas incorridos, para os fins previstos nos §§ 2º a 4º do art. 3º.*

*§ 2º Nas hipóteses autorizadas pela legislação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), a Nota Fiscal ou a Fatura de que trata o caput poderá ser emitida pelo consórcio no valor total.*

*§ 3º Na hipótese do § 2º, o consórcio remeterá cópia da Nota Fiscal ou da Fatura à empresa líder ou à consorciada eleita de que trata o § 3º do art. 3º, às pessoas jurídicas consorciadas, indicando na mesma a parcela de receitas correspondente a cada uma para efeito de operacionalização do disposto nos §§ 2º e 3º, e no caput do art. 3º.*

*§ 4º No histórico dos documentos de que trata este artigo deverá ser incluída informação esclarecendo tratar-se de operações vinculadas ao consórcio.*

18. O art. 7º da referida IN trata da retenção da fonte dos tributos administrados pela RFB. Dispõe o referido dispositivo que a retenção na fonte dos tributos federais relativa aos recebimentos de receitas decorrentes do faturamento das operações do consórcio deve ser efetuada em nome de cada empresa consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.

*Art. 6º Nos pagamentos decorrentes das operações do consórcio sujeitos à retenção na fonte dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil na forma da legislação em vigor, a retenção, o recolhimento e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser efetuados em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.*

*§ 1º Na hipótese de o consórcio realizar a contratação, em nome próprio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a responsabilidade pela retenção dos tributos correspondentes e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, caberá:*

*I - às consorciadas, mediante a utilização do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) próprio de cada pessoa jurídica, se o consórcio apenas efetuar as contratações, ficando a responsabilidade pelos pagamentos à conta das consorciadas beneficiárias das contratações; ou*

*II - ao consórcio, mediante a utilização do CNPJ próprio do consórcio, se este também efetuar os pagamentos relativos às contratações.*

*§ 2º Na hipótese do § 2º do art. 2º, se a empresa líder assumir, no contrato de que trata o art. 279 da Lei nº 6.404, de 1976, a responsabilidade pela contratação e pagamento, em nome do consórcio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, a retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias deverão ser efetuados pela empresa líder, mediante seu CNPJ próprio.*

§ 3º No caso do § 2º, as obrigações acessórias relativas à retenção dos tributos deverão ser prestadas em conjunto com as obrigações acessórias da empresa líder.

§ 4º Nas situações previstas no inciso II do § 1º e no § 2º, aplicar-se-ão as normas de retenção a que está sujeita a empresa líder.

§ 5º As situações previstas nos incisos I e II do § 1º, não poderão ser aplicadas concomitantemente entre si, nem com a situação prevista no § 2º, devendo a opção escolhida prevalecer para todo o ano-calendário.

§ 6º A opção de que trata o § 5º será manifestada de forma irrevogável mediante o primeiro recolhimento referente a tributos retidos realizado no ano-calendário.

§ 7º Na hipótese do § 1º do art. 4º, a responsabilidade pela retenção de tributos e o cumprimento das respectivas obrigações acessórias pela contratação e pagamento de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, caberá à consorciada que executar a parte distinta do objeto do contrato de consórcio.

**Art. 7º Nos recebimentos de receitas decorrentes do faturamento das operações do consórcio sujeitas à retenção do imposto sobre a renda, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na forma da legislação em vigor, a retenção deve ser efetuada em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento.**

*Parágrafo único. No caso de pagamentos efetuados a consórcios pelos órgãos e entidades de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, a retenção será efetuada observando-se o disposto no art. 16 daquela Instrução Normativa*

19. Percebe-se que a situação disposta no § 2º do art. 6º da referida IN e citada pela consultante em seus questionamentos trata da retenção na fonte dos tributos relacionados à contratação de pessoas jurídicas ou pessoas físicas, uma vez que se a responsabilidade pela contratação e pagamento, em nome do consórcio, de pessoas jurídicas ou físicas, com ou sem vínculo empregatício, for assumida pela empresa líder, a retenção na fonte apenas dos tributos relacionados a essas contratações, por exemplo, a contribuição previdenciária, deverá ser realizada pela empresa líder, em seu CNPJ. Tal artigo, contudo, não possui correspondência com as dúvidas apresentadas, já que os tributos objeto dos questionamentos não possuem relação com a contratação de pessoas jurídicas ou físicas.

20. Na retenção na fonte relativa aos recebimentos decorrentes das operações do consórcio, o responsável pela retenção dos tributos é o contratante do serviço, na condição de fonte pagadora ainda que os referidos valores sejam recebidos por intermédio da empresa líder, que irá repassá-los a cada empresa consorciada. Assim, no caso da referida consulta, o responsável pela retenção seria o órgão público estadual, sendo contribuintes dos tributos retidos as empresas consorciadas, na proporção da participação de cada uma delas no empreendimento.

21. O art. 1º da IN RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, dispõe acerca da incidência o IRRF sobre os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, **creditados**, entregues, empregados ou remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior por fonte situada no país. Em relação à prestação de serviços, cumpre analisar o disposto nos arts. 16 e 17 da referida IN.

*Art. 1º Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior por fonte situada no País estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), quando não houver alíquota específica, observadas as disposições previstas nesta Instrução Normativa. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1662, de 30 de setembro de 2016)*

*Parágrafo único. Ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 6º e 9º a 12, os rendimentos decorrentes de qualquer operação em que o beneficiário seja domiciliado em país ou dependência com tributação favorecida a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se ao imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1662, de 30 de setembro de 2016)*

(...)

*Art. 16. Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), ressalvado o disposto no art. 17.*

*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).*

(...)

22. Pode-se extrair da referida legislação que a empresa líder deve apresentar à unidade pagadora os documentos de cobrança e as notas fiscais, correspondentes aos valores dos fornecimentos de bens ou serviços de cada empresa participante do consórcio, para que o órgão contratante, na função de fonte pagadora, efetue a retenção na fonte do Imposto sobre a Renda relativo aos valores a serem recebidos pela empresa consorciada domiciliada no exterior.

23. Ainda sobre a referida matéria, cumpre trazer trechos da SC Cosit nº 136, de 2 de junho de 2014, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio da RFB<sup>1</sup>, que trata de questão semelhante, mas relativa a pagamento efetuado por órgão público federal. A referida SC esclarece que mesmo no caso em que o pagamento não seja efetuado diretamente à empresa consorciada domiciliada no exterior, mas integralmente à empresa consorciada

<sup>1</sup> <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=53112&visao=anotado>

nacional, que irá remeter o referido valor à consorciada estrangeira, a responsabilidade pela retenção do Imposto sobre a Renda relativo à empresa estrangeira será da contratante do serviço, na função de fonte pagadora. Já que nesse caso, apesar do valor não ser remetido ao exterior pela fonte pagadora, é creditado à pessoa jurídica domiciliada no exterior por ela, situação condizente com o previsto na legislação do referido imposto.

SC Cosit nº 136, de 2014

*A presente solução de consulta enfoca tão somente a questão objetivamente trazida pela consulente acerca da obrigatoriedade (ou não) de **a contratante do serviço (tomadora) realizar a retenção do imposto sobre a renda e da contribuição social previdenciária sobre o valor dos documentos de cobrança emitidos pela consorciada domiciliada na Espanha, “(...) apesar do pagamento não ser efetuado diretamente à empresa domiciliada no exterior (não há remessa de valores ao exterior) e sim integralmente à empresa nacional (...)”** (fls. 27).*

(...)

*5. No caso sob análise, que trata da prestação de serviços no Brasil (local da fonte de produção do rendimento e da fonte de pagamento), **a lei elege a fonte pagadora brasileira como o sujeito passivo responsável pela retenção e pelo recolhimento do tributo, com incidência exclusiva na fonte** (arts. 121, parágrafo único, II, e 128 do CTN, art. 6º do Decreto-lei nº 1.418, de 3 de setembro de 1975, e art. 7º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001).*

(...)

*6. No caso concreto, a despeito de a contribuinte ser a beneficiária, domiciliada no exterior, que possui a disponibilidade jurídica do rendimento, resulta claro que o sujeito passivo da obrigação tributária nas incidências sobre rendimento percebidos por residentes ou domiciliados no exterior é a fonte pagadora, responsável substituta. Assim, quanto ao preenchimento do Darf, especificamente na hipótese sob análise (IRRF), tem-se que: 1) o IRRF deve ser retido utilizando o CNPJ da própria fonte pagadora; e 2) a retenção ocorre no momento do pagamento ou crédito pela fonte pagadora (art. 100 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, e art. 7º da Lei nº 9.779, de 1999):*

24. Em relação à Cide, o art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, estabelece que o contribuinte do referido tributo é o adquirente 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. Ademais, também são contribuintes as 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.

*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.** (Vide Decreto nº 6.233, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)*

*§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 2001)*

25. A SC Cosit nº 134, de 2 de junho de 2014, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio da RFB<sup>2</sup>, trata da incidência da Cide-Remessas no caso de existir empresa consorciada domiciliada no exterior e resume quem é obrigado a recolher a referida contribuição nos seguintes termos:

*“10. Da leitura das normas transcritas, infere-se que a CIDE - Remessas é devida: a) pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, signatária de contratos firmados com residentes ou domiciliados no exterior, que, em decorrência, remeta recursos ao exterior; b) pela pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior, que em decorrência, remeta recursos ao exterior; c) **a partir de 1º/01/2002, 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** e d) também a partir de 1º/01/2002, pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. Portanto, de se ressaltar que o campo de incidência da CIDE foi ampliado para além dos negócios jurídicos que envolvem transferência de tecnologia.*

(...)

*Conclusão*

*19. Diante do exposto, responde-se à consulente que, a partir de 1º de janeiro de 2002 (vigência da Lei nº 10.332, de 2001), os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos à consorciada residente ou domiciliada no exterior, a título de prestação de serviços técnicos especializados, estão sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE.”*

<sup>2</sup> <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=54516>

26. Ou seja, no caso de contratação de serviços técnicos ou de assistência administrativa, será devida a Cide-Remessas pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto esses serviços e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, inclusive quando o serviço for contratado com consórcio formado por empresas consorciadas nacionais e empresa consorciada domiciliada no exterior, relativamente aos valores relativos à empresa estrangeira. No caso, o órgão público estadual.

27. Quanto à contribuição ao PIS-Importação e à Cofins-Importação, a consulente questionou se *“O recebimento de recursos em conta da Consorciada Winrock nos Estados Unidos da América, que possui natureza civil de organização estrangeira sem fins lucrativos autorizada a operar no Brasil pelo Ministério da Justiça, e cuja origem dos recursos tem origem na parceria parceria com Órgão da Administração Pública Direta do Estado do Tocantins está isento de PIS e COFINS importação nos termos dos art. 9º, I da Lei 10.865/2004?”*

28. Inicialmente, cabe destacar que essas contribuições incidem sobre a importação de produtos e serviços e que seus contribuintes estão relacionados no art. 5º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, *in verbis*:

*Art. 5º São contribuintes:*

*I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;*

*II - a pessoa física ou jurídica contratante de serviços de residente ou domiciliado no exterior; e*

*III - o beneficiário do serviço, na hipótese em que o contratante também seja residente ou domiciliado no exterior.*

*Parágrafo único. Equiparam-se ao importador o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o adquirente de mercadoria entrepostada.*

29. Cabe destacar, ainda, que o art. 9º da referida Lei nº 10.865, de 2004, instituiu diversas isenções, a saber:

*Art. 9º São isentas das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei:*

*I - as importações realizadas:*

*a) pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público;*

*b) pelas Missões Diplomáticas e Repartições Consulares de caráter permanente e pelos respectivos integrantes;*

*c) pelas representações de organismos internacionais de caráter permanente, inclusive os de âmbito regional, dos quais o Brasil seja membro, e pelos respectivos integrantes;*

30. Diante do disposto nos itens acima, verifica-se que:

a) a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação incidem somente sobre a importação de produtos ou serviços, observado que remessas efetuadas para outras finalidades, como por exemplo, o pagamento de royalties, não estão sujeitas a essas contribuições;

b) a pessoa jurídica sediada no exterior, beneficiária das remessas, não é sujeito passivo dessas contribuições, logo, para efeito da incidência dessas contribuições, não importa se são organizações sem fins lucrativos; e

c) quando o importador dos produtos ou serviços constar da relação de que trata o inciso I do art. 9º da Lei nº 10.865, de 2004, a operação será isenta da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

31. Como a consulente não informou a que título ocorre a remessa nem especificou claramente em nome de qual remetente ela é efetuada, não é possível responder à terceira questão desta consulta.

32. Por outro lado, caso o remetente não seja a própria consulente, aplicar-se-á o disposto nos itens 33 e 34 desta Nota Cosit.

33. Nesse contexto, em relação às questões 2 e 3, percebe-se que a consulente não é o sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável, dos tributos a que se referem, não havendo, portanto, legitimidade para consultar. Já que deveria se enquadrar obrigatoriamente como sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória relacionada às perguntas formuladas.

34. A Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que regulamenta o processo de consulta à interpretação da legislação tributária, trata, em seu artigo 18, dos casos de ineficácia. Conforme art. 18, inciso I, em conjunto com o art. 2º, inciso I, não produz efeitos a consulta formulada por quem não possua legitimidade para tal, ou seja, por quem não seja a) sujeito passivo da obrigação tributária; ou b) não seja órgão da administração pública; ou c) não seja entidade representativa de categoria econômica ou profissional. Desse modo, propõe-se a ineficácia parcial desta consulta, quanto às questões 2 e 3.

*Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.*

(...)

*Art. 2º A consulta poderá ser formulada por:*

***I - sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória;***

*II - órgão da administração pública; ou*

*III - entidade representativa de categoria econômica ou profissional.*

*§ 1º No caso de pessoa jurídica, a consulta será formulada pelo estabelecimento matriz.*

*§ 2º Não será admitida a apresentação de consulta formulada por mais de um sujeito passivo em um único processo, ainda que sejam partes interessadas no mesmo fato, envolvendo a mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica.*

*§ 3º Considera-se representante do órgão da administração pública a pessoa física responsável pelo ente perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e a investida de poderes de representação do respectivo órgão.*

*(...)*

***Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:***

*I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;*

*(...)*

## **Conclusão**

35. Diante dos fundamentos expostos, propõe-se a solução parcial da presente consulta, considerando-a ineficaz quanto aos questionamentos 2 e 3, dado que não foram formulados pelo sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória, nos termos do art. 18, I, em conjunto com o art. 2º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e respondendo à consulente quanto aos demais questionamentos que:

35.1. Cada empresa consorciada responde pelos tributos na proporção de sua participação no empreendimento, sendo observado o regime tributário de cada uma delas;

35.2. A retenção na fonte dos tributos federais relativos aos recebimentos de receitas decorrentes do faturamento das operações do consórcio deve ser efetuada em nome de cada empresa consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento;

35.3. Mesmo no caso em que o pagamento não seja efetuado diretamente à empresa consorciada domiciliada no exterior, mas integralmente à empresa consorciada nacional, que irá remeter o referido valor à consorciada estrangeira, a responsabilidade pela retenção do Imposto sobre a Renda relativo à empresa estrangeira será da contratante do serviço, na função de fonte pagadora.

Assinado digitalmente  
IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributação Internacional (Cotin) e ao Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinado digitalmente  
ANDREA COSTA CHAVES  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Tributação Internacional (Ditin)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), para aprovação.

Assinado digitalmente  
Cláudia Lúcia Pimentel Martins Da Silva  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cotin

Assinado digitalmente  
Othoniel Lucas de Sousa Júnior  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit