



### Solução de Consulta nº 20 - Cosit

**Data** 30 de maio de 2022

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

KNOW-HOW. ASSISTÊNCIA TÉCNICA COM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. ROYALTIES. CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO BRASIL-JAPÃO. RETENÇÃO NA FONTE. ALÍQUOTA.

Os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa jurídica domiciliada no Japão, em contraprestação por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica (**know-how**), incluindo a assistência técnica em virtude de contrato celebrado entre as partes referente a transferência de conhecimento técnico profissional, devem observar o previsto no artigo destinado aos **royalties** na Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Japão, sujeitando-se à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 12,5% (doze inteiros e cinco décimos meio por cento).

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967, art. 11, §3; Portaria MF nº 92, de 15 de fevereiro de 1978, item 1, alínea “d”.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TÉCNICO E DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA E ADMINISTRATIVA SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO BRASIL-JAPÃO. NÃO RETENÇÃO NA FONTE.

Os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa jurídica domiciliada no Japão, em contraprestação por serviço técnico, incluindo assistência administrativa, e assistência técnica, sem transferência de tecnologia, não se sujeitam à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), em virtude da Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Japão.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 98; Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967, art. 5; Ato Declaratório Interpretativo RFB

nº 5, de 16 de julho de 2014; Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, art. 17.

**REEMBOLSO DE SEGUROS. CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO BRASIL-JAPÃO. NÃO RETENÇÃO NA FONTE.**

Os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a título de reembolso de seguros, por fonte situada no País, a pessoas jurídicas domiciliadas no Japão, sem estabelecimento permanente no Brasil, não se sujeitam à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), em virtude da Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Japão.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 98; Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967, art. 5.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**INEFICÁCIA PARCIAL. USO DE SISTEMAS DE INFORMAÇÃO.**

É ineficaz a parte da consulta que não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refira, ou que não contém os elementos necessários à sua solução.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, inciso XI.

**INEFICÁCIA PARCIAL. REEMBOLSO DE DESPESAS GERAIS.**

É ineficaz a parte da consulta que não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refira, ou que não contém os elementos necessários à sua solução, tampouco identifica o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação existe dúvida.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, incisos II e XI.

## Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária federal, formulada pela pessoa jurídica acima identificada, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, relativamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

2. De início, explica que possui sua matriz sediada no Japão e que, regularmente, efetua pagamentos e/ou reembolsos de despesas à matriz japonesa, em contrapartida aos

mais variados serviços, que relaciona, juntamente com o tratamento tributário adotado, e cujo teor se reproduz abaixo:

**(i) uso de sistemas de informação específicos, necessários para a regularidade dos negócios e compartilhamento de dados e informações desenvolvidas e/ou pertencentes à matriz:** em face destes pagamentos a Consulente entende, com suporte no Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 07/2017, que a licença para uso de software enquadra-se no conceito de royalties e, assim, tais pagamentos estariam sujeitos à retenção, no percentual de 12,5%, em virtude do constante no item 'c', art. 8º do Decreto 81.194/78.

**(ii) reembolso de despesas, tais como: treinamento, alimentação, deslocamento, hospedagem, visto, documentação, taxas consulares, etc, em virtude de haver acordo entre as partes para realizar o reembolso de gastos relacionados à demanda vinculada à nossa filial no Brasil:** nestas hipóteses, em que pese a Consulente entender que não haveria base legal específica para a tributação, atualmente, efetua a retenção no percentual de 15% (quinze por cento) sobre os valores pagos, em virtude do disposto pelos artigos 741 e 765 do Decreto 9580/2018, (...)

**(iii) assessoria remota ou presencial para atividades administrativas, voltadas para áreas de custos e suporte para área de tecnologia da informação (T.I.);** atualmente, está sendo efetuada a retenção no percentual de 15% (quinze por cento), também em face do disposto pelos artigos 741 e 765 do Decreto 9580/2018, acima transcritos.

**(iv) comissões de vendas de projetos de novos Clientes fechados pela matriz no Japão:** não localizado acordo bilateral para este tipo de pagamento, atualmente, está sendo efetuada a retenção no percentual de 25% (vinte e cinco por cento), em face do disposto pelos artigos 741 e 746 do Decreto 9580/2018.

(...)

**(v) assistência técnica, em virtude de contrato celebrado entre as partes referente a transferência de conhecimento técnico profissional:** em virtude destes pagamentos a Consulente entende, com suporte na Portaria MF 92/1978 c/c item 'c', art. 8º do Decreto 81.194/78, que a assistência técnica é classificada como royalties, utilizando a mesma taxação deste e, assim, tais pagamentos estariam sujeitos à retenção, no percentual de 12,5%.

**(vi) testes e ensaios de peças, moldes e dispositivos realizados pela matriz ou subsidiárias no Japão, em face a necessidade de validar os ferramentais para atender novos projetos voltados para a indústria automotiva:** atualmente, está sendo efetuada a retenção no percentual de 15% (quinze por cento), em face do disposto pelos artigos 741 e 765 do Decreto 9580/2018, já transcritos anteriormente.

**(vii) Reembolso de seguro de responsabilidade civil, para cobertura de possíveis reclamações de Clientes:** nestas hipóteses, em que pese a Consulente entender que não haveria base legal específica para a tributação, atualmente, é efetuada a retenção no percentual de 15% (quinze por cento), em virtude do disposto pelos artigos 741 e 765 do Decreto 9580/2018, já transcritos anteriormente. (destaques no original)

3. A Consulente alega que *“em face destes pagamentos haveria, a princípio, a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, na alíquota de 12,5% (doze e meio por cento) a 25% (vinte e cinco por cento) sobre os valores remetidos a empresas sediadas no exterior, a título de pagamento pelos mais variados serviços, nos termos do Decreto 9.580/2018”*.

4. Acrescenta, todavia, que *“com o intuito de evitar a dupla tributação do imposto de renda, o Brasil celebrou diversas convenções internacionais com outros países, entre eles o Japão, razão pela qual a matriz japonesa está a entender que os pagamentos efetuados pela Consulente a ela não deveriam ser tributados, devendo o tratamento tributário genérico, dado pela lei nacional, às remessas a prestadores de serviços domiciliados no exterior, não exclui o tratamento tributário específico, contemplado em lei convencional, por acordos bilaterais (Convenção Brasil/Japão — Decreto 61.899/67)”*.

5. Diante do que expõe, apresenta os seguintes questionamentos:

1) *Há isenção ou não incidência para pagamentos referente ao uso de sistemas de informação específicos necessários para o andamento dos negócios e compartilhamento de dados e informações desenvolvidos ou pertencentes à matriz no Japão? Se sobre esse pagamento houver obrigatoriedade de retenção de Imposto de Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

2) *Há isenção ou não incidência para reembolso de qualquer tipo de despesa à matriz no Japão, tais como treinamento, alimentação, deslocamento, hospedagem, visto, documentação, taxas consulares etc.? Se sobre esse pagamento houver obrigatoriedade de retenção de Imposto de Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

3) *Há isenção ou não incidência para pagamento de taxa referente a assessoria remota ou presencial para atividades Administrativas, voltadas para áreas de Custos e suporte para área de Tecnologia da informação (TI)? Se sobre esse pagamento houver incidência de retenção de Imposto de Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

4) *Há isenção ou não incidência para pagamento de comissões de vendas de projetos de novos clientes fechados pela matriz no Japão? Se sobre esse pagamento houver incidência de retenção de Imposto de Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

5) *Há isenção ou não incidência para pagamento de assistência técnica à matriz no Japão? Se sobre esse pagamento houver obrigatoriedade de retenção de Imposto de Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

6) *Há isenção ou não incidência para pagamento de taxa referente a testes e ensaios de peças, moldes e dispositivos realizados pela matriz ou subsidiárias no Japão? Se sobre esse pagamento houver incidência de retenção de Imposto de*

*Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

*7) Há isenção ou não incidência para reembolso de seguro de responsabilidade civil, para cobertura de possíveis reclamações de clientes? Se sobre esse pagamento houver incidência de retenção de Imposto de Renda retido na fonte, está correta a alíquota e o fundamento legal que vem sendo adotado pela Consulente?*

## **Fundamentos**

6. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

7. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria está normatizada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

8. Destaca-se que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a um fato. Nesse sentido, não convalida nem invalida nenhuma informação, interpretação, ação ou classificação fiscal procedida pelo consulente e não gera nenhum efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, aplica-se a solução.

9. Cabe ao consulente descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se refere a consulta, expondo, em relação à norma tributária, a dificuldade interpretativa por ela enfrentada, bem como indicar de forma precisa qual o dispositivo normativo que lhe enseja dúvida.

10. As informações noticiadas pela Consulente delimitam, como escopo da presente consulta, a incidência do imposto de renda retido na fonte (IRRF) sobre os valores remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior, nomeadamente para sua matriz no Japão, em diversas situações. Em síntese, questiona ela se, em face da existência da Convenção para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre Rendimentos, assinada entre a República Federativa do Brasil e o Japão (Convenção Brasil-Japão), estaria correto o seu procedimento de reter o imposto de renda na fonte sobre tais remessas sob determinadas alíquotas.

11. Os valores pagos a residentes no exterior sujeitam-se, como regra geral, à incidência do IRRF, conforme previsão contida nos art. 741 e seguintes do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

12. A existência de um tratado internacional, contudo, impõe às partes contratantes a observância de normas limitando ou afastando, caso a caso, a aplicação da

legislação interna. Nesse sentido dispõe o art. 98 do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996:

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

13. Assim, deve-se analisar eventual tributação sobre as diversas remessas relatadas pela Consulente à luz da legislação tributária brasileira e do que foi firmado na Convenção Brasil-Japão, promulgada pelo Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967, e no Protocolo que a ratifica e complementa, promulgado pelo Decreto nº 81.194, de 9 de janeiro de 1978.

14. A Convenção Brasil-Japão apresenta regras distributivas de competência tributária para determinados rendimentos nela especificados. Neste sentido, a convenção prevê regra para rendimentos específicos, categorizados como rendimentos decorrentes de navegação marítima e aérea (art. 7), bens imobiliários (art. 8), dividendos (art. 9), juros (art. 10), **royalties** (art. 11), ganhos de capital (art. 12), serviços pessoais independentes (art. 13), serviços pessoais dependentes (art. 14), remuneração de artistas e desportistas (art. 15), professores e pesquisadores (art. 16), estudantes (art. 17), remuneração de direção (art. 18), funções públicas (art. 19), pensões (art. 20). Se um rendimento isolado não se define em uma dessas categorias especiais, sendo ele inerente à atividade empresarial desenvolvida, subsome-se então à categoria de lucro da empresa (art. 5) ou, não decorrendo de atividade empresarial, será classificado como outros rendimentos (art. 21).

15. A partir dos elementos fornecidos pela Consulente, aplicam-se as normas pertinentes, de acordo com os fundamentos a seguir expostos.

#### Uso de sistemas de informação específicos

16. Quanto ao primeiro item da consulta – ***“(i) uso de sistemas de informação específicos, necessários para a regularidade dos negócios e compartilhamento de dados e informações desenvolvidas e/ou pertencentes à matriz”*** – a Consulente aponta que *“em face destes pagamentos a Consulente entende, com suporte no Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 07/2017, que a licença para uso de software enquadra-se no conceito de royalties e, assim, tais pagamentos estariam sujeitos à retenção, no percentual de 12,5%, em virtude do constante no item 'c', art. 8º do Decreto 81.194/78”*.

17. A Consulente, contudo, não descreve precisa e completamente as condições sob as quais ocorre o uso de sistemas de informação específicos da matriz. O descritivo apresentado, no tocante à transação em exame, não esclarece se o pagamento realizado se daria em razão de mero acesso a base de dados que contém informações específicas a respeito do negócio do grupo multinacional, como um serviço, ou se, de outra forma, se daria através de licença de uso de **software**. Sendo este o caso, não há esclarecimentos a respeito dos direitos que a Consulente pudesse possuir com relação a uma eventual licença de uso recebida. O descritivo fornecido não indica, por exemplo, se a Consulente possuiria o direito de replicar ou distribuir os programas, explorando-os comercialmente, ou de modificar ou adaptar o sistema de informação. Tampouco aponta se as informações acessadas ou compartilhadas por meio de tal sistema permitiriam o acesso e a transferência de **know-how** desenvolvido por sua matriz. Sem esses elementos, não é possível solucionar a consulta.

18. Assim, por não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se refere, e não conter os elementos necessários à sua solução, em relação a este questionamento, a consulta deve ser declarada ineficaz, nos termos do art. 27, inciso XI, da IN RFB nº 2.058, de 2021.

### **Assistência técnica para a Transferência de Conhecimento Técnico Profissional**

19. Em um dos itens da consulta, a Consulente questiona se as remessas ao exterior para remunerar “*assistência técnica, em virtude de contrato celebrado entre as partes referente a transferência de conhecimento técnico profissional*” (**item v**), classificadas por ela como **royalties**, limitar-se-iam à alíquota de 12,5%. Cita como fundamento do seu entendimento a Portaria MF nº 92, de 15 de fevereiro de 1978, combinado com o item 'c', art. 8º (**sic**) do Decreto 81.194, de 1978.

20. A Portaria referida pela Consulente trata dos “*métodos de aplicação da Convenção entre o Brasil e o Japão para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre rendimentos*”, dispondo nos seguintes termos:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto na Convenção entre a República Federativa do Brasil e o Japão destinada a Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre Rendimentos, promulgada pelo Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967, e no Protocolo que a ratifica e complementa, promulgado pelo Decreto nº 81.194, de 9 de janeiro de 1978, estabelece o seguinte:

I - Os dividendos, lucros, juros, **royalties** e rendimentos de assistência técnica e de serviços técnicos de que tratam os artigos 9, 10 e 11 da Convenção, decorrentes de investimentos e contratos registrados no Banco Central do Brasil, estão sujeitos no Brasil às seguintes alíquotas de imposto:

a) 12,5% (doze e meio por cento) no caso dos dividendos e lucros de que trata o artigo 9, parágrafos 2 e 5;

b) 12,5% (doze e meio por cento) no caso dos juros de que trata o artigo 10, parágrafo 2;

c) 25% (vinte e cinco por cento) no caso dos **royalties** de que trata o artigo 11, parágrafo 2, alínea "a";

**d) 12,5% (doze e meio por cento) no caso royalties de que trata o artigo 11, parágrafo 2, alínea "c";**

e) 25% (vinte e cinco por cento) no caso dos **royalties** pagos pelo uso de ou pela concessão do uso de direito de autor sobre filmes cinematográficos e filmes ou fitas de gravação de programas de radiodifusão ou televisão, observado disposto no item V desta Portaria.

(grifou-se)

21. De acordo com a definição de royalties contida no art. 11(3) da Convenção Brasil-Japão, o termo **royalties** empregado no dispositivo compreende as remunerações de

qualquer natureza pagas “por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica”, conforme abaixo transcrito:

#### Artigo 11

1) Os “royalties” provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente no outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado Contratante.

(2) No entanto, tais “royalties” podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm, e de acordo com a legislação desse Estado Contratante, mas o imposto assim cobrado 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 comércio;

(b) 15 por cento do montante bruto dos “royalties” provenientes do uso ou da concessão do uso de direito de autor sobre filmes cinematográficos e filmes ou fitas de gravação de programas de radiodifusão ou televisão;

(c) 12.5 por cento em todos os demais casos.

(3) O termo “royalties” empregado neste 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 de filmes cinematográficos e filmes ou fitas de gravação de programas de radiodifusão ou televisão, qualquer patente, marcas de indústria ou 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, ou por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica.

22. No que diz respeito a esse dispositivo, o texto da Convenção não diverge dos textos da Convenção Modelo da ONU – artigo 12(3) e da Convenção Modelo da OCDE – artigo 12(2). Com efeito, o referido artigo 11(3) da Convenção Brasil-Japão equivale ao artigo 12(2) da Convenção Modelo da OCDE, abaixo transcrito:

#### Artigo 12

##### Royalties

1. Os royalties provenientes de um Estado contratante e pagos a um residente do outro Estado contratante só podem ser tributados nesse outro Estado.

2. O termo “royalties” usado neste Artigo, significa as retribuições de qualquer natureza atribuídas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, incluindo os filmes cinematográficos, de uma patente, de uma marca de indústria ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou de um processo secreto, ou por informações referentes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.

3. O disposto nos itens 1 e 2 não é aplicável se o beneficiário efetivo dos **royalties**, residente de um Estado contratante, exercer atividade no outro Estado contratante de que provêm os **royalties**, por meio de um estabelecimento permanente aí situado, e o direito ou bem relativamente

ao qual os **royalties** são pagos estiver efetivamente ligado com esse estabelecimento permanente. Neste caso, são aplicáveis as disposições do artigo 7.

4. Quando, devido a relações especiais existentes entre o devedor e o beneficiário efetivo dos **royalties** ou entre ambos e qualquer outra pessoa, o montante dos **royalties**, tendo em conta o uso e o direito ou as informações pelas quais são pagas, exceder o montante que seria acordado entre o devedor e o beneficiário efetivo, na ausência de tais relações, as disposições deste Artigo aplicar-se-ão apenas a este último montante. Neste caso, o excesso pode continuar a ser tributado de acordo com a legislação de cada Estado contratante, tendo em conta as outras disposições desta Convenção.

23. Observa-se que a Convenção Brasil-Japão, em seu o artigo 11, parágrafo 1, omite a palavra “só” encontrada no correspondente artigo 12, parágrafo 1, da Convenção Modelo da OCDE, prevendo, em seu artigo 11, parágrafo 2 (sem correspondente na Convenção Modelo da OCDE), que os **royalties** podem ser tributados tanto no país da origem quanto no país de residência. Neste ponto, o Brasil segue a Convenção Modelo da Organização das Nações Unidas (ONU).

24. Contudo, especificamente sobre o tema desta consulta, a Convenção Modelo da ONU se equipara à Convenção Modelo da OCDE, pois adota, em seus comentários, a reprodução dos parágrafos 11.2 a 11.6 dos Comentários ao artigo 12 da Convenção Modelo da OCDE, referentes ao seu parágrafo 2, que trata da definição do termo "**royalties**", e que serão a seguir detalhados.

25. Os Comentários à Convenção Modelo da OCDE são um compilado de comentários técnicos, específicos para cada um de seus artigos, objetivando esclarecer a interpretação e aplicação de suas disposições e consignar eventuais posicionamentos contrários dos Estados Membros ou a simples opção por sua não adoção. Esses comentários representam fonte útil de aplicação e interpretação dos acordos. O próprio item 29 da Introdução aos Comentários da OCDE assim prevê:

29. (...) Muito embora os Comentários não se destinem a ser anexados de uma forma ou de outra às Convenções a serem celebradas pelos países membros, as quais constituem únicos instrumentos jurídicos internacionais de natureza vinculante, podem, não obstante, revelar-se extremamente úteis na aplicação e interpretação das Convenções e, designadamente, na resolução de eventuais controvérsias.

26. Como decorre da leitura dos Comentários à Convenção Modelo da OCDE, a partir de tradução livre da versão original [[https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version\\_g2g972ee-en#](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version_g2g972ee-en#), p.791 e ss.], o parágrafo 2 contém uma definição do termo "**royalties**". Trata-se, em geral, de direitos de uso ou cessão das propriedades que constituem as diferentes formas de propriedade literária e artística, os elementos de propriedade intelectual especificados no texto e informações relativas à experiência industrial, comercial ou científica, independentemente de registro público.

27. Esclarecem os Comentários, ainda, que o parágrafo 2 do Artigo 12 refere-se ao conceito de “**know-how**”, ao classificar como **royalties** os pagamentos recebidos em contrapartida a informações sobre experiência industrial, comercial ou científica e que essa expressão é utilizada no contexto da transferência de certa informação que não tenha sido patenteada e não se enquadre em outra categoria de direitos de propriedade intelectual. Correspondem a informações surgidas de experiências prévias, que terão utilização prática nas operações de uma empresa e cuja divulgação pode gerar um benefício econômico. Nesse caso, o tratamento se distingue daquele dado aos pagamentos pelas novas informações obtidas como resultado de prestação de serviços realizada a pedido do contratante.

28. Extrai-se dos referidos Comentários que esse tipo de contrato difere dos contratos de prestação de serviços, nos quais uma das partes se compromete a usar suas próprias habilidades para executar o trabalho para a outra parte, enquanto num contrato de **know-how**, uma das partes concorda em transmitir a outra, de modo que ela possa utilizá-la por sua conta, seu conhecimento especial e experiência, que permanecem não revelados ao público. Dentre os exemplos de pagamentos que não devem ser considerados como prestação de **know-how**, mas, sim, como prestação de serviços, incluem-se os pagamentos por “assistência técnica pura”.

29. Ao final, mencionam os Comentários que, na prática empresarial, podem existir contratos que abrangem tanto o **know-how** quanto a prestação de assistência técnica, como é o caso do contrato de franquia, onde o franqueador transmite seu conhecimento e experiência ao franqueado e, além disso, fornece-lhe assistência técnica variada. Em caso de contratos mistos, caso uma parte seja considerada principal e as outras meramente acessórias, então o tratamento aplicável à parte principal deve ser estendido ao montante total contratado.

30. Em síntese, depreende-se da leitura dos Comentários sobre o parágrafo 2 do artigo 12 da Convenção Modelo da OCDE, que o contrato de **know-how** pode incluir assistência técnica, visando a transmissão de tecnologias preexistentes e não reveladas ao público, em si mesmas consideradas, na forma da cessão temporária ou definitiva de direitos, para que o adquirente as utilize por conta própria, sem que o transmitente intervenha na aplicação da tecnologia cedida ou garanta o seu resultado.

31. Assim, a assistência técnica que envolva transferência de tecnologia, diante de sua natureza eminentemente acessória, estaria abarcada na expressão “por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica” do Artigo 11 (3) da Convenção Brasil-Japão, que estipula que o termo “**royalties**” designa “*as remunerações de qualquer natureza pagas*” (...) “*pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico, ou por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica*”.

32. Isso deve ocorrer especialmente na situação em que uma parcela do que está sendo fornecido representar a contratação principal (**know-how**) e as outras partes nele estipuladas serem apenas de caráter acessório, incluindo a assistência técnica. Nesse caso, o tratamento aplicável à parte principal deve ser aplicado ao montante total da contraprestação.

33. De todo o exposto, conclui-se que os pagamentos em contraprestação por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica (**know-how**), incluindo “assistência técnica em virtude de contrato celebrado entre as partes referente a transferência de conhecimento técnico profissional”, conforme descrito pela Consulente, devem observar o previsto no artigo destinado aos **royalties** na Convenção Brasil-Japão, sujeitando-se à incidência de IRRF, à alíquota residual de 12,5% (doze inteiros e cinco décimos meio por cento).

#### Serviços de TI, de Intermediação de Vendas e de Testes e Ensaios

34. Além das remessas acima, a Consulente relata que também realiza pagamentos a título de “assessoria remota ou presencial para atividades administrativas, voltadas para áreas de custos e suporte para área de tecnologia da informação (T.I.)” (**item iii**), “comissões de vendas de projetos de novos clientes fechados pela matriz no Japão” (**item iv**) e “testes e ensaios de peças, moldes e dispositivos realizados pela matriz ou subsidiárias no Japão, em face a necessidade de validar os ferramentais para atender novos projetos voltados para a indústria automotiva” (**item vi**).

35. Pelo descritivo fornecido, os serviços em referência não revelam a existência de qualquer transferência de conhecimento especializado em benefício da Consulente a ponto de viabilizar a caracterização de tais atividades como transferência de **know-how**

36. A conclusão anterior, como visto, decorreu da interpretação da própria Convenção Brasil-Japão, independentemente da existência de protocolo complementar prevendo a equiparação dos rendimentos de assistência técnica e serviços técnicos ao tratamento dado aos **royalties**, observado na grande maioria das convenções para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda firmadas pelo Brasil com outros países, à luz da Convenção Modelo da OCDE, em que as partes acordam sobre algumas disposições, e que passa a constituir parte integrante da respectiva Convenção.

37. De modo geral, os referidos protocolos registram que as partes entendem que a expressão “*por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico*”, mencionada no parágrafo 3 do artigo 12, inclui todos os rendimentos de assistência técnica e serviços técnicos.

38. No caso da Convenção Brasil-Japão, contudo, o protocolo promulgado pelo Decreto nº 81.194, de 1978, apenas modificou e complementou o texto da Convenção Brasil-Japão, não se referindo ao entendimento a ser dado às suas disposições.

39. Visando buscar o devido enquadramento nos acordos internacionais para evitar a bitributação da renda celebrados pelo Brasil, a Administração Tributária expediu o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 5, de 16 de junho de 2014, revogando o ADN Cosit nº 1, de 2000, e consolidando o entendimento acima 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. (grifou-se)

40. Para fins das relações tributárias entre Brasil e Japão, na ausência de protocolo sobre o Artigo 11, equiparando o tratamento tributário de royalties aos serviços técnicos e de assistência técnica sem transferência de tecnologia, não se aplica a definição do inciso I do art. 1º do ADI nº 5, de 2014.

41. Já o inciso II indica a análise do *“o 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”*, o que não é o caso da Consulente, por não se tratar de profissão independente.

42. Assim, inexistindo o protocolo referido, bem como não sendo qualificar o rendimento no dispositivo convencional que trata de *“profissões independentes ou de serviços profissionais ou pessoais independentes”*, consoante previsto no inciso II do art. 1º do ADI RFB nº 5, de 2014, aplica-se, residualmente, a previsão contida no inciso III do mesmo dispositivo, que determina que será dispensado à remessa em questão o mesmo tratamento tributário estabelecido na Convenção quanto ao lucro das empresas.

43. No caso da Convenção Brasil-Japão, o artigo 5, que trata do lucro das empresas, assim dispõe:

#### Artigo 5

1) Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante são tributáveis somente nesse Estado Contratante a menos que a empresa realize negócios no outro Estado Contratante por intermédio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa realizar negócios na forma indicada, os seus lucros são tributáveis no outro Estado Contratante, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

2) Quando uma empresa de um Estado Contratante realizar negócios no outro Estado Contratante, através de um estabelecimento permanente aí situado, em cada um dos Estados Contratantes serão atribuídos a esse estabelecimento permanente os lucros que porventura teria caso constituísse uma empresa distinta e isolada, ocupando-se das mesmas atividades ou de atividades

semelhantes sob condições idênticas ou análogas, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.

3) Na determinação dos lucros de um estabelecimento permanente, serão permitidas as deduções de despesas que sejam realizadas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo, despesas de administração e encargos gerais de direção assim realizados.

4) Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente se este se houver limitado a comprar mercadorias para a empresa.

5) Para efeito dos parágrafos anteriores, os lucros atribuíveis ao estabelecimento permanente serão determinados todos os anos segundo o mesmo método, a não ser que existam motivos válidos e suficientes para proceder de forma diferente.

6) Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos especialmente regulados noutros artigos da presente Convenção, o disposto em tais preceitos não será afetado pelo presente artigo.

44. Assim, à luz do Artigo 5, parágrafo 1, da Convenção Brasil-Japão, conclui-se que as remessas feitas pela Consulente, destinadas a pessoa jurídica domiciliada no Japão, para pagamento pela prestação de serviços técnicos, incluindo assistência administrativa, e assistência técnica, sem transferência de tecnologia, não sofrem a incidência do IRRF, no Brasil, por serem tributados no momento da apuração do lucro naquele país.

45. De igual forma enquadram-se as remessas referentes a pagamentos de *“comissões de vendas de projetos de novos Clientes fechados pela matriz no Japão”*, que foram classificadas pela Consulente como prestação de serviços prestados pela própria matriz japonesa, atuando como intermediária na realização de contratos de venda.

46. Nesse caso, em princípio, a situação enquadrar-se-ia no art. 16 da IN RFB nº 1455, de 2014, que prevê:

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.

47. Contudo, diante da existência de tratado para evitar a dupla tributação entre Brasil e Japão, deverá ser dispensado à remessa em questão o mesmo tratamento tributário estabelecido na Convenção Brasil-Japão quanto ao lucro das empresas (artigo 5), o qual não prevê a tributação no país de origem da remessa.

48. Essa conclusão reflete o entendimento manifestado por esta Coordenação ao apreciar situação que se assemelhava a remessa em função de um contrato de corretagem ou mediação, concluindo, naquele caso, que a remuneração deveria ser enquadrada no art. 7º da Convenção Brasil-México, equivalente ao Artigo 5 da Convenção Brasil-Japão. Trata-se da SC Cosit nº 589, de 21 de dezembro de 2017, cuja ementa se reproduz abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF LUCRO. CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO DA RENDA BRASIL-MÉXICO.

Os rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos por pessoa jurídica domiciliada no Brasil para pessoas jurídicas domiciliadas no México a título de remuneração pelo serviço de corretagem ou mediação, que não envolvam serviços técnicos ou de assistência técnica e sem intermédio de estabelecimento permanente da prestadora no Brasil, são tributados apenas no México em razão do disposto no art. 7º da Convenção Brasil-México, e, portanto, não estão sujeitos ao IRRF.

Dispositivos Legais: Decreto nº 6.000, de 26 de dezembro de 2006, Parecer PGFN/CAT nº 2.363, de 19 de dezembro de 2013.

49. De igual modo, no presente caso, as remessas à matriz japonesa a título de remuneração por comissões de vendas, caracterizadas como prestação de serviços à pessoa jurídica brasileira, são tributadas apenas no Japão, e, portanto, não estão sujeitas ao IRRF, em razão do disposto no Artigo 5 da Convenção Brasil-Japão.

#### ***Reembolso de despesas***

50. A Consulente informa que realiza pagamentos a título de “*reembolso de despesas, tais como: treinamento, alimentação, deslocamento, hospedagem, visto, documentação, taxas consulares, etc.*”, em função de acordo entre as partes para realizar o reembolso de gastos relacionados a demandas vinculadas à filial no Brasil.

51. No âmbito da legislação doméstica, a SC Cosit nº 378, de 23 de agosto de 2017, cujos trechos de interesse são transcritos abaixo, destacou a hipótese em que o prestador de serviços também se encontra localizado no exterior:

(...)

*8. Em relação ao Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), o dispositivo legal de interesse aplicável é o art. 685 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que assim dispõe:*

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 (grifei), 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. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

- a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;
- b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;
- c) as pensões alimentícias e os pecúlios;
- d) os prêmios conquistados em concursos ou competições.

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; (grifei)

b) ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 691, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 245.

**9. Deve-se mencionar, ainda, que no caso de reembolso de despesas na hipótese de o prestador de serviços se caracterizar como residente ou domiciliado no exterior, foi o seguinte o entendimento por parte da Coordenação Geral de Tributação, na forma do item 15 da Solução de Consulta Cosit no 8, de 1º de novembro de 2012, abaixo reproduzido:**

(...)

**15 . Ressalte-se que na hipótese em que uma pessoa jurídica no exterior efetue pagamento de serviços prestados por outra, também no exterior, em favor de uma terceira, localizada no Brasil, a remessa ao exterior pela entidade legal brasileira à primeira pessoa jurídica, a título de reembolso, deverá sofrer retenção de imposto de renda na fonte (IRRF), com fundamento no art. 685, do RIR/99, uma vez que se trata, ainda que não imediatamente, de remessa de rendimento ao exterior:**

(...)

10. Acompanhando esse posicionamento, uma vez caracterizado o adiantamento de recursos por parte da matriz domiciliada no exterior a qualquer prestador de serviços ou funcionário residente ou domiciliado também no exterior, seguido de posterior reembolso pela subsidiária brasileira que se beneficiou do referido serviço ou do trabalho do funcionário, consubstanciam-se, respectivamente:

**a) no caso do prestador não vinculado funcionalmente ao grupo empresarial, prestação de serviços à pessoa jurídica brasileira consulente, tendo como contrapartida o pagamento por tais serviços realizados pela consulente, com a controladora estrangeira agindo, na hipótese, como mera intermediária; ou**

**b) no caso de funcionário do grupo empresarial, a existência de rendimento do trabalho assalariado auferido por residente no exterior e pago pela consulente, ainda que se tenha a controladora como intermediária, através de prévio adiantamento.**

11. Tem-se que, **em quaisquer dos casos, restaria caracterizada a hipótese de incidência prevista no art. 685, II, "a", do RIR/1999, Decreto no 3.000, de 1999. (grifou-se)**

52. Ao apreciar a consulta ora apresentada sob a perspectiva acima, quanto aos reembolsos de despesas, nota-se que o serviço (ou a atividade) é prestado à Consulente (filial no Brasil), tendo como contrapartida o pagamento efetuado por ela mesma e atuando a controladora estrangeira (matriz japonesa) como mera intermediária, ou seja, é como se a filial remetesse divisas diretamente ao prestador de serviços (ou empregado ou diretor) no

exterior. Nesse caso, ocorre o adiantamento dos recursos por parte da matriz domiciliada no exterior ao prestador de serviços (ou empregado ou diretor), também domiciliado no exterior, seguido de posterior reembolso pela subsidiária brasileira que se beneficiou do referido serviço ou atividade.

53. Distintamente da consulta mencionada, o caso em análise envolve convenção internacional.

54. Como visto, a análise desse tipo de operação deve ser efetuada considerando cada transação específica. Inexiste uma rubrica genérica caracterizada como reembolso. É necessário avaliar cada operação específica e avaliar a tributação prevista na legislação doméstica, bem como a qualificação de cada rendimento no âmbito da Convenção.

55. Como mencionado anteriormente, os diversos dispositivos da Convenção Brasil-Japão apresentam regras distributivas de competência tributária para rendimentos específicos. A depender do enquadramento de cada rubrica, a competência para tributar poderá ser do Brasil ou do Japão.

56. Neste ponto, cumpre à Consulente fornecer informações completas para que seja possível efetuar a correta classificação das rubricas objeto de reembolso em um dos dispositivos da Convenção Brasil-Japão específicos, tais como os rendimentos decorrentes de serviços pessoais independentes (art. 13), serviços pessoais dependentes (art. 14), remuneração de direção (art. 18), por exemplo. Em caso de inexistência de dispositivo específico para determinado rendimento, este será tributado como lucro da empresa no exterior (art. 5). Na falta de informações suficientes, não é possível solucionar a consulta, visto que, além da ausência de esclarecimentos quanto aos fatos, inexistente a indicação do dispositivo ou dispositivos correspondentes à dúvida apresentada.

57. Assim, por não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se refere, e não conter os elementos necessários à sua solução, tampouco identificar o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação existe dúvida, em relação a este questionamento, a consulta deve ser declarada ineficaz, nos termos do art. 27, incisos II e XI, da IN RFB nº 2.058, de 2021.

#### ***Reembolso de seguro de responsabilidade civil***

58. A Consulente ainda informa que efetua pagamentos a título de “reembolso de seguro de responsabilidade civil, para cobertura de possíveis reclamações de Clientes” (**item vii**). Dos fatos narrados, deduz-se que o serviço de seguro não é prestado pela “matriz” do grupo dado que a Consulente descreve a operação como “reembolso”.

59. Nesse caso, aplica-se a mesma conclusão descrita no parágrafo 52, acima, quanto ao papel da matriz no Japão de intermediadora da prestação de serviço.

60. Cabe, no entanto, mencionar que não há qualquer informação acerca do efetivo prestador de serviços, ou seja, do segurador, especialmente informações acerca de seu país de residência. Diante disso, para fins da solução da consulta, será adotada a premissa de que o serviço de seguro é prestado por empresa também residente no Japão, mantendo-se, portanto, a aplicação da Convenção Brasil-Japão. Assim, os efeitos da Solução da Consulta

previstos no art. 18 da IN RFB nº 2.058, de 2021, apenas serão surtidos quando a premissa adotada corresponder aos fatos concretizados.

61. Conforme endereçado na Solução de Consulta Cosit nº 138, de 20 de setembro de 2021, as atividades de seguro são qualificadas no âmbito do artigo que trata de “lucros das empresas”, sendo passíveis de tributação apenas no país de residência, exceto quando o beneficiário dos rendimentos exercer a atividade no país da fonte por meio de estabelecimento permanente, senão vejamos:

REMESSA PARA O EXTERIOR. CONVENÇÃO BRASIL-NORUEGA DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO E PREVENIR A EVASÃO FISCAL. PRÊMIOS DE SEGUROS. BENEFICIÁRIO SEM ESTABELECIMENTO PERMANENTE NO BRASIL. NÃO INCIDÊNCIA.

Para efeitos de aplicação da Convenção Brasil-Noruega Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda e o Capital, o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de prêmios de seguro por fonte brasileira para empresa residente na Noruega, sem estabelecimento permanente no Brasil, consiste em lucro da empresa beneficiária, que se enquadra no Artigo 7 da referida convenção. Nessa hipótese, mencionados prêmios de seguro são tributados apenas na Noruega em razão do disposto no Artigo 7 (1) da Convenção Brasil-Noruega e, portanto, não estão sujeitos ao IRRF.

Dispositivos Legais: Decreto nº 86.710, de 9 de dezembro de 1981 (Convenção Brasil-Noruega); Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/2018), art. 741; Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, art. 17; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 16 de junho de 2014.

62. As conclusões alcançadas na referida Solução de Consulta são também aplicáveis ao caso em exame. Na Convenção Brasil-Japão não há dispositivo específico que albergue a tributação de rendimentos decorrentes de operação de seguro.

63. Convém mencionar que, no caso de qualificação do rendimento no escopo do artigo 5 (lucro das empresas), acima transcrito, a Convenção estabelece que a tributação dos rendimentos compete exclusivamente ao Estado de residência, ressalvadas as hipóteses em que a empresa exerça suas atividades no outro Estado Contratante (Estado da fonte) por meio de um estabelecimento permanente.

64. O artigo 4 da Convenção, por sua vez apresenta a definição de estabelecimento permanente para fins da Convenção Brasil-Japão, nos seguintes termos:

#### **Artigo 4**

1) Na presente Convenção, a expressão "estabelecimento permanente" designa uma instalação fixa de negócios em que a empresa exerça toda ou parte de sua atividade.

2) A expressão "estabelecimento permanente" abrange, especialmente:

a) uma sede de direção;

b) uma sucursal;

- c) um escritório;
- d) uma oficina;
- e) uma fábrica;
- f) um depósito;
- g) uma mina, uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais;
- h) um local de edificação ou de construção ou montagem de projeto cuja duração exceda seis meses.

3) A expressão "estabelecimento permanente" não abrange:

- a) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de transformação por uma outra empresa;
- b) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de comprar bens ou mercadorias ou para obter informações para a empresa;
- c) a utilização de instalação unicamente para fins de armazenagem, exposição ou expedição de bens ou mercadorias pertencentes à empresa;
- d) a manutenção de um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa unicamente para fins de armazenagem, exposição ou expedição;
- e) a manutenção de uma instalação fixa de negócios unicamente para fins de publicidade, para fornecimento de informações, para investigação científica ou atividades análogas, de caráter preparatório ou auxiliar para a empresa.

4) Uma pessoa que atue num dos Estados Contratantes por conta de uma empresa de outro Estado Contratante - e desde que não seja um agente que goze de um "status" independente, contemplado no parágrafo (5) - será considerada como "estabelecimento permanente" no primeiro Estado Contratante se:

- a) tiver, e habitualmente exercer naquele Estado Contratante, autoridade para concluir contratos em nome da empresa, a não ser que suas atividades sejam limitadas à compra de bens ou mercadorias para a empresa; ou
- b) mantiver naquele Estado Contratante um estoque de bens ou mercadorias pertencentes à empresa com o qual regulamente atenda a pedidos em nome da empresa, consecutivamente a um contrato previamente concluído pela empresa sem especificação quer da quantidade a ser entregue ou da data e do lugar de entrega.

5) Uma empresa de um Estado Contratante não será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante pelo simples fato de aí exercer a sua atividade por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro intermediário que goze de um "status" independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal da sua atividade.

6) O fato de uma companhia residente num dos Estados Contratantes controlar ou ser controlada por uma companhia residente no outro Estado Contratante ou que aí exerça a sua atividade (quer seja através de um estabelecimento permanente, quer não) não é por si só bastante para fazer de qualquer dessas companhias estabelecimento permanente da outra.

7) Uma empresa de um Estado Contratante será considerada como tendo um estabelecimento permanente no outro Estado Contratante se exercer atividades que consistam no todo ou em parte em oferecer, naquele outro Estado Contratante, os serviços de participantes em diversões públicas mencionados no Artigo 15.

65. Assim, na ausência de regra específica, resta atraída a aplicação do artigo 5 da Convenção Brasil-Japão que, como visto, ao dispor da tributação dos chamados “lucros das empresas”, estabelece a competência exclusiva de tributação em favor do país de residência, exceto quando a empresa deste Estado exercer sua atividade no Estado da fonte através de estabelecimento permanente.

66. Ressalte-se que, no caso em análise, não há informação fornecida acerca do exercício da atividade de seguro por parte do beneficiário dos pagamentos através de um estabelecimento permanente no Brasil. Diante disso, assumindo como premissa a inexistência de estabelecimento permanente, por força do artigo 5 da Convenção Brasil-Japão, pode-se concluir que os rendimentos pagos ao Japão a título de prêmio de seguro devem ser tributados apenas naquele país, afastando-se a tributação do IRRF no Brasil.

## Conclusão

67. Com base nos fundamentos expostos, responde-se à Consulente que:

a) os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa jurídica domiciliada no Japão, em contraprestação por informações concernentes a experiência industrial, comercial ou científica (**know-how**), incluindo assistência técnica em virtude de contrato celebrado entre as partes referente a transferência de conhecimento técnico profissional, devem observar o previsto no artigo destinado aos **royalties** (artigo 11) da Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Japão, sujeitando-se à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 12,5% (doze inteiros e cinco décimos meio por cento);

b) os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa jurídica domiciliada no Japão, em contraprestação por serviço técnicos, incluindo assistência administrativa, e assistência técnica, sem transferência de tecnologia, e comissões de vendas, não se sujeitam à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), em virtude do artigo 5 da Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Japão;

- c) os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a título de reembolso de seguros, por fonte situada no País, a pessoas jurídicas domiciliadas no Japão, sem estabelecimento permanente no Brasil, não se sujeitam à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), em virtude do artigo 5 da Convenção para evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda celebrada entre os Governos do Brasil e do Japão;
- d) é ineficaz, nos termos do art. 27, inciso XI, da IN RFB nº 2.058, de 2021, a parte da consulta referente à questão do uso de sistemas de informação específicos, por não descrever, completa e exatamente, as hipóteses a que se refere, não contendo os elementos necessários à respectiva solução;
- e) é ineficaz, nos termos do art. 27, incisos II e XI, da IN RFB nº 2.058, de 2021, a parte da consulta referente à questão do reembolso de despesas gerais, por não descrever, completa e exatamente, as hipóteses a que se refere, não contendo os elementos necessários à respectiva solução, nem identificar o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação existe dúvida.

*Assinado digitalmente*

VIVIANE VIDAL WAGNER

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributação Internacional (Cotin).

*Assinado digitalmente*

ALEXANDRE AKIO LAGE MARTINS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Tributação Internacional (Ditin)

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

*Assinado digitalmente*

DANIEL TEIXEIRA PRATES

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotin

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao Consultante.

*Assinado digitalmente*  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora-Geral de Tributação