



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

283 – COSIT

DATA

22 de novembro de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

ADIANTAMENTO DE RECURSOS POR PARTE DA MATRIZ DOMICILIADA NO EXTERIOR OU POR PRESTADOR DE SERVIÇOS NO EXTERIOR. REEMBOLSO DE DESPESAS. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS. INCIDÊNCIA.

O reembolso de despesas, objeto de adiantamento, pago, creditado, entregue, empregado ou remetido a residentes ou domiciliados no exterior decorrente de contrato de prestação de serviços gerais diversos, como hospedagens, passagens aéreas, diárias, dentre outros, sujeita-se à incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Dispositivos legais: Decreto nº 9.580, de 2018, arts. 746 e 765.

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

ADIANTAMENTO DE RECURSOS POR PARTE DA MATRIZ DOMICILIADA NO EXTERIOR OU POR PRESTADOR DE SERVIÇOS NO EXTERIOR. REEMBOLSO DE DESPESAS. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS. NÃO INCIDÊNCIA.

O reembolso de despesas, objeto de adiantamento, pago, creditado, entregue, empregado ou remetido a residentes ou domiciliados no exterior decorrente de contrato de prestação de serviços gerais diversos, como hospedagens, passagens aéreas, diárias, dentre outros, não se sujeita à incidência da CIDE.

Dispositivos legais: Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REEMBOLSO DE CUSTOS E DESPESAS DO PRESTADOR PELO TOMADOR DE SERVIÇOS. EMPRESAS LIGADAS. INCIDÊNCIA.

A Contribuição para o PIS/Pasep-Importação incide sobre a remessa de valores ao exterior feita pela tomadora de serviço a título de reembolso de despesas e custos incorridos por empresas estrangeiras prestadoras de serviço (ainda que pertençam ao mesmo grupo econômico da tomadora), já que resta caracterizada a ocorrência do fato gerador definido no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º e 3º. .

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

COFINS-IMPORTAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REEMBOLSO DE CUSTOS E DESPESAS DO PRESTADOR PELO TOMADOR DE SERVIÇOS. EMPRESAS LIGADAS. INCIDÊNCIA.

A Cofins-Importação incide sobre a remessa de valores ao exterior feita pela tomadora de serviço a título de reembolso de despesas e custos incorridos por empresas estrangeiras prestadoras de serviço (ainda que pertençam ao mesmo grupo econômico da tomadora), já que resta caracterizada a ocorrência do fato gerador definido no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º e 3º.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta formulada que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida e que tenha por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, incisos II e XIV.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada formula consulta, de fls. 5 a 10, a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) sobre a interpretação da legislação tributária federal em relação ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação

2. Em sua petição, informa ser empresa legalmente constituída no Brasil, atuante no ramo de geração de energia elétrica e controlada por empresa com sede no exterior, e, a fim de atender com o seu objeto social, afirma realizar a contratação da prestação de serviços de pessoas jurídicas estrangeiras, necessitando, ainda, da contribuição de prestadores de serviços e/ou

colaboradores ligados ao seu grupo econômico no exterior para o desenvolvimento de seus projetos no Brasil.

3. Acerca dos serviços prestados contratados assim discorre:

3. Eventualmente, a prestação desses serviços gera custos e despesas nos quais, por força de contrato ou por beneficiarem os projetos de energia no Brasil, devem ser assumidos e arcados pela Consulente, como, por exemplo, hospedagens, passagens aéreas, diárias, despesas de alimentação, dentre outros gastos incorridos por prestadores de serviços contratados no exterior ou por colaboradores do Grupo, em benefício da Consulente.

4. Estes custos e despesas são pagos originalmente pelas empresas estrangeiras prestadoras de serviço e/ou pelas empresas ligadas ao Grupo no exterior, especialmente por sua controladora, e, posteriormente, a Consulente reembolsa as empresas estrangeiras, mediante a apresentação por estas de documentação comprobatória dos gastos incorridos, por meio de apresentação de fatura (invoice) ou por meio de nota de débito (debit note) emitida pela empresa contratada ou ligada no exterior.

4. Argumenta que, ao proceder com as remessas ao exterior de valores a título de reembolso de custos e despesas, as instituições financeiras que intermedeiam os pagamentos realizados (por meio de contratos de câmbio) vêm retendo IRRF sobre tais montantes, por considerarem que são realizadas a título de pagamento de prestação de serviços efetuados por empresas residentes no exterior, nos termos do art. 744 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

5. Entretanto, aduz que o envio de tais valores ao exterior não se confunde com o pagamento de remunerações a título de prestações de serviços, cujas importâncias são devidamente distinguidas em contrato ou documento próprio.

6. Segundo a consulente, os reembolsos dizem respeito unicamente e exclusivamente aos custos e despesas pagos por terceiros, por conta e ordem da consulente, de modo que sobre estes reembolsos não se acresce qualquer margem de lucro (mais valia), tratando-se, portanto, de mera recomposição patrimonial (reembolso) de gastos pagos por terceiros, que foram incorridos em seu benefício.

7. Afirma ser possível constatar, pela leitura do art. 744 do Decreto nº 9.580, de 2018, que versa sobre a incidência de IRRF nos pagamentos realizados ao exterior, que somente “os rendimentos, os ganhos de capital e os demais proventos” remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior estão sujeitos à incidência do IRRF, não se confundindo a remessa dos valores ora em exame com rendimentos, ganhos de capital ou demais proventos.

8. Ressalta que tem conhecimento da Solução de Consulta Cosit nº 378, de 2017, por meio da qual a Receita Federal manifestou entendimento no sentido de que os reembolsos de despesas à matriz ou à empresa do grupo empresarial domiciliada no exterior não estão sujeitos à

retenção do IRRF. Assim, conclui pela não incidência do IRRF sobre as remessas que realiza ao exterior a título de reembolso de custos e despesas.

9. No que se refere à CIDE, defende que, com base no anteriormente disposto, as remessas ao exterior a título de reembolso de custos e despesas também não estariam sujeitas à incidência deste tributo, uma vez que os §§ 2º e 3º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, estabelecem a incidência desta contribuição somente sobre os valores remetidos ao exterior como remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa, o que não seria o caso.

10. E, com relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação, assevera que as remessas de valores ao exterior a título de reembolso de custos e despesas também não estariam sujeitas à incidência destas contribuições. Isto porque os arts. 1º e 3º, inciso II, da Lei nº 10.865, de 2004, preveem a incidência destas contribuições sobre as remessas de valores a residentes e domiciliados no exterior como contraprestação por serviços prestados, cujos resultados tenham se verificado no Brasil.

11. Por fim, apresenta os seguintes questionamentos:

1) Considerando que os reembolsos de custos e despesas não se configuram como rendimentos, ganhos de capital e/ou demais proventos, previstos no art. 744 do Decreto nº 9.580 de 2018, as remessas realizadas pela Consulente à título de reembolso de custos e despesas ao exterior estarão sujeitas à incidência de IRRF?

2) Considerando que não há acréscimo patrimonial auferido pelos beneficiários estrangeiros nas remessas realizadas ao exterior a título de reembolso de custos e despesas, estarão as instituições financeiras que realizarem as operações de câmbio obrigadas a reter o IRRF?

3) Considerando que as remessas ao exterior realizadas a título de reembolso de custos e despesas não se referem a uma remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa, estará a Consulente sujeita ao pagamento da CIDE sobre os valores remetidos ao exterior a este título?

4) Considerando que as remessas ao exterior realizadas a título de reembolso de custos e despesas não se referem a uma contraprestação por serviços prestados, cujos resultados tenham se verificado no Brasil, estará a Consulente sujeita ao pagamento das contribuições ao PIS-Importação e COFINS-Importação sobre os valores remetidos ao exterior a este título?

12. Nos termos do art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, foi anexado o Termo de Preparo de fl. 78, no qual consta declaração de que os requisitos previstos nos Capítulos I e II da citada norma encontram-se atendidos no presente processo.

13. Em síntese, é o relatório.

FUNDAMENTOS

14. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro

de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

15. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo fato.

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

17. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre a situação narrada e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, ela se aplica.

18. Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a Solução de Consulta tem efeito vinculante no âmbito da RFB a partir da data de sua publicação e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

19. Feitas essas ressalvas, e considerando que os requisitos formais da consulta estão de acordo com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, passa-se à análise do mérito.

20. No caso em exame, a interessada afirma que: de forma a atender ao seu objeto social, realiza a contratação da prestação de serviços de pessoas jurídicas no exterior e, ainda, necessita da contribuição de prestadores de serviços e/ou colaboradores ligados ao seu grupo econômico no exterior; eventualmente, a prestação desses serviços gera custos e despesas os quais, por força de contrato ou por beneficiarem os projetos de energia no Brasil, devem ser por ela assumidos; estes custos e despesas são pagos originalmente pelas empresas estrangeiras prestadoras de serviço e/ou pelas empresas ligadas ao Grupo no exterior, especialmente por sua controladora, e, posteriormente, são por ela reembolsados às empresas estrangeiras.

21. A dúvida da consultante versa acerca da incidência ou não de IRRF, CIDE, Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação quando da realização dos pagamentos ou remessas desses valores ao exterior.

22. Da Solução de Consulta Cosit nº 378, de 23 de agosto de 2017, mencionada pela interessada, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 31 de agosto de 2017, seção 1, página 24, extraem-se os seguintes fundamentos relativos à incidência do IRRF sobre o fato jurídico tributário ora em exame:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REEMBOLSO DE DESPESAS A MATRIZ OU EMPRESA DO GRUPO EMPRESARIAL DOMICILIADA NO EXTERIOR. REMUNERAÇÃO PAGA NO EXTERIOR DE SÓCIO-ADMINISTRADOR OU PROFISSIONAL EXPATRIADO RESIDENTE NO BRASIL. INCIDÊNCIA.

*Quando da remuneração por pessoa jurídica domiciliada no Brasil **a sócio-administrador ou profissional expatriado residente no País**, com pagamento no exterior realizado por sua matriz ou por empresa do mesmo grupo empresarial domiciliada no exterior, as remessas ao exterior a título de reembolso **não deverão sofrer retenção** de imposto de renda na fonte (IRRF), **até o limite do valor percebido no exterior pelo sócio-administrador ou pelo profissional expatriado** da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, por não se caracterizarem rendimentos da empresa domiciliada no exterior.*

Dispositivos Legais: Regulamento do Imposto de Renda, Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999, alínea “a” do art. 685.

(...)

Fundamentos

(...)

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 realizado 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.

(...)

(grifos não constam do original)

22.1. Registre-se que o contido na alínea “a” do inciso II do art. 685 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, encontra-se disposto no art. 746 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que consolida o atual Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), nos termos a seguir reproduzido:

Art. 746. Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, de aposentadoria, de pensão e os rendimentos da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de

vinte e cinco por cento, excepcionado, no que se refere a serviços, o disposto no art. 765 (Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º).

(grifos não constam do original)

22.2. E o art. 765 do referido Decreto nº 9.580, de 2018, assim determina:

Art. 765. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do País e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e da data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada (Decreto-Lei nº 1.418, de 3 de setembro de 1975, art. 6º; Lei nº 9.249, de 1995, art. 28; Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º; Lei nº 10.168, de 29 de setembro de 2000, art. 2º-A; e Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º).

(...)

(grifos não constam do original)

22.3. Quanto ao conceito de serviço técnico e assistência técnica, impende citar o art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, que assim estabelece:

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

§ 1º Para fins do disposto no caput:

(...)

II - considera-se:

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

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

(grifos não constam do original)

23. Após registrar tais fundamentos, contudo, a Solução de Consulta Cosit nº 358, de 2017, ressalva que o caso lá analisado afasta “o paradigma estabelecido nos atos normativos supramencionados”, pois se trata de situação em que “o reembolso a sua matriz ou a empresas do grupo empresarial de despesas relativas rendimento auferido por sócio-administrador ou funcionário expatriado residente no País para fins tributários”. Considerou aquela decisão que na situação analisada, “caracterizavam-se as remessas efetuadas como mero retorno de capital à empresa no exterior, não passíveis de retenção a título de IRRF”.

24. Diante disso, concluiu que *“os valores a serem reembolsados, até o limite do valor percebido no exterior pelo sócio-administrador ou pelo funcionário da consulente, residentes no Brasil, cujas despesas foram arcadas por empresa no exterior, não constituem rendimentos da empresa no exterior, não havendo incidência do imposto sobre a renda de que trata o art. 685, do RIR/1999, Decreto nº 3.000, de 1999”*. Ao final, registrou que *“o reembolso ora em apreço, portanto, não é renda ou provento, já que não significa acréscimo patrimonial por parte da empresa estrangeira que pagou tais, mas mero retorno de capital.”*

25. O caso objeto da presente consulta, por outro lado, se distingue da situação analisada na referida solução, onde, como visto, restou caracterizado o *“mero retorno de capital à empresa no exterior”*. No caso ora em análise, ocorre a contratação da prestação de serviços de pessoas jurídicas no exterior, incluindo a contribuição de prestadores de serviços e/ou colaboradores ligados ao grupo econômico da consulente. Assim, aqui, ao contrário do que ocorreu na Solução de Consulta Cosit nº 378, de 2017, resta atraído o paradigma estabelecido nos atos normativos supramencionados.

26. Diante de tais fundamentos, conclui-se que, 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 brasileira consulente, tendo como contrapartida o pagamento por tais serviços, realizado pela consulente, e 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 tenha a controladora agido como intermediária, através de prévio adiantamento.

27. O mesmo entendimento aplica-se quando o adiantamento de recursos é realizado pela própria prestadora de serviços, uma vez que, nos termos descritos, tratando-se de custos e despesas decorrentes do contrato firmado ou ainda de gastos sob sua responsabilidade, constituem custos e despesas da própria prestação de serviços contratada.

28. Assim, em quaisquer dos casos apresentados, resta caracterizada hipótese de incidência do imposto sobre a renda na fonte (IRRF), a depender do tipo de serviço contratado:

- a) se se tratar de reembolso de custos ou despesas decorrentes da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes, subsume-se ao contido no art. 765 do Decreto nº 9.580, de 2018;
- b) se versar sobre reembolso de custos ou despesas relativos à prestação de serviços em geral, aplica-se o disposto no art. 746 do Decreto nº 9.580, de 2018.

29. No mesmo sentido já se manifestou a Cosit, através da Solução de Consulta Cosit nº 8, de 1º de novembro de 2012:

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:

(...)

30. Considerando que, segundo a consulente, as remessas ao exterior por ela realizadas a título de reembolso de custos e despesas “*não se referem a uma remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa*”, mas se trata de reembolso de custos ou despesas relativos à prestação de serviços em geral, aplica-se o disposto no art. 746 do Decreto nº 9.580, de 2018, que regula a incidência de IRRF, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

31. Por sua vez, a CIDE, 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, foi instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é exigida em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001.

32. De acordo com o § 1º do art. 2º dessa Lei, consideram-se contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

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

34. A contribuição incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações acima indicadas, mediante a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento), devendo o pagamento da contribuição ser efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador (§§ 2º, 3º e 4º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000). Confira-se a redação atual do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa

jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

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

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

*§ 6º Não se aplica a Contribuição de que trata o **caput** quando o contratante for órgão ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e o contratado for instituição de ensino ou pesquisa situada no exterior, para o oferecimento de curso ou atividade de treinamento ou qualificação profissional a servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. (Incluído pela Lei nº 12.402, de 2011)*

(grifos não constam do original)

35. Como visto, a CIDE tem incidência somente em casos de valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por serviços técnicos (com ou sem transferência de tecnologia) e os de assistência administrativa e semelhantes, prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como pelas remessas de **royalties**, a qualquer título.

36. Na presente análise, considerando que, segundo a consulente, as remessas ao exterior por ela realizadas a título de reembolso de custos e despesas “*não se referem a uma remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa*”, mas se trata de reembolso de custos ou despesas relativos à prestação de serviços como hospedagens, passagens aéreas, diárias, despesas de alimentação, dentre outros, conclui-se que não deverá incidir a CIDE.

37. Quanto à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre os reembolsos em questão, é preciso analisar a base legal da incidência dessas contribuições:

Lei nº 10.865, de 2004

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

(...)

Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

38. Pressupõe-se que os serviços prestados pelas empresas estrangeiras e/ou pelas empresas ligadas ao grupo econômico do qual a consulente faz parte são executados no Brasil. Para a execução desses serviços, o prestador incorre em custos próprios (hospedagens, passagens aéreas, diárias, despesas de alimentação, dentre outros) que são repassados para a consulente, ou seja, parte do preço do serviço contratado se traduz em custos do prestador reembolsados pelo tomador do serviço. De outra forma, tais custos estariam inclusos no preço global do contrato de prestação de serviços. Portanto, o valor reembolsado é remuneração do serviço prestado.

39. Do exposto, adotando-se o mesmo entendimento já esposado quando do exame da incidência do IRRF, constitui hipótese de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação a remessa de valores ao exterior a título de reembolso de despesas e custos relativos à prestação de serviços objeto de adiantamento pela matriz ou pela própria empresa estrangeira prestadora dos serviços, já que plenamente caracterizada a ocorrência do fato gerador definido no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

40. Por fim, cumpre salientar que não cabe à RFB manifestar-se acerca do segundo questionamento, qual seja, se estarão as instituições financeiras que realizarem as operações de câmbio obrigadas a reter o IRRF, uma vez que tal demanda não pode ser apreciada sob a ótica exclusiva da interpretação da legislação tributária e sim da aplicação do direito, matéria que não se compatibiliza com o processo de consulta.

41. É de se concluir que a consulente visa obter, junto à RFB, ratificação do procedimento a ser por ela adotado para comprovação junto às instituições financeiras. Não se trata, à toda evidência, de indagação que envolva interpretação de dispositivos integrantes da legislação tributária, nos moldes preconizados pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

42. Assim, a natureza do questionamento, que na verdade evidencia solicitação por assessoramento jurídico ou contábil-fiscal, remete à sua ineficácia, de acordo o art. 27, inciso XIV, Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

43. Ainda em relação ao segundo questionamento, tampouco a consulente identificou o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, não obedecendo à segunda parte do inc. II do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, configurando também, por conseguinte, sua ineficácia. Segue a transcrição dos dispositivos supracitados:

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

XIV - com o objetivo de obter a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

(...)

(grifos não constam do original)

44. Registre-se que a tarefa de fazer a subsunção do contexto fático à norma que lhe seja aplicável cabe à própria pessoa jurídica interessada, que se reveste na condição de sujeito passivo das obrigações tributárias, acessórias ou principal.

45. Ademais, verificada a ocorrência do fato gerador do IRRF para o caso concreto descrito na consulta, nos termos dos arts. 746 e 765 do Decreto nº 9.580, de 2018, a questão em exame perdeu o seu objeto.

CONCLUSÃO

46. À vista do exposto e com base na legislação citada, informa-se à consulente que:

a) as remessas ao exterior realizadas a título de reembolso de custos e despesas que não se referem a uma remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa, mas se trata de reembolso de custos ou despesas relativos à prestação de serviços em geral, como hospedagens, passagens aéreas, diárias, dentre outros, atraem a incidência do IRRF, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);

b) as remessas ao exterior realizadas a título de reembolso de custos e despesas que não se referem a uma remuneração prevista em contratos de prestação de serviços técnicos e de

assistência administrativa, mas se trata de reembolso de custos ou despesas relativos à prestação de serviços em geral, como hospedagens, passagens aéreas, diárias, dentre outros, não atraem a incidência da CIDE;

c) constitui hipótese de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação a remessa, pela tomadora de serviço no Brasil, de valores ao exterior a título de reembolso de despesas e custos incorridos por empresas estrangeiras prestadoras de serviço (ainda que pertençam ao mesmo grupo econômico da tomadora), já que plenamente caracterizada a ocorrência do fato gerador definido no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004;

d) é ineficaz a parte da consulta (questão 2) que não identifica o dispositivo da legislação sobre cuja aplicação haja dúvida e que visa confirmar procedimento a ser adotado junto a terceiros, por evidenciar solicitação de assessoramento jurídico ou contábil-fiscal perante a RFB.

Assinatura digital

VIVIANE VIDAL WAGNER

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se às Coordenações de Tributação Internacional (Cotin) e de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinatura digital

IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditin

Assinatura digital

ANELISE FAUCZ KLETEMBERG

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinatura digital

CLAUDIA ELENA FIGUEIRA CARDOSO NAVARRO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotin Substituta

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

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. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit