



Seminário Internacional de Direito Tributário

João Francisco Bianco

jfb@marizsiqueira.com.br

05.06.2013



Importação de Serviço

- Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - **PIS/Importação**;
(arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da CF e Lei nº 10.865/04)
- Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - **COFINS/Importação**;
(arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da CF e Lei nº 10.865/04)
- Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - **CIDE**.
(art. 149 CF e Lei nº 10.168/00)

PIS/COFINS – Importação

- Lei n° 10.865, de 30.04.2004: incidência do PIS/Importação e da COFINS/Importação - devida pelo “Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços” (*caput* do art. 1°)
- Abrangência do termo *serviços* (§1°, art. 1°):
 - ✓ prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior; e
 - ✓ executados no País ou executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.
- Hipótese de incidência (fato gerador – art. 3°):
 - ✓ o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

PIS/COFINS – Importação

- Base de cálculo (art. 7º):
 - ✓ o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições.

- Alíquota (art. 8º):
 - ✓ PIS/Importação: 1,65%
 - ✓ COFINS/Importação: 7,6%

- possibilidade de estabelecimento de alíquotas diferenciadas no caso de empresas sediadas em paraísos fiscais (§1º do art. 27)

- Lei n° 10.168, de 29.12.2000 (com as alterações trazidas pela Lei n° 10.332 de 19.12.2001)
- Hipótese de incidência (Art. 2°):
 - ✓ licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos, bem como transferência de tecnologia, em decorrência de contratos firmados com residentes ou domiciliados no exterior;
 - ✓ A partir de 01.01.2002: contratação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim o pagamento, crédito, entrega, emprego e remessa de *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

- Software: não incide na remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia
- Definição legal de contratos de transferência de tecnologia: aqueles relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica (§1º, do art. 2º).
- Base de Cálculo (art. 2º, §3º):
 - ✓ valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior.
- Alíquota (art. 2º, § 4º): 10%

Questões Controversas

- 1) Incidência no caso de reajuste da base de cálculo:
assunção do ônus do IR/Fonte pela fonte pagadora
(*gross up*)
 - ✓ deverá ser considerado o valor remetido ao exterior? OU
 - ✓ o valor remetido deve ser reajustado para fins de incidência?

Reajuste da base de cálculo

- Processo de Consulta nº 37/06 - SRRF da 6ªRF (03.03.2006)

“PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. IMPORTAÇÃO. A base de cálculo das contribuições sociais na importação de serviços corresponde ao valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda. Quando a empresa brasileira assume o ônus do imposto de renda incidente na operação, está fazendo um pagamento adicional ao seu fornecedor do exterior.

(...)

Nesse caso, o valor a ser considerado na base de cálculo das contribuições na importação deve ser reajustado.”

Reajuste da base de cálculo

- Processo de Consulta nº 44/06 – SRRF da 6ªRF (06.03.2006)

“CIDE. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. A contribuição incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações contraídas. Quando a empresa brasileira assume o ônus do imposto de renda incidente na operação, está fazendo um pagamento adicional ao seu fornecedor do exterior. Nesse caso, o valor que servirá de base de cálculo da CIDE deve ser reajustado.”

Reajuste da base de cálculo

- CARF: acórdão n° 3201-00.415 (18.03.2010)

“(…) CIDE SOBRE ROYALTIES - BASE DE CÁLCULO - INCLUSÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - ILEGALIDADE. Não incide a CIDE sobre o valor reajustado do pagamento feito pelo contribuinte ao exterior, por meio da utilização da regra de reajustamento prevista no art. 725 do RIR/99, mas somente sobre o valor dos pagamentos feitos ao exterior, nos termos do art. 2º, parágrafo 3º, da Lei nº 10.168/00, com a redação da Lei nº 10.332/2001.”

Reajuste da base de cálculo

- Voto condutor (acórdão n° 3201-00.415)

“O IRRF suportado pelo contribuinte na remessa de valores ao exterior não se coaduna com o conceito de valores pagos a residentes ou domiciliado no exterior, justamente por se tratar de valor destinado ao Erário e não deixa em momento algum o território nacional.

Desta maneira, ao contrário do se [sic] afirmou no acórdão recorrido, a incidência da CIDE sobre o IRRF pago pela Recorrente não é decorrência lógica da aplicação da legislação, mas seria uma indevida ampliação de seu campo de incidência.

Tampouco é possível admitir a aplicação do art. 725 do RIR/99, para que se mantenha a tributação sobre o IRRF, pois o referido dispositivo contém regra de reajustamento de base de cálculo exclusivamente para fins do cálculo do Imposto de Renda devido, nos casos em que a fonte pagadora assume o ônus do imposto devido pelo beneficiário do tributo.”

Questões Controversas

- 2) Transferência de tecnologia a empresa sediada no país como forma de integralização de capital

Integralização de Capital

- ✓ Solução de Consulta n. 46, de 27.2.2013, da 8ª RF:

“PIS E COFINS-IMPORTAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO INCIDÊNCIA. No caso de transferência de conhecimentos e técnicas (know how) à pessoa jurídica no país por acionista domiciliado no exterior para fins de integralização de capital na empresa nacional, não há que se falar em incidência das referidas contribuições.

CIDE. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO INCIDÊNCIA. No caso de transferência de know how por empresa domiciliada no exterior para fins de integralização de capital (investimento) junto a pessoa jurídica no Brasil, não se caracteriza hipótese de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE.”

Questões Controversas

3) Pagamento de comissão à representante comercial sediado no exterior

Representante Exterior

✓ Solução de Consulta Nº 436, de 27.12.2004, da 10ª RF

“EMENTA: IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS, INTERMEDIÇÃO DE VENDAS NA EXPORTAÇÃO. PRESTADOR DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA. Enseja a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação a prestação, por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, de serviços de intermediação de vendas, remunerada mediante comissões, concernentes a exportações de móveis realizadas por pessoa jurídica domiciliada no Brasil.”

Representante Exterior

- ✓ Solução de Consulta nº 64, de 28.4.2006, da 10ª RF

“EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. Não incide a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre os pagamentos efetuados a representantes comerciais, residentes ou domiciliados no exterior, pelos serviços prestados fora do País na captação e intermediação de negócios de venda e exportação de mercadorias para o exterior, por não configurarem hipóteses de serviços prestados no Brasil ou cujo resultado aqui se verifique. COFINS-IMPORTAÇÃO. Não incide a Cofins-Importação sobre os pagamentos efetuados a representantes comerciais, residentes ou domiciliados no exterior, pelos serviços prestados fora do País na captação e intermediação de negócios de venda e exportação de mercadorias para o exterior, por não configurarem hipóteses de serviços prestados no Brasil ou cujo resulta do aqui se verifique.”

Representante Exterior

✓ Acórdão n° 3302-001.927 (30.1.2013)

“(…)

INTERMEDIÇÃO DE VENDAS NA EXPORTAÇÃO. PRESTADOR DOMICILIADO NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA.

Não há incidência da Cofins-Importação na prestação, por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior, de serviços de intermediação de vendas, remunerados mediante comissões, concernentes às exportações realizadas pela pessoa jurídica.

(…).”

Questões Controversas

4) Licença de software x Serviços técnicos –
necessidade de individualização

Licença de Software

- ✓ Solução de Divergência COSIT n. 11, de 28.4.2011:

“Royalties. Não haverá incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre o valor pago a título de Royalties, se o contrato discriminar os valores dos Royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada. Neste caso, a contribuição sobre a importação incidirá apenas sobre os valores dos serviços conexos contratados. Porém, se o contrato não for suficientemente claro para individualizar estes componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e sofrer a incidência da mencionada contribuição.”

Licença de Software

- ✓ Solução de Consulta n. 192, de 2.8.2011, da 8ª RF:

“PAGAMENTOS AO EXTERIOR A TÍTULO DE LICENÇA OU CESSÃO DE USO DE SOFTWARE. REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF DISIT 8ª RF No 35 DE 2011, EM RAZÃO DO ENTENDIMENTO ADOTADO NA SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT No 11 DE 2011.

Não há incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre os valores pagos, creditados, entregues ou remetidos para pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior a título de Royalties, cessão do direito de uso ou de licença de uso, desde que estes valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação. Neste caso, as contribuições sobre a importação incidirão apenas sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados. Entretanto, se o documento que lastreia a operação não for suficientemente claro para individualizar o que é serviço e o que é cessão ou licença de uso, o valor total deverá ser considerado referente a serviços, havendo a incidência da contribuição em pauta.”

Licença de Software

- CIDE: Lei n° 10168/2000, alterada pela Lei n° 11.452/2007

“Art. 20. (...)”

§ 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. (...).”

Lei n° 11.452/07

“Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação ao disposto no art. 20 a partir de 1º de janeiro de 2006.”

Licença de Software

✓ Acórdão n° 3401-002.157 (27.2.2013):

“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE Data do fato gerador: 09/09/2004, 12/11/2004, 24/08/2005, 20/10/2005 PAGAMENTOS DE ROYALTIES AO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). FATOS GERADORES ATÉ 31/12/2005. INCIDÊNCIA INDEPENDENTE DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. No período anterior a 1º de janeiro de 2006, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, incide sobre os pagamentos ao exterior pela cessão ou licença de uso de programa de computador (software), independentemente de haver transferência de tecnologia.”

Questões Controversas

5) Rateio de despesas por empresas do mesmo grupo econômico (*cost sharing*)

Rateio de Despesas

- Solução de Consulta n° 462, de 29.11.2006, 8ª RF:

“CIDE- Incidência (Contrato de Compartilhamento de Custo de Serviços Globais). Pelo fato de a prestação contínua de serviços nas áreas: financeira e organizacional, de recursos humanos, de gerenciamento de risco, de padrões e política, e de estratégia e desenvolvimento, configurar assistência administrativa e semelhante de que trata o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (com a redação dada pelo art.6º da Lei nº 10.332, de 2001), a partir de 1º de janeiro de 2002, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração, estão sujeitas ao pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) à alíquota de 10% (dez por cento).”

Rateio de Despesas

- Solução de Consulta n° 462, de 29.11.2006, 8ª RF:

“Contribuição para o PIS/Pasep/COFINS.

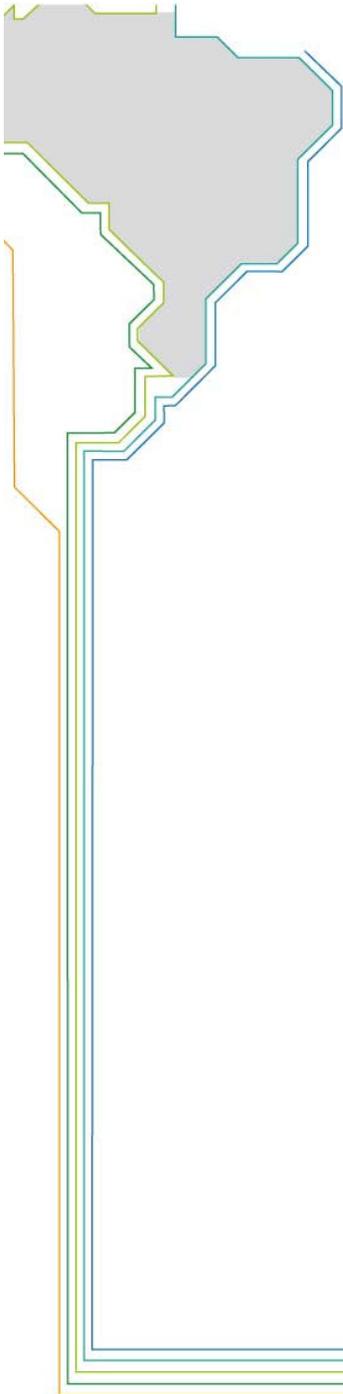
REMESSAS AO EXTERIOR - Contrato de Compartilhamento de Custo de Serviços Globais. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas por fonte situada no País à empresa líder (pessoa jurídica domiciliada no exterior), a título de remuneração pela prestação contínua de serviços nas áreas: financeira e organizacional, de recursos humanos, de gerenciamento de risco, de padrões e política, e de estratégia e desenvolvimento, na proporção utilizada, estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep - Importação, por se enquadrarem nas hipóteses previstas no § 1º, I ou II, do art. 1º da Lei nº 10.865, de 2004.”

Rateio de Despesas

- Aplicação da Solução de Consulta COSIT n. 8 (1.11.2012)?
- ✓ Características dos contratos de compartilhamento de custos e despesas (para aplicação de regras de preço de transferência):
 1. divisão dos custos e riscos inerentes ao desenvolvimento, produção ou obtenção de bens, serviços ou direitos;
 2. contribuição de cada empresa ser consistente com os benefícios individuais esperados ou recebidos efetivamente;
 3. revisão de identificação do benefício, especificamente, a cada empresa do grupo (caso não seja possível assumir que a empresa possa esperar qualquer benefício da atividade desenvolvida, tal empresa não deve ser considerada parte no contrato);

Rateio de Despesas

4. pactuação de reembolso, assim entendido o ressarcimento de custos correspondente ao esforço ou sacrifício incorrido na realização de uma atividade, sem parcela de lucro adicional;
5. caráter coletivo da vantagem oferecida a todas as empresas do grupo;
6. remuneração das atividades, independentemente de seu uso efetivo, sendo suficiente a "colocação à disposição" das atividades em proveito das demais empresas do grupo; e
7. previsão de condições tais que qualquer empresa, nas mesmas circunstâncias, estaria interessada em contratar.



Questões Controversas

6) Exploração de direitos autorais

Direitos Autorais

➤ **Decreto 3000, de 26.3.1999 (RIR/99)**

Art. 52. São tributáveis na declaração os rendimentos decorrentes de uso, fruição ou exploração de direitos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 22, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

IV - autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra.

Royalties



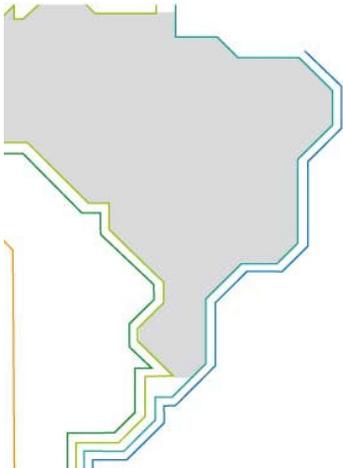
Direitos autorais



Direitos Autorais

- ✓ Solução de Consulta n. 38, de 24.2.2011 – 8ª RF:

“Não incide a PIS/Cofins-Importação sobre o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, por simples licença de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo próprio autor ou criador do bem ou da obra. Contudo incide a contribuição no pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior pela prestação de outros serviços, mesmo que vinculados a contrato que envolva os royalties antes referidos. Para que não ocorra a incidência na parcela relativa à remuneração pelo direito de uso (royalties), deve ser feita a discriminação dos valores correspondentes aos direitos de uso e os correspondentes à prestação dos demais serviços.”



Direitos Autorais

- ✓ Solução de Consulta n. 65, de 30.9.2009 – 10ª RF:

“EMENTA: COFINS-IMPORTAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA. ROYALTIES. O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties por direitos autorais e pelo uso de marcas sujeita-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.”

Direitos Autorais

- CIDE: Lei 10168/00 – art. 2º, §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.”

Direitos Autorais

✓ Acórdão n. 301-34.753, da 1ª Câmara do 3º CC, de 11.9.2008:

“CIDE. Royalties. Direito autoral. Não incidência. A CIDE/Royalties, instituída pela Lei n.º 10.168/2000, não incide sobre a remessa ao exterior de pagamentos relativos a exploração de direitos autorais, mesmo que sobre a denominação de royalties, por força do comando interpretativo do artigo 10 do Decreto n.º 4.195/2002.”

Direitos Autorais

- ✓ Acórdão n. 9303-001.864, da CSRF, em 6.3.2012:

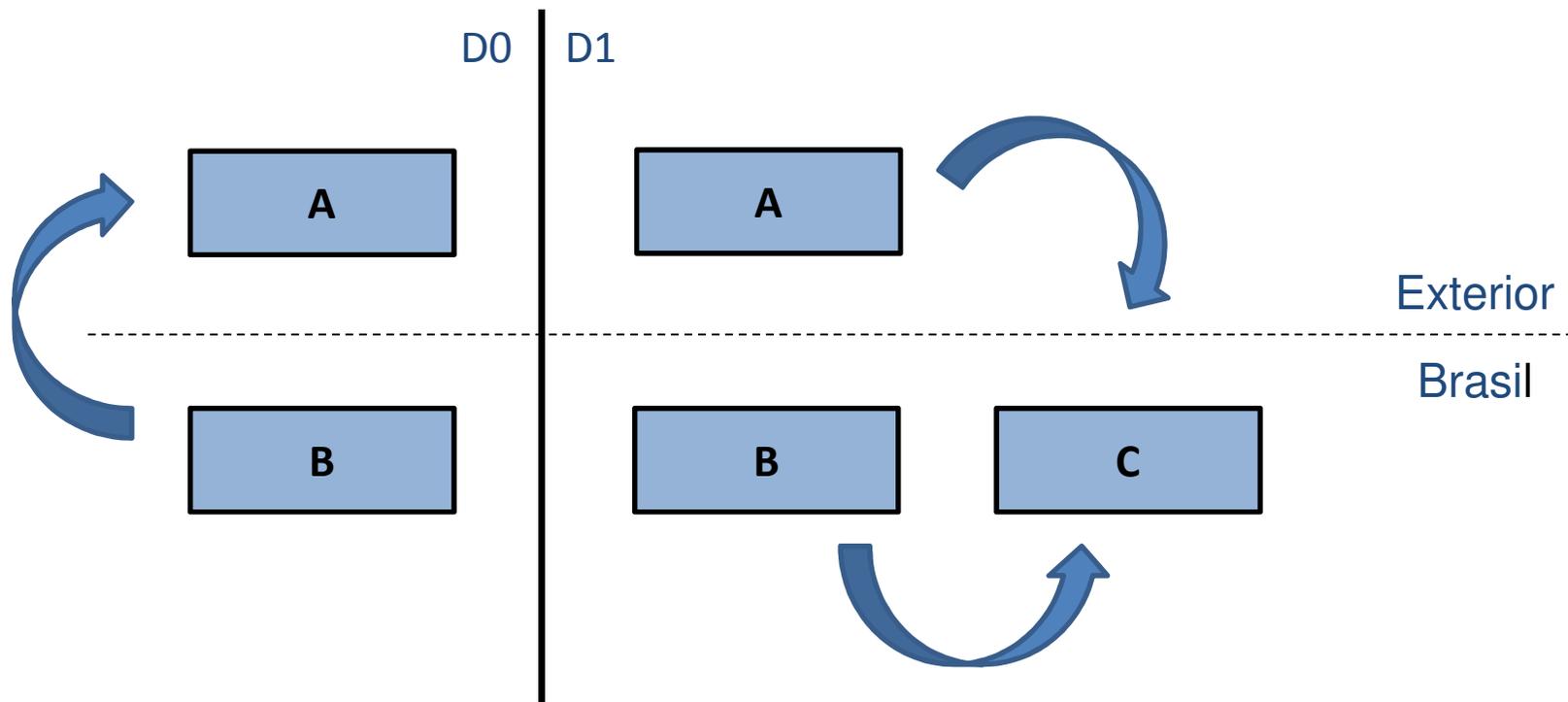
CIDE ROYALTIES. REMESSA DE ROYALTIES PARA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR INCIDÊNCIA. O pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de royalties, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior são hipóteses de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei 10.168/2000. Para que a contribuição seja devida, basta que qualquer dessas hipóteses seja concretizada no mundo fenomênico. O pagamento de royalties a residentes ou domiciliados no exterior royalties, a título de contraprestação exigida em decorrência de obrigação contratual, seja qual for o objeto do contrato, faz surgir a obrigação tributária referente a essa CIDE. Re

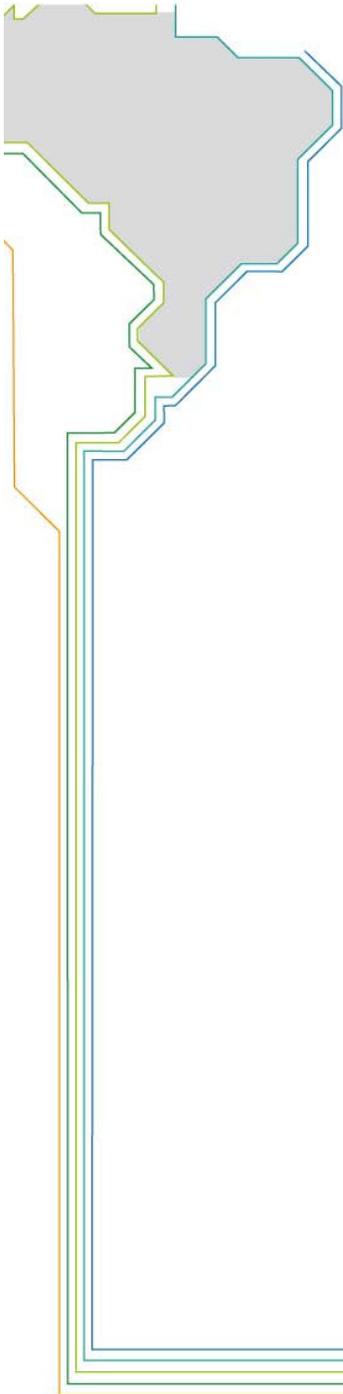
Questões Controversas

7) Cessão de recebíveis de empresa sediada no exterior a empresa brasileira

Cessão de Recebíveis

- E no caso de cessão de recebíveis da empresa estrangeira a empresa sediada no País (art. 286 do Código Civil)?
- Hipótese de *emprego*?





**Seminário
Internacional de
Direito Tributário**

João Francisco Bianco
jfb@marizsiqueira.com.br

