



TRIBUTAÇÃO SOBRE
IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS:
IMPACTOS, CASOS E
RECOMENDAÇÕES DE POLÍTICAS

TRIBUTAÇÃO SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS:
IMPACTOS, CASOS E RECOMENDAÇÕES DE POLÍTICAS

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNI

Robson Braga de Andrade
Presidente

Diretoria de Políticas e Estratégia

José Augusto Coelho Fernandes
Diretor

Diretoria de Relações Institucionais

Mônica Messenberg Guimarães
Diretora

Diretoria de Desenvolvimento Industrial

Carlos Eduardo Abijaodi
Diretor

Diretoria de Educação e Tecnologia

Rafael Esmeraldo Lucchesi Ramacciotti
Diretor

Diretoria Jurídica

Hélio José Ferreira Rocha
Diretor

Diretoria de Comunicação

Carlos Alberto Barreiros
Diretor



TRIBUTAÇÃO SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS:
IMPACTOS, CASOS E RECOMENDAÇÕES DE POLÍTICAS

© 2013. CNI – Confederação Nacional da Indústria.

Qualquer parte desta obra poderá ser reproduzida, desde que citada a fonte.

CNI

Gerência Executiva de Negociações Internacionais – NEGINT

FICHA CATALOGRÁFICA

C748

Confederação Nacional da Indústria.

Tributação sobre importação de serviços: impactos, casos e recomendações de políticas. – Brasília : CNI, 2013.
50 p. : il.

ISBN 978-85-7957-090-2

1. Tributação. 2. Importação de Serviços. 3. Políticas. I. Título.

CDU:336.221

CNI

Confederação Nacional da Indústria

Setor Bancário Norte

Quadra 1 – Bloco C

Edifício Roberto Simonsen

70040-903 – Brasília – DF

Tel.: (61) 3317- 9000

Fax: (61) 3317- 9994

<http://www.cni.org.br>

Serviço de Atendimento ao Cliente – SAC

Tels.: (61) 3317-9989 / 3317-9992

sac@cni.org.br

SUMÁRIO

SUMÁRIO EXECUTIVO	pg. 09
INTRODUÇÃO	pg. 13
1. A IMPORTÂNCIA DOS SERVIÇOS PARA A COMPETITIVIDADE BRASILEIRA	pg. 15
1.1. O consumo intermediário de serviços na indústria	pg. 16
1.2. O consumo intermediário de serviços e as exportações de bens	pg. 18
1.3. O comércio exterior de serviços no Brasil	pg. 18
2. A CARGA TRIBUTÁRIA INCIDENTE SOBRE OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS NO BRASIL.....	pg. 21
2.1. Tributos incidentes sobre serviços contratados no exterior	pg. 22
2.2. Majoração das alíquotas efetivas dos tributos em razão da incidência sobre valores estranhos ao preço do serviço importado	pg. 25
2.3. Incidência do IRRF sobre o “lucro das empresas”	pg. 27
2.4. Incidência de CIDE – Remessas ao exterior sobre serviços em que não há transferência de tecnologia.....	pg. 29
2.5 Limitações à dedutibilidade de despesas para fins de IRPJ/CSLL	pg. 30
3. CASOS DE EMPRESAS AFETADAS NEGATIVAMENTE PELA TRIBUTAÇÃO SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS	pg. 33
4. RECOMENDAÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS	pg. 43
4.1. As distorções e as recomendações	pg. 44
ANEXOS	pg. 47



SUMÁRIO EXECUTIVO

Essa nota tem o objetivo de (i) discutir as distorções no método de cálculo de tributação adotado pelo Brasil em operações envolvendo importação de serviços e; (ii) apresentar recomendações de políticas com o intuito de minorar o ônus excessivo para o setor empresarial do país decorrente desta sistemática.

O estudo simula a carga tributária incidente nas operações que envolvem contratação de serviços de não residentes e apresenta cinco casos reais de empresas – três brasileiras de capital nacional, duas de capital estrangeiro – que descrevem suas operações e como a alta carga subtrai competitividade.

Estes casos, e as evidências apresentadas, mostram que o sistema de tributação sobre serviços ignora a forma de integração de cadeias globais e regionais de valor com impactos relevantes sobre a capacidade de desenvolvimento de uma indústria intensiva em conhecimento e com maior capacidade de agregar serviços tecnológicos.

IMPORTÂNCIA DOS SERVIÇOS PARA A COMPETITIVIDADE

O estudo mostra, inicialmente, a importância dos serviços para a indústria brasileira, que responde por quase um quarto do consumo intermediário do setor.

Mais importante, os serviços já representam **54,1% do consumo intermediário do valor agregado da produção industrial**. O número é mais elevado para a indústria de transformação, com 56,5% e chega a ser ainda mais alto em setores intensivos em tecnologia e outros com grande expressão exportadora.

CARGA INCIDENTE SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS E CASOS

Tendo em vista a relevância crescente dos serviços para o valor agregado da produção industrial, é importante discutir os impactos dos custos dos serviços na competitividade da indústria. Nesse contexto, ressalta-se a questão da tributação envolvida em operações de importação de serviços. Além da incidência de seis tributos – sendo o mais importante o IRRF – a sistemática de cálculo acarreta em carga tributária de ao menos 41,08% sobre o valor da operação. A depender da sistemática de cálculo, a carga atinge 51,26%.

Os casos apresentados mostram os impactos que os custos tributários na importação de serviços têm sobre as condições de competitividade, sobre o aproveitamento de oportunidades para o desenvolvimento de projetos conjuntos com empresas estrangeiras e sobre a incorporação de tecnologia por empresas brasileiras em diversos tipos de situação. A mais comum delas, que aparece em três casos, é a contratação de serviços de garantia e assistência técnica em países de destino da exportação de bens efetuada por empresas a partir do Brasil.

Também é apresentado um caso em que a alta carga tributária incidente sobre as importações de serviços **inviabilizou o acesso ao conhecimento e a realização de operações de exportação de serviços de uma empresa a partir do Brasil**.

Outro caso demonstrou ainda que o alto custo para contratação de mão de obra especializada do exterior, para atuar dentro do Brasil, **inibiu investimentos e reduziu prováveis ganhos de acesso à tecnologia pelo país.**

AS SEIS DISTORÇÕES NA FORMA DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS

A partir de simulações de carga tributária e de casos relatados por empresas, a CNI encontrou seis distorções que tornam o valor da carga excessivo.

A primeira e a segunda distorções dizem respeito à inclusão de alguns tributos na base de cálculo de outros. No primeiro caso, há a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE – Remessas ao exterior e, no segundo caso, inclusão de IRRF, ISSQN-Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação na base de cálculo de PIS-Importação e COFINS-Importação.

A terceira distorção é a não aplicação, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, do dispositivo dos tratados destinados a evitar a dupla tributação que trata dos “lucros das empresas” à remessa ao exterior de pagamento pela importação de serviços sem transferência de tecnologia.

A quarta distorção refere-se à incidência da CIDE-Remessas ao exterior sobre a remessa de valores ao exterior a título de pagamento pela importação de serviços técnicos que também não implicam transferência de tecnologia.

A quinta distorção divide-se em duas: (i) indedutibilidade das despesas incorridas na importação de serviços que implicam transferência de tecnologia; e **(ii) limitação dessa dedutibilidade** quando os contratos não implicam transferência de tecnologia mas devem ser registrados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial, por imposição do órgão.

Por fim, **a última distorção é a não concessão de isenção do IOF-Câmbio** para a operação de conversão monetária realizada para pagamento de serviços importados, ao contrário do que ocorre para bens.

RECOMENDAÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Para a primeira e segunda distorções recomenda-se que a base de cálculo para aplicação de cada um dos impostos – CIDE-Remessas ao exterior, PIS-Importação e COFINS-Importação seja o valor **efetivamente remetido** ao exterior para pagar pela importação dos serviços.

Para eliminar a terceira distorção, às remessas ao exterior para pagamento por contratos de serviços sem transferência de tecnologia devem-se aplicar as disposições relativas ao “lucro das empresas” presentes nos tratados destinados a evitar a dupla tributação.

Para lidar com a quinta distorção recomenda-se a desvinculação da dedutibilidade das despesas com importação de serviços que implicam transferência de tecnologia do registro do contrato no Instituto Nacional de Propriedade.

Por fim, para a última distorção, a CNI recomenda a isenção para a operação de conversão monetária realizada para pagamento de serviços importados.



A tributação sobre operações de importação de serviços gera custos elevados para as empresas brasileiras. Além da incidência de seis diferentes tipos de tributos, a sistemática de cobrança adotada pelo Brasil faz com que a carga tributária seja excessivamente onerosa. Estes custos têm efeitos importantes sobre a estratégia do País para desenvolvimento de uma indústria mais intensiva em conhecimento e em agregação de valor.

O estudo busca chamar atenção para importância da contratação de serviços de não residentes, descrever as principais distorções do sistema de tributação desta operação e fazer recomendações de política para reduzir os custos dessas operações e elevar a competitividade das empresas brasileiras.

O estudo estrutura-se da seguinte forma: na seção 1 é apresentada a incidência dos serviços nos custos das indústrias no Brasil. A carga tributária nas importações de serviços e as principais distorções na sistemática de cálculo são discutidas na seção 2 e o relato dos casos reais é apresentado na seção 3. A parte final do trabalho traz recomendações de políticas para reduzir a elevada carga tributária incidente nas importações de serviços.



1 A IMPORTÂNCIA DOS SERVIÇOS PARA A COMPETITIVIDADE BRASILEIRA

A importância dos serviços para a produção industrial tem crescido nos últimos anos e englobado uma série de novas atividades cruciais para a produtividade do país. Quatro fatores principais demonstram essa crescente importância.

- a aquisição de serviços por indústrias brasileiras responde por uma parcela significativa do total de seus custos, como os serviços de manutenção, arrendamentos, logística, royalties ou os financeiros.
- a relevância desses custos é ainda mais evidente quando se analisa seu impacto sobre o valor agregado da produção industrial. Neste caso, o efeito é mais grave para os setores intensivos em conhecimento e aqueles com vocação exportadora. O custo dos serviços sobre o valor adicionado das exportações de bens manufaturados do Brasil é elevado, superando o dos principais países emergentes. Ou seja, a venda ao exterior de produtos de maior valor agregado pela indústria é cada vez mais influenciada pelos crescentes custos dos serviços.

- o comércio de serviços do Brasil com o mundo vem ganhando mais importância, tendo o país ascendido nove e oito posições como maior importador e exportador de serviços, respectivamente¹.

Esses fatores revelam que não só os serviços têm maior proeminência na economia do país, mas influenciam de forma decisiva a composição dos custos das etapas de criação de valor da produção industrial. Há cada vez mais interdependência entre a manufatura e serviços².

1.1 O CONSUMO INTERMEDIÁRIO DE SERVIÇOS NA INDÚSTRIA

Estudo conduzido pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES)³ apontou que o consumo intermediário (bens tangíveis e intangíveis) representou média de 71,5% do valor bruto da produção de todas as indústrias, no período entre 2007 e 2010.

Desses insumos, há dezesseis categorias distintas, sendo nove delas do setor serviços, tais como: (i) serviços industriais e de manutenção prestados por terceiros; (ii) alugueis e arrendamentos; (iii) arrendamento mercantil; (iv) publicidade e propaganda; (v) fretes e carretos; (vi) prêmios de seguros; (vii) royalties; (viii) serviços prestados por terceiros; e (ix) despesas financeiras.

A partir da somatória desses nove grupos, o estudo do BNDES apresentou dois importantes índices para compreender a significância dos serviços no custo da indústria: (i) o do consumo intermediário de serviços em relação ao consumo intermediário total e; (ii) o consumo intermediário de serviços sobre o valor agregado da produção industrial.

O resultado agregado do primeiro indicador para o total das indústrias (33 subsetores) foi de 23,1% no período entre os anos de 2007 e 2010⁴. Assim, quase um quarto de todo o custo da produção da indústria do Brasil (extrativas e de transformação) no período é explicado pela aquisição de serviços.

Esse indicador é mais representativo para as indústrias extrativas, cujo valor médio atingiu 57,5%, influenciado fortemente pelos resultados de dois subsetores cuja importância é crescente na economia nacional, o de extração de petróleo e gás natural e extração de minerais metálicos, nos quais

1. Dados provenientes da base de dados da Organização Mundial de Comércio (OMC). Disponível em: <http://stat.wto.org/StatisticalProgram/WSDBS-tatProgramHome.aspx?Language=E>

2. McKinsey Global Institute. Manufacturing the future: the next era of global growth and innovation. Novembro de 2012.

3. O Setor de Serviços e a Competitividade da Economia Brasileira. Jorge Arbache e Victor Burns, agosto de 2012.

4. Indicadores construídos a partir de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), por meio da Pesquisa Industrial Anual (PIA), cujo último ano disponível dos dados é 2010.

os gastos totais das empresas com aquisição de serviços responderam por 72,1% e 64,5% do total dos custos entre os anos de 2007 e 2010 (vide tabela 1 nos anexos).

As indústrias de transformação, por sua vez, apresentaram índice mais próximo da média da indústria geral, de 22,2% no período. Vale ressaltar, no entanto, que para muitos subsetores das indústrias de transformação – alguns deles de alta intensidade tecnológica – a razão entre os custos dos serviços e o custo total situa-se em patamar muito acima dessa média. São os casos, por exemplo, de fabricação de coque, de produtos derivados de petróleo e biocombustíveis (46,5%), fabricação de papel e celulose (30,9%), fabricação de bebidas (30,2%) ou fabricação de produtos farmoquímicos e farmacêuticos (28,0%).

Já os resultados do segundo indicador calculado pelo estudo – do consumo intermediário de serviços sobre o valor adicionado da produção para o ano de 2010⁵ – são ainda mais significativos.

O conceito de valor adicionado da produção industrial corresponde à diferença entre o valor bruto da produção e o total do consumo intermediário, ou seja, é a parcela que a indústria efetivamente transformou. A participação dos gastos com serviços no total do valor adicionado indica, portanto, a intensidade do uso de serviços como insumo da produção na parcela em que houve transformação, ou seja, nova criação de valor.

Para o agregado das indústrias (extrativas e de transformação), o resultado do segundo índice atingiu 54,1%. Ao contrário do anterior, este indicador é mais influenciado pelos dados das indústrias de transformação, cujo índice médio da aquisição de serviços sobre o valor agregado alcançou 56,5% em 2010.

Do ponto de vista setorial, esses dados merecem atenção e reflexão pelo fato de que aqueles mais intensivos em tecnologia e conhecimento (vide tabela 2 na seção de anexos) são os que apresentam valores mais elevados de participação dos serviços na agregação de valor. Como exemplos, é possível citar a fabricação de produtos químicos (76,1%), equipamentos de informática, produtos eletrônicos e ópticos (66,3%) ou fabricação de coques e de derivados de petróleo e biocombustíveis (66,8%).

Outros setores, considerados de intensidade tecnológica mais baixa, porém de extrema relevância para a pauta de exportações do Brasil e geração de divisas, tais como produtos alimentícios, fabricação de papel e celulose ou extração de petróleo e gás, têm igualmente na aquisição de serviços o componente mais importante para criação de valor.

5. Indicadores construídos a partir de dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), por meio da Pesquisa Industrial Anual (PIA), cujo último ano disponível dos dados é 2010.

1.2 CONSUMO INTERMEDIÁRIO DE SERVIÇOS E AS EXPORTAÇÕES DE BENS

Recentemente, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) com o suporte da Organização Mundial do Comércio (OMC), desenvolveu uma base de dados que registra o comércio internacional por meio da análise das cadeias globais de valor⁶.

A análise dos indicadores calculados pela base de dados permite uma nova visão sobre o fluxo mundial de comércio global e setorial, e chamam à atenção para a importância das trocas de bens intermediários e do setor de serviços no comércio total de bens manufaturados. Os novos indicadores revelaram, entre outras coisas, que as atividades do setor de serviços, quando apresentadas como consumo intermediário, responderam em média por 30% do valor total do comércio de manufaturas mundial.

Para o Brasil os indicadores comprovaram que, embora a participação dos serviços no valor das exportações das empresas brasileiras seja baixa, de apenas 15% – inferior ao das principais economias emergentes –, as operações de serviços corresponderam a 39,8% do valor adicionado das exportações de bens efetuadas pelo Brasil⁷, valor superior a um grande número de países emergentes, como China, Rússia ou Indonésia (gráfico 1 nos anexos).

Os dados da OCDE/OMC comprovam, portanto, que é muito elevada a participação dos serviços, como item de consumo intermediário, na parcela efetivamente transformada das exportações brasileiras de produtos manufaturados. Isso revela a importância dos serviços para inserção internacional competitiva da indústria brasileira nas cadeias globais de valor.

1.3 O COMÉRCIO EXTERIOR DE SERVIÇOS NO BRASIL

Apesar do significativo aumento do comércio de bens no Brasil durante a última década, a comercialização de serviços do país com o exterior exibiu expansão em magnitude ainda maior.

Enquanto no ano de 2003 as transações de compra e venda de serviços com o mundo somavam US\$ 25,8 bilhões, em 2012 esse valor subiu para US\$ 120,8 bilhões, multiplicação em quase cinco vezes do valor em relação a dez anos atrás. As importações tiveram alta mais significativa no período – média anual de 20,3% entre 2003 e 2012 – enquanto as exportações elevaram-se em média 16,0% ao ano no mesmo período.

6. O link para o acesso a base de dados encontra-se disponível em: <http://stats.oecd.org/index.aspx?r=117598>. Acesso em 12 de março de 2013.

7. Todos os dados são referentes ao ano de 2009.

Em termos setoriais, dos principais serviços importados pelo Brasil, a alta mais significativa foi observada na conta aluguel de equipamentos, que figurava entre as últimas posições cinco anos antes, mas tornou-se, em 2012, o segundo item mais importante nas importações do país, atrás apenas de viagens internacionais. Os aluguéis de equipamentos parecem ter correlação com a maior participação do setor de extração e refino de petróleo e gás natural na economia brasileira, que tem demandado volume maior de máquinas e equipamentos para investimentos em exploração e produção⁸.

As importações de serviços são diversificadas. Além dos aluguéis de equipamentos e viagens internacionais, outros setores de destaque são os transportes e os serviços empresariais, profissionais e técnicos, conforme a tabela 3. Estes serviços são cruciais para a implementação de projetos de investimentos no país, já que muitos deles dependem de assistência técnica e mão de obra especializada.

As exportações de serviços são concentradas em um único grande subsetor, o de serviços profissionais, empresariais e técnicos, que respondeu sozinho por mais da metade da prestação de serviços no exterior pelo Brasil no ano de 2012. Este setor tem seu desempenho influenciado pelos serviços de arquitetura, engenharia e outros técnicos, prestados por multinacionais brasileiras de construção civil, especialmente nos continentes da América Latina e África⁹.

Apesar de menos representativos na pauta de exportações de serviços, outros setores cresceram nos últimos cinco anos em proporção maior que os serviços de arquitetura e engenharia. Dentre os que merecem destaque, conforme a tabela 4, estão os serviços classificados como financeiros e os serviços relativos à computação e informação. Também nesses dois setores é possível identificar presença internacional importante de empresas brasileiras por meio de investimentos diretos¹⁰ que impulsionam suas as exportações de serviços.

8. Conforme notícia em: <http://oglobo.globo.com/economia/deficit-da-balanca-comercial-de-servicos-cresce-150-em-cinco-anos-7731864>. Acesso em 12 de março de 2013.

9. A Sociedade Brasileira de Estudos de Empresas Transnacionais e Globalização Econômica (SOBEET) elaborou índice de internacionalização das empresas. Aquelas pertencentes à construção civil estão no topo da lista com índices superiores à 40%. Disponível em: <http://www.revistavalor.com.br/home.aspx?pub=3&edicao=4>. Acesso em 12 de março de 2013.

10. O ranking da SOBEET das empresas brasileiras mais internacionalizadas aponta também 8 empresas, entre 51 dos setores de tecnologia da informação e serviços especializados. Disponível em: <http://www.revistavalor.com.br/home.aspx?pub=3&edicao=4>. Acesso em 12 de março de 2013.



2 A CARGA TRIBUTÁRIA NAS IMPORTAÇÕES DE SERVIÇOS NO BRASIL

Sobre as operações de serviços contratados de não residentes, por empresas brasileiras, incidem total de seis tributos, dos quais o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) possui a alíquota mais significativa.

Além do número de tributos, a forma de cálculo da tributação sobre as importações de serviços (que passa pela interpretação dos tratados internacionais firmados pelo Brasil), resulta em elevada carga tributária e oneração desproporcional para os setores da indústria, que têm na importação de serviços etapa importante de seu processo produtivo.

A soma desses fatores, como se verá com mais detalhes a seguir, gera uma carga tributária sobre operações de importação de serviços bastante elevada, de **ao menos 41,1%**. E esse valor pode ser ainda mais representativo caso o método utilizado pelas empresas brasileiras for o *gross up* (vide item 2.1), que implica em carga total de **51,3%**.

Três pontos principais podem ser destacados como uma das causas que promovem o aumento da carga tributária sobre as importações de serviços efetuadas por empresas brasileiras:

- a tributação sobre a aquisição de serviços contratados no exterior é realizada com incidências “cruzadas”, fazendo com que alguns tributos façam parte da base de cálculo de outros e com isso aumentem de forma significativa a carga efetivamente paga.
- a mudança de interpretação da autoridade tributária brasileira, que entende que deve incidir IRRF sobre os lucros auferidos no exterior, mesmo em casos em que houve a mesma tributação no país de destino da operação.
- a CIDE-Remessas ao exterior, tributo criado para incidir sobre operações em que ocorram transferências de tecnologia, não tem se limitado a apenas essa situação, criando mais um fator de majoração da carga tributária.

Os valores de carga tributária são extremamente altos e a incidência apresenta incoerências que prejudicam o importador. Essa situação tem gerado efeitos perversos para a indústria nacional, onerando de tal forma sua atividade que, muitas vezes, acaba por inviabilizar operações inteiras.

2.1 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE SERVIÇOS CONTRATADOS NO EXTERIOR

De acordo com a legislação brasileira, seis tributos podem incidir sobre a importação de serviços. Abaixo, os aspectos gerais de cada um deles.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

O IRRF é o tributo mais expressivo, dentre os tributos incidentes sobre os serviços contratados de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, tais como serviços técnicos e administrativos, ou de assistência técnica ou administrativa.

A alíquota padrão de IRRF para pagamento de serviços técnicos (bem como para os de assistência técnica ou administrativa) é 15%¹¹. Se o país para o qual os serviços são pagos for considerado “paraíso fiscal”, a alíquota passa a ser de 25%¹². Para serviços gerais, não-técnicos, a alíquota é também 25%¹³.

11. Nos termos do art. 2º-A da Lei nº 10.168 de 2000, do art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70 de 2001 e do art. 17, *caput* da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 252 de 2002.

12. Nos termos do art. 8º da Lei nº 9.779 de 1999, reproduzido no art. 685, II, b do Decreto nº 3.000/1999, e art. 17, § 3º da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 252 de 2002.

13. Nos termos do art. 7º da Lei nº 9.779/1999, reproduzido no art. 685, II, a do Decreto nº 3.000 de 1999, e art. 16 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 252 de 2002.

A base de cálculo do IRRF é a importância remetida ao exterior. Por determinação do art. 5º da Lei nº 4.154, de 1962, nos casos em que a fonte pagadora assumir o ônus do imposto, a importância remetida ao exterior é considerada como líquida, caso em que deve ser feito o reajustamento, para mais, do rendimento bruto sobre o qual recai o IRRF. Essa prática, denominada *gross up*, é comum no comércio internacional de serviços e implica em aumento na carga efetiva do tributo, mas possibilita que o prestador de serviços não seja afetado pelos tributos no país de origem do pagamento.

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE - REMESSAS EXTERIOR)

A criação da CIDE-Remessas ao exterior, em 2000, e sua posterior alteração no ano seguinte pela Lei nº 10.332, de 2001¹⁴ objetivava estimular o desenvolvimento tecnológico do Brasil por meio de programas de pesquisas científicas e tecnológicas em cooperação entre universidades e o setor produtivo brasileiro.

A base de cálculo de incidência desse tributo¹⁵ é o rendimento remetido ao exterior a título de remuneração decorrente de contratos de exploração de patentes, uso de marcas, fornecimento de tecnologia, prestação de assistência técnica, serviços técnicos, serviços de assistência administrativa e semelhantes e sua alíquota é de 10% (dez por cento).

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

A tributação do PIS-Importação e da COFINS-Importação sobre a importação de serviços foi instituída pela Lei nº 10.865, de 2004¹⁶. O texto prevê a tributação sobre os serviços provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, executados no Brasil ou no exterior, cujo resultado seja verificado no Brasil.

A base de cálculo estabelecida para ambas é o valor pago ou remetido para o exterior antes da incidência do IRRF e adicionado do ISSQN-Importação e do valor das próprias contribuições, conforme fórmula de cálculo estipulada pela Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal nº 572, de 2005. As contribuições são auferidas pela aplicação sobre a base de cálculo das alíquotas de 1,65% para PIS-Importação e 7,6% para COFINS-Importação.

14. Texto da lei disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10332.htm. Acesso em 4 de março de 2013.

15. Conforme art. 2º, § 3º da Lei nº 10.168 de 2000.

16. Texto disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.865.htm. Acesso em 4 de março de 2013.

IMPOSTO SOBRE OPERAÇÃO FINANCEIRA - IOF - CÂMBIO

Compradores e vendedores de moeda estrangeira em operações de transferências financeiras tendo o exterior como destino/origem devem contribuir com o IOF-Câmbio.

A base de cálculo de uma operação cambial é o montante, em moeda nacional, correspondente ao valor da operação de câmbio em moeda estrangeira e a alíquota incidente é, em regra, 0,38%, com exceções descritas no art. 15-A do Decreto nº 6.306, de 2007. A propósito do IOF-Câmbio, ressalta-se que ao contrário das operações para bens importados¹⁷, a operação de câmbio para pagamento de serviços importados está sujeita à alíquota de 0,38%.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN

O artigo 1º da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 dispõe que a prestação do serviço é o fato gerador da incidência do ISSQN, tanto para os serviços provenientes do exterior iniciados em outro país ou para os finalizados no Brasil. A alíquota obedece à legislação vigente no município de residência ou domicílio do tomador, não inferior a 2% e não superior a 5%.

A sistemática imposta à cobrança de cada um desses tributos e a abrangência de sua incidência têm onerado desproporcionalmente os setores da indústria nacional que têm na importação de serviços um componente importante do processo produtivo. Em geral, isso não ocorre com a forma de cálculo dos tributos incidentes na compra de serviços dentro do país.

Além das distorções provocadas pela carga tributária incidente na importação de serviços propriamente dita, os gastos com essa operação influem negativamente na tributação a que está sujeito o importador em suas operações internas. Com efeito, são impostas limitações tanto à dedutibilidade (para fins de IRPJ/CSLL) quanto ao desconto de créditos (para fins de PIS/COFINS) relativos aos gastos na importação de serviços.

Algumas dessas distorções mais relevantes são detalhadas a seguir.

17. Isentas nos termos do art. 6º, I do Decreto-Lei nº 2.434 de 1988.

2.2 MAJORAÇÃO DAS ALÍQUOTAS EFETIVAS DOS TRIBUTOS EM RAZÃO DA INCIDÊNCIA SOBRE VALORES ESTRANHOS AO PREÇO DO SERVIÇO IMPORTADO

Em relação a CIDE-Remessas ao exterior, PIS-Importação, COFINS-Importação e ISSQN-Importação, apesar de o fato gerador desses tributos ser, grosso modo, a importação de serviços, sua base de cálculo, como definida na legislação e interpretada pela RFB, inclui valores estranhos aos serviços propriamente ditos. De fato, **(i)** o **IRRF** compõe a base de cálculo da CIDE, do PIS-Importação, da COFINS-Importação e do ISSQN-Importação, e afeta ainda o próprio ISSQN; **(ii)** o **ISSQN-Importação** integra a base de cálculo de PIS-Importação e COFINS-Importação e afeta também o próprio IRRF, pelo mesmo motivo citado; e **(iii)** o **PIS-Importação** compõe base de cálculo da COFINS-Importação e vice-versa.

Ou seja, há várias incidências “cruzadas”, com tributos incidindo sobre tributos e não apenas sobre o preço dos serviços. Mesmo em contratos em que não se adota o reajustamento (*gross-up*) do preço dos serviços, para que sejam remetidos líquidos para o prestador, o impacto de tais incidências de tributo sobre tributo aparece, como se pode ver na simulação da Tabela 5, abaixo:

TABELA 5. SIMULAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

Tributos	Valor original da operação	Base de cálculo (ajustada)	Alíquotas nominais	Alíquotas efetivas	Montante efetivamente pago
IRRF	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	15,00%	15,00%	R\$ 150,00
CIDE-Remessas exterior	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	10,00%	10,00%	R\$ 100,00
PIS-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.157,02	1,65%	1,91%	R\$ 19,09
COFINS-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.157,02	7,60%	8,79%	R\$ 87,93
IOF-Câmbio	R\$ 1.000,00	R\$ 800,00	0,38%	0,30%	R\$ 03,04
ISSQN-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	5,00%	5,00%	R\$ 50,00
TOTAL			39,63%	41,08%	R\$ 410,06

Interessante notar que, como o IRRF e o ISSQN são retenções, e não há *gross-up*, o valor líquido remetido ao prestador de serviços é de apenas R\$ 800,00.

O entendimento de que os tributos incidentes na importação de serviços não deveriam compor a base de cálculo uns dos outros já foi inclusive manifestado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que decidiu que:

“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, § 3º, da Lei nº 10.168/00, com a redação da Lei nº 10.332/2001”¹⁸ (grifo nosso).

A RFB, no entanto, continua aplicando entendimento de que o valor do IRRF comporia, sim, a base de cálculo da CIDE-Remessas ao exterior “independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus imposto do IRRF”¹⁹.

Além disso, verifica-se a existência de disposições legais em relação a IRRF, PIS-Importação e COFINS-Importação que determinam a inclusão de seus próprios valores nas respectivas bases de cálculo, o que, somado às demais inconsistências mencionadas, redundará na aplicação de alíquotas efetivas muito superiores às nominais estabelecidas na legislação.

Estes impactos ficam mais significativos ao se aplicar o reajustamento da base de cálculo, ou *gross-up*, cujas diferenças de alíquotas observa-se na tabela 6²⁰, que mostra que a carga tributária total chega a mais de 50% do valor da importação, em simulação de preço do serviço importado de R\$1.000,00:

TABELA 6. SIMULAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

Tributos	Valor original da operação	Base de cálculo (ajustada)	Alíquotas nominais	Alíquotas efetivas	Montante efetivamente pago
IRRF	R\$ 1.000,00	R\$ 1.250,00	15,00%	18,75%	R\$ 187,50
CIDE-Remessas exterior	R\$ 1.000,00	R\$ 1.250,00	10,00%	12,50%	R\$ 125,00
PIS-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.446,28	1,65%	2,39%	R\$ 23,86
COFINS-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.446,28	7,60%	10,99%	R\$ 109,92
IOF-Câmbio	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	0,38%	0,38%	R\$ 3,80
ISSQN-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.250,00	5,00%	6,25%	R\$ 62,50
TOTAL			39,63%	51,26%	R\$ 512,58

18. CARF - Terceira Seção de Julgamento - Acórdão nº 3201-00.415 - Relator: Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira - Julgado em 18/03/2010.

19. COSIT - Solução de Divergência nº 17 - Decidida em 29/06/2011.

20. A forma de cálculo pode variar de acordo com a interpretação dada à norma pelo contribuinte. Para fins dos cálculos ora apresentados, optou-se por utilizar os critérios mais conservadores. Por exemplo, parte-se das premissas de que o importador assume o ônus do IRRF incidente na importação de serviços (situação mais comum no comércio internacional, haja vista que os exportadores de serviços fixam, em regra, preços líquidos) e o ISSQN está sujeito à retenção na fonte (conforme ocorre em alguns municípios). Estas premissas implicam que o IRRF compõe a base de cálculo do ISSQN e vice-versa.

Finalmente, se o prestador dos mesmos serviços, nas mesmas condições de preço consideradas nas Tabelas 5 e 6, estiver localizado em um “paraíso fiscal” (situação na qual, conforme mencionado acima, o IRRF incide à alíquota de 25%), a situação se agrava ainda mais. É o que se vê na tabela 7 abaixo:

TABELA 7. SIMULAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA SOBRE OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS - PRESTADOR LOCALIZADO EM “PARAÍSO FISCAL”

Tributos	Valor original da operação	Base de cálculo (ajustada)	Alíquotas nominais	Alíquotas efetivas	Montante efetivamente pago
IRRF	R\$ 1.000,00	R\$ 1.428,57	25,00%	35,71%	R\$ 357,14
CIDE-Remessas exterior	R\$ 1.000,00	R\$ 1.428,57	10,00%	14,29%	R\$ 142,86
PIS-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.652,89	1,65%	2,73%	R\$ 27,27
COFINS-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.652,89	7,60%	12,56%	R\$ 125,62
IOF-Câmbio	R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	0,38%	0,38%	R\$ 3,80
ISSQN-Importação	R\$ 1.000,00	R\$ 1.428,57	5,00%	7,14%	R\$ 71,43
TOTAL			49,63%	72,81%	R\$ 728,12

Nota-se que o aumento nominal da alíquota do IRRF, de 15% para 25%, pelo fato de o prestador de serviços estar localizado em “paraíso fiscal”, não tem um impacto de apenas 10% na carga efetiva da operação, mas sim de 21,55%²¹. Isso se explica pelo fato de que o aumento da alíquota do IRRF em 10% provoca um ajuste, para mais, na base de cálculo do próprio IRRF, além da CIDE-Remessas exterior, PIS-Importação, COFINS-Importação e do ISSQN-Importação.

Em resumo, o fato de a tributação relacionada à compra de serviços do exterior ser realizada de maneira confusa e com incidências “cruzadas” aumenta substancialmente a carga efetiva dos tributos incidentes sobre a importação.

2.3 INCIDÊNCIA DO IRRF SOBRE O “LUCRO DAS EMPRESAS”

Na redação de tratados firmados pelo Brasil para evitar a dupla tributação, consta que os lucros de uma empresa só podem ser tributados em um dos Estados contratantes, o de domicílio daquele que auferir os lucros. Por meio de tais normas, cada Estado abre mão de parte de seu poder de tributar, em nome da livre circulação de mercadorias e serviços. Esta regra, normalmente, está prevista no artigo 7º dos Tratados assinados pelo Brasil.

21. Diferença entre 72,81% (Tabelas 9 e 10) e 51,26% (Tabelas 7 e 8).

Para o presente estudo, o efeito prático desta regra é que apenas o país de domicílio do prestador de serviços pode tributar os valores recebidos pela prestação. Esta regra é aceita de maneira uniforme dentre os países que assinam tratados baseados na Convenção Modelo da OCDE. Aliás, até meados da década de 1990, o Fisco brasileiro concordava com esta interpretação, chegando a responder várias consultas formuladas por contribuintes neste sentido. A título de exemplo, a Decisão da 7ª Região Fiscal no 274/98 e a Decisão da 9ª Região Fiscal no 9E97F007, cujas ementas registram:

“(i) À remessa ao exterior, relativa ao pagamento de serviços técnicos de sondagem para mineração, aplica-se o disposto no artigo VII da Convenção entre Brasil e Canadá, sendo o rendimento tributável apenas neste último país, **não incidindo o imposto de renda retido na fonte, eis que a empresa beneficiária não possui aqui qualquer estabelecimento permanente.**” (grifo nosso)
(Decisão da 7ª Região Fiscal no 274/98)

“(ii) Não incide o imposto de renda na fonte sobre os pagamentos a empresa francesa que não possua estabelecimento permanente no Brasil, em decorrência da prestação de serviços técnicos que não se enquadram no conceito de *know how*.” (Decisão da 9ª Região Fiscal no 9E97F007/97)

A partir do ano de 1999, aproximadamente, este entendimento começou a mudar e o Fisco tornou-se contrário à interpretação demonstrada, o que culminou com a edição do Ato Declaratório Normativo nº 1, de 2000.

Neste ADN, que era específico para os rendimentos decorrentes de serviços técnicos sem transferência de tecnologia, está dito que referidos rendimentos (i) “classificam-se no artigo Rendimentos não Expressamente Mencionados” e, conseqüentemente, (ii) são tributados “de acordo com o art. 685, inciso II, alínea ‘a’, do Decreto nº 3.000, de 1999” (o qual prevê alíquota máxima de 25%, aplicável por qualquer dos países, tanto pagador como recebedor).

O ADN tornou tributável, no Brasil, o que deveria ser tributável apenas no outro país. Sobre isso, duas anotações são necessárias:

a) o ADN 1/2000 se refere a serviços técnicos “sem transferência de tecnologia” pois pelas regras de interpretação dos Tratados, e com o próprio texto, os serviços que envolvem a transferência de tecnologia são enquadrados normalmente na cláusula que trata de Royalties (artigo 12) que já permite ao país onde se encontra o contratante dos serviços efetuar a tributação, com alíquotas limitadas a 15%, ou 10%;

b) o tratamento dado pelo ADN 1/2000 à matéria é tão singular que o mesmo chega a dizer que os rendimentos por ele abrangidos enquadram-se no artigo de “outros rendimentos não expressamente mencionados” mesmo que tal artigo não esteja presente no Tratado em questão. Como se trata de um artigo genérico e, na prática, desnecessário, muitas vezes não chega a constar dos Tratados.

De acordo com a RFB, portanto, o artigo 7º dos Tratados firmados pelo Brasil não se aplica aos rendimentos remetidos ao exterior a título de remuneração de serviços (pois não seriam “lucros”), ficando sujeitos, assim, à incidência do IRRF às alíquotas (nominais) de 15% ou 25%, conforme se tratem de serviços remetidos para paraísos fiscais ou não.

O entendimento adotado pela Receita Federal vem sendo sistematicamente criticado pelos especialistas na matéria, não apenas pelos seus aspectos jurídicos, mas também pelas dificuldades que causa às empresas.

Do ponto de vista jurídico, aliás, o entendimento favorável aos contribuintes já foi acatado também pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que decidiu que a expressão “lucro das empresas” deve ser entendida como “o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica, **ai incluído, obviamente, o rendimento pago como contrapartida de serviços prestados**”²² (grifo nosso).

2.4 INCIDÊNCIA DE CIDE – REMESSAS AO EXTERIOR SOBRE SERVIÇOS EM QUE NÃO HÁ TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

A CIDE-Remessas ao exterior foi instituída para financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação²³, sendo 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”²⁴ (grifo nosso). Foi estabelecido ainda que a CIDE-Remessas ao exterior incide também sobre a remuneração pela prestação de serviços técnicos, sem distinção expressa entre serviços com ou sem transferência de tecnologia.

22. STJ – Segunda Turma - REsp 1161467 / RS – Relator: Ministro Castro Meira – Julgado em 17/05/2012 – Publicado em 01/06/2012.

23. De acordo com o art. 2º, caput da Lei nº 10.168 de 2000.

24. De acordo com o § 2º do 2º, caput da Lei nº 10.168 de 2000.

A hipótese de incidência prevista no *caput* do art. 2º e a destinação do tributo, acima mencionados, levam a crer que sua incidência sobre serviços técnicos deveria estar limitada a casos em que houvesse transferência de tecnologia. No entanto, no entendimento da Receita Federal do Brasil, não há esta limitação, de forma que a contribuição incidiria sobre todos os serviços técnicos. A constitucionalidade da contribuição, como instituída, foi confirmada pelo STF²⁵.

O impacto resultante dessa interpretação é extremamente negativo para os contribuintes, haja vista que, conforme demonstrado na Tabela 3, o subsetor de serviços técnicos figura como o quarto mais relevante no Brasil.

2.5 LIMITAÇÕES À DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS PARA FINS DE IRPJ/CSLL

Por fim, além das distorções acima enunciadas, verifica-se que o custo das importações de serviços para os importadores pode ser ainda mais onerado pela repercussão produzida internamente no âmbito da apuração de IRPJ/CSLL, nos casos em que o serviço envolve transferência de tecnologia.

Assim, no que tange à apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, a legislação tributária exige, para fins de dedução de despesas do lucro real, o registro do contrato de serviço no Instituto Nacional da Propriedade Industrial – INPI²⁶ e no Banco Central do Brasil – BACEN²⁷.

O não registro no INPI e/ou no BACEN acarreta a indedutibilidade das despesas. Mas o registro acarreta, pelos entendimentos próprios do INPI, em controle sobre preços, prazos e demais condições praticados. Não são raros os casos nos quais o INPI considera que um contrato envolve transferência de tecnologia contrariando a vontade das partes envolvidas, sujeitando os contratantes aos limites da legislação, ou aplica limitações contrárias à prática do comércio internacional, como a não-aceitação de valores superiores a patamares pré-estabelecidos (p. ex., 5% do valor do produto produzido no Brasil) ou a não-aceitação de cláusulas que limitam os efeitos da transferência de tecnologia.

25. STF, Primeira Turma, AI 737858 ED-Agr/SP, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe 07/12/12; STF, Primeira Turma, RE 449233 AgR / RS, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, DJe 10/03/2011; STF, Primeira Turma, RE 564901 AgR / RJ, Rel. Min. CARMEN LÚCIA, DJe 21/02/2011.

26. Decreto nº 3.000 de 1999, art. 355, §3º.

27. Decreto nº 3.000 de 1999, art. 354, inciso I.

A limitação de dedutibilidade a um percentual da receita líquida derivada da tecnologia importada (em geral de 5%) é matéria que diz respeito ao contrato de assistência técnica, ou de transferência pura de *know-how*²⁸.

Entretanto, muitas vezes o INPI “força” o contribuinte ao registro de um contrato de serviços que, no entender do contribuinte e da contraparte, não envolve transferência de tecnologia. Isso interfere na negociação do contrato, no tempo de conclusão, e, indiretamente, na carga tributária da operação, na medida em que, ao considerar o contrato como “averbável”, automaticamente aplicam-se as limitações de dedutibilidade das despesas mencionada.

Todo o exposto demonstra que a carga tributária da importação de serviços no Brasil é significativamente alta, além de apresentar incoerências prejudiciais ao importador. Essa situação tem gerado efeitos perversos para a indústria nacional, onerando de tal forma sua atividade que, muitas vezes, acaba por inviabilizar ou inibir um volume maior de investimentos e produção.

Para ilustrar a conclusão, a próxima seção traz cinco casos práticos que tratam exatamente dos impactos da tributação incidente na importação de serviços sobre a realidade de empresas de setores distintos que operam no Brasil.

28. Previsto no art. 74 da Lei nº 3.470/1958. Diz que somente são dedutíveis do lucro bruto a soma das quantias devidas a título de pagamento pela exploração de marcas de indústria e de comércio, patentes de invenção, assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes, até o limite máximo de 5% da receita bruta do produto fabricado ou vendido.



3 CASOS DE EMPRESAS AFETADAS NEGATIVAMENTE PELA TRIBUTAÇÃO SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

O elevado nível de tributação em operações que envolvem a importação de serviços no Brasil tem sido apontado, de forma recorrente, como um fator de aumento de custos, redutor da produtividade na indústria e, por conseguinte, da competitividade da produção nacional.

Seja em diálogos com associações nacionais setoriais de indústria ou em conselhos empresariais bilaterais, há muitos registros de que a alta carga tributária sobre a contratação de serviços do exterior impacta de forma negativa a formação do preço de exportação de muitos bens e serviços, o acesso à tecnologia por empresas brasileiras e, por vezes, pode ser decisivo para anular operações de investimento e ampliação da produção.

Ao consultar algumas empresas que operam no Brasil – tanto empresas brasileiras de capital nacional como empresas brasileiras de capital estrangeiro – a Confederação Nacional da Indústria (CNI) recebeu cinco casos que ilustram o impacto negativo da tributação sobre os serviços para a atividade produtiva. As respostas obtidas provêm de subsetores de distintas atividades econômicas e afetam diferentes tipos de operação em cada uma das empresas.

Abaixo, pode se observar tabela que resume os casos recebidos pela CNI:

TABELA 8. CASOS DE EMPRESAS TRIBUTAÇÃO SOBRE IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

Caso	Setor/produto	Principal atividade negativamente impactada	Tipo de serviço importado
1.	Aeronaves	Exportação de bens	Treinamentos e manutenção de aeronaves
2.	Caminhões e ônibus	Exportação de bens	Garantia e manutenção de veículos no país de destino das vendas
3.	Softwares	Exportação de serviços e acesso à tecnologia	Serviços técnicos de TI
4.	Equipamentos para extração e outros serviços	Projetos de investimentos internos e acesso à tecnologia	Assistência para reparos e montagem de equipamentos
5.	Carrocerias, peças e componentes	Exportação de bens	Assistência técnica no país de destino da exportação

Nos casos a seguir existem exemplos de importação de serviços em três diferentes modalidades em que essa operação pode ocorrer.

Há prestação de **serviços pelo modo transfronteiriço**, ou seja, quando o consumidor e o fornecedor estão em países distintos e a prestação do serviço deve cruzar a fronteira para se concretizar, neste caso no Brasil. Há também casos em que a modalidade utilizada é da **presença comercial**, quando a presença física do prestador é necessária (ou de um prestador subcontratado, que apoia o exportador de bens) e ainda a **presença de pessoas físicas prestadoras de serviços**, com movimento temporário de consultores e outros profissionais, a fim de prestar o serviço em questão.

Abaixo, os casos serão exibidos com grau maior de detalhe:

CASO 1. EMPRESA PRODUTORA DE AERONAVES

A OPERAÇÃO

Via de regra, quando um pedido de venda de aeronaves ocorre, as empresas produtoras comprometem-se contratualmente a fornecer uma série de serviços ao cliente em questão, seja no mercado interno ou em atividades de exportação. Estes serviços estão diretamente relacionados à plena e efetiva operação da aeronave, o que significa dizer que, na ausência destes serviços, os compradores não conseguiriam utilizar de forma satisfatória e segura a aeronave adquirida.

A empresa, entretanto, não presta estes serviços de forma direta aos seus clientes e precisa contratar outras para cumprir sua obrigação contratual. Duas informações são cruciais nesta operação, especialmente quando a venda é realizada para residentes fora do Brasil: (i) tais serviços, seja por falta de fornecedores no Brasil, seja pela localização física dos compradores de aeronaves e de suas operações, **só podem ser contratados no exterior**; e (ii) pela praxe deste mercado, estes serviços não são individualmente cobrados, mas acabam sendo adicionados como **custos na formação do preço final** de venda das aeronaves no mercado externo.

De maneira geral, os serviços que a empresa se compromete formalmente a fornecer são os treinamentos técnicos dos pilotos e da tripulação do adquirente, bem como a manutenção das aeronaves durante todo o período em que vigora a garantia da compra deste bem.

A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE E O IMPACTO NA OPERAÇÃO

No momento do pagamento das operações destes serviços aos fornecedores, a empresa alegou estar sujeita à incidência de quatro tributos principais, IRRF, PIS-Importação, COFINS-Importação e CIDE-Remessas ao exterior, mesmo sem existir transferência de tecnologia. Destes, o mais significativo é o IRRF, que a produtora paga à alíquota efetiva de 17,65%²⁹, patamar superior aos 15% estabelecidos na legislação, já que a empresa escolhe arcar com o ônus de todo o tributo, prática conhecida como *gross up*, conforme explicado no item 3 deste estudo.

Desta forma, além do preço dos serviços que a empresa está contratualmente obrigada a fornecer a seus clientes, o IRRF que será recolhido ao Fisco do Brasil é também incluído no preço da aeronave, da mesma forma que o PIS- Importação, COFINS-Importação e CIDE-Remessas ao exterior são acrescentados ao preço de venda da aeronave.

A empresa argumenta que os tributos acima mencionados (com destaque para o IRRF) estão sendo exportados e tornam menos competitiva a formação do preço final da aeronave destinadas ao exterior, que é sujeita a alíquotas mais elevadas. Pelos cálculos da empresa, apenas o IRRF onera em 1,1% o preço do produto final, enquanto ao considerar a carga tributária total, este percentual sobe para 2,4%. Segundo a empresa, estes valores são extremamente significativos para o setor, que opera com margens de lucro muito deprimidas.

29. Como se viu anteriormente, essa carga pode chegar a 18,75% com a inclusão, na base de cálculo, do ISSQN retido na fonte.

CASO 2.

EMPRESA PRODUTORA DE VEÍCULOS DE CARGA (CAMINHÕES E ÔNIBUS)

A OPERAÇÃO

Ao receber um pedido de exportação de caminhão, ônibus ou equipamentos de construção, a empresa faz notar que a operação não se encerra com o simples faturamento da Nota Fiscal e do Registro de Exportação. O cliente final que adquiriu um destes bens – geralmente comprando de uma concessionária local – adquire também o direito de ter as revisões de garantia feitas nessas concessionárias e trocas de peças que eventualmente apresentem algum defeito ou outro problema de qualidade.

Tais serviços, denominados **provisão de garantia, manutenção ou troca de peças**, são de responsabilidade da fábrica exportadora brasileira, a partir de análise e processamento da matriz desta empresa. A matriz da empresa, localizada em outro país, é responsável por consolidar mensalmente todos os reembolsos feitos às concessionárias emite fatura cobrando, no caso, ao exportador do Brasil pela substituição de uma peça danificada, mão de obra envolvida e/ou fretes envolvidos com deslocamento da concessionária até o ponto onde o cliente está localizado.

Todo este processo é denominado de **reembolso de despesas de garantia de produtos exportados** e, por sua natureza, tais serviços só podem ser prestados também no país de destino da venda.

A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE E O IMPACTO NA OPERAÇÃO

No momento do pagamento do ressarcimento da garantia oferecida ao consumidor final do país de destino da exportação dos bens (no exemplo fornecido pela empresa os principais clientes estão localizados em países da América Latina e na África), a empresa sofre cobrança de IRRF, CIDE-Remessas ao exterior, PIS-Importação, COFINS-Importação, IOF-Câmbio e ISSQN-Importação. Segundo a produtora, esta cadeia de tributos sobre a operação de ressarcimento constitui, na verdade, uma tributação direta às exportações das mercadorias.

Como argumentado, é do **exportador a responsabilidade de “cobrir” os custos de garantia. Este custo é variável de acordo com os produtos mas a empresa calcula ser, em média, de aproximadamente 3% do custo do produto vendido (CPV) sobre o custo de produção, e é incluído no preço de venda** ao cliente no exterior, gerando portanto receita operacional no Brasil.

Esta contingência é provisionada no balanço visando dar transparência e legitimidade no balanço da exportadora.

Ainda segundo a empresa, a tributação do ressarcimento da garantia no exterior é assunto bastante controverso e alguns fiscais da SRF entendem que deve ocorrer a tributação, pois analisam os eventos isoladamente, exportação e ressarcimento, enquanto a produtora entende que ambos fazem parte da mesma operação por serem indissociáveis. Para a empresa, no entanto, a tributação destes custos referentes à garantia deve seguir a mesma linha de tributação do valor principal da operação da exportação.

CASO 3. EMPRESA DE CONSULTORIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA DE INFORMAÇÃO

A OPERAÇÃO

A empresa do Caso 3 (doravante BETA) informou ter sido estabelecida em 1996, no Rio de Janeiro, e contar com quadro de funcionário próximo a cem consultores. Em 2008 ela foi procurada por uma empresa da Argentina (doravante ALFA) que atua no mesmo segmento de serviços e que buscava desenvolver parcerias para se inserir no mercado brasileiro, atraída, principalmente, pelas oportunidades vislumbradas no setor de petróleo e gás.

Para tanto, as duas empresas firmaram um convênio com uma terceira empresa (GAMA), multinacional de grande porte, desenvolvedora de softwares, instalada em território brasileiro. Tal convênio objetivava **desenvolver projetos de implantação de um sistema de tecnologia de gestão patentado pela multinacional**. A empresa BETA dominava a metodologia de implantação do software de GAMA e ALFA tinha equipe treinada em módulos específicos, detendo conhecimentos escassos no Brasil.

No ano de 2009, uma empresa multinacional de produtos industrializados (SIGMA), com sede em São Paulo, convidou o consórcio BETA e GAMA para implantar o sistema que seria desenvolvido pelo convênio **em todas as suas filiais na América Latina**. BETA seria contratada por SIGMA e, para a implementação do projeto, atuaria em parceria com ALFA, já que esta tinha em sua equipe técnicos que dominavam parte da tecnologia essencial ao projeto e não disponível em outros parceiros brasileiros.

O projeto seria efetuado por uma equipe montada por 11 técnicos, que combinasse as expertises detidas por BETA e ALFA. BETA seria a líder do projeto e contribuiria com a coordenação e com seis técnicos. ALFA traria cinco técnicos, que viriam ao Brasil por curtos períodos de tempo, atuariam no projeto e transfeririam conhecimento para os membros da equipe brasileira. Após a implantação no Brasil, o consórcio faria o “roll out”, ou seja, a implantação do sistema nas demais filiais latino-americanas.

A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE E O IMPACTO NA OPERAÇÃO

A proposta técnica e o orçamento preliminar apresentados por BETA (considerando como encargos tributários aqueles incidentes sobre a contratação de serviços no Brasil, cerca de 17,5%) haviam sido aceitos por SIGMA. Faltava, entretanto, calcular os encargos tributários da prestação dos serviços por ALFA.

Como a participação dos argentinos seria pontual e específica, a solução seria usar a modalidade de importação desses serviços. Ao incluir no orçamento os encargos tributários envolvidos no pagamento à equipe argentina – o que significava um custo de 46,5% sobre o valor dos serviços importados – a proposta de BETA foi considerada inviável por SIGMA.

O resultado é que o projeto não foi levado adiante. ALFA e BETA nunca conseguiram operacionalizar a parceria desejada, BETA perdeu a oportunidade de ter acesso aos conhecimentos que seriam aportados por ALFA, de implantar um sistema para uma empresa multinacional operando no **Brasil e de exportar seus serviços, pela primeira vez**, para as demais filiais da empresa SIGMA na América Latina.

A empresa BETA argumentou que esse projeto, caso tivesse sido bem sucedido, permitiria à empresa atuar em segmentos mais elevados da cadeia de valor do setor, absorver tecnologia e conhecimento e integrar-se com uma empresa parceira na Argentina.

CASO 4.

EMPRESA PRODUTORA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA EXTRAÇÃO E OUTROS SERVIÇOS

A OPERAÇÃO

A empresa do Caso 4 atua em diversas atividades econômicas no mercado interno brasileiro, sendo três mais importantes: (i) o fornecimento de equipamentos para extração de óleo e gás (motivados principalmente pelas descobertas recentes de reservas dessas fontes de combustíveis); (ii) transporte e logística e; (iii) aviação civil (com atuação muito concentrada em reparos de turbinas de avião).

Nas operações da empresa em que há produção física de bens (como em bens de capital), o modelo de negócios adotado prevê que parcela da fabricação e montagem destas máquinas e equipamentos, em geral de grande porte e de alta tecnologia, é desenvolvida em unidades estabelecidas no Brasil, com o intuito exclusivo de atender a projetos de investimentos e de ampliação da infraestrutura doméstica, atualmente em curso no país.

Fica também como responsabilidade das fábricas situadas dentro do Brasil a prestação de serviços locais, para reparos e montagem dos equipamentos. Grosso modo, essas operações foram descritas, pela empresa em questão, como prestação de serviços de engenharia e assistência técnica especializada e são fornecidos e aplicados unicamente às máquinas e equipamentos produzidos pela empresa, sejam importados, fabricados ou montados dentro do Brasil.

Desta forma, a empresa deste Caso 4 alega ser necessária a contratação externa de mão de obra especializada e qualificada, a fim de efetuar os reparos e montagem das máquinas e equipamentos utilizados em projetos de investimentos no país. Ainda segundo a empresa, essa mão de obra para assistência técnica ou não é possível de ser encontrada internamente no Brasil ou é ofertada em quantidade insuficiente para cumprimento da demanda necessária à realização dos investimentos.

A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE E O IMPACTO NA OPERAÇÃO

O tributo mencionado como de maior impacto nas operações desta empresa é também o IRRF, cuja retenção na fonte ocorre em duas atividades distintas. Há incidência sobre os rendimentos do trabalho e de qualquer natureza (a principal referência feita pela empresa foi a tributação sobre os serviços prestados por expatriados no Brasil) e também sobre o **pagamento de royalties**

e de assistência técnica especializada para pessoas jurídicas com domicílio no exterior. Em ambos os casos da retenção do IRRF, a alíquota paga pela empresa situa-se em 15%.

Além do IRRF, a empresa destacou o alto valor pago em outro tributo, a CIDE-Remessas ao exterior, que cresceu nos últimos anos. Essa contribuição não é passível de ser recuperada e não existe incidência da mesma em serviços comprados domesticamente.

Ao contrário dos outros casos, neste a empresa forneceu suas estatísticas de pagamento de tributos nas importações de serviços no período referente aos últimos três anos para suas principais atividades econômicas no país, com destaque para operações nos setores de óleo e gás e aviação. No somatório entre IRRF, para pagamento de serviços importados e de royalties a não residentes, no período entre 2009 e 2011 a empresa afirmou ter pago a quantia de R\$ 16,6 milhões.

Por fim, a empresa declarou que essa tributação tem impactado negativamente seus investimentos e novos contratos. Além disso, a empresa alega que a maior parte dos serviços dos quais necessita não pode ser encontrada em empresas localizadas no país e que sua contratação no exterior, portanto, é um ativo importante para o Brasil em termos de transferência de conhecimento e acesso à tecnologia.

CASO 5. EMPRESA PRODUTORA DE CARROCERIAS, PEÇAS E COMPONENTES

A OPERAÇÃO

A empresa fabrica carrocerias de ônibus em quatro unidades no Brasil e também em outras dezoito unidades produtivas ao redor do mundo. No ano de 2012 a empresa totalizou 15 mil unidades entre exportações realizadas a partir do Brasil e aquelas produzidas no exterior. Todas elas necessitam, por força contratual, prestação de assistência técnica por um ano após a venda do produto.

Assim como nos casos 1 e 2, a prestação desta assistência técnica deve ser efetuada no exterior, ou seja, no país de destino da exportação do produto, por uma empresa terceirizada e contratada naquele país. E, também como em exemplos anteriores, o valor dos serviços, bem como o conjunto de tributos incidentes sobre a operação de importação destes serviços, são embutidos no preço final de venda ao exterior.

A TRIBUTAÇÃO INCIDENTE E O IMPACTO NA OPERAÇÃO

Segundo a empresa, são quatro os tributos principais que incidem sobre a aquisição dos serviços de assistência técnica: o IRRF (o mais significativo deles), a CIDE-Remessas ao exterior, PIS-Importação e COFINS-Importação.

Em relação ao valor total da operação da contratação de serviços no exterior, a empresa **alega que a carga tributária paga representa a proporção de 40,29%**. Ou seja, para cada R\$ 100 destinados ao pagamento de importação de serviços, R\$ 40,29 são reservados ao pagamento deste conjunto de tributos.

Ao apurar o **Custo do Produto Vendido (CPV)**, a empresa constatou que costuma provisionar **1,03% do CPV para suportar os custos com Assistência Técnica obrigatória por contrato**. Deste percentual, a empresa alega que quase um terço diz respeito ao pagamento do IRRF, CIDE-Remessas ao exterior, PIS-importação e COFINS-importação.

A empresa verifica que a carga tributária impacta no elevado valor provisionado para custeio da Assistência Técnica, uma vez que cerca de 30% do valor provisionado é destinado ao pagamento de impostos. Assim, sem a alta carga tributária, o custo de assistência técnica poderia ser reduzido, possibilitando um ganho de competitividade (desconto no preço de exportação do bem final) de até 0,73%.



4 RECOMENDAÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS

A partir das análises feitas nas seções anteriores, é possível assegurar que as distorções, ocasionadas pela sistemática da incidência tributária sobre as operações de importação de serviços, tornam a carga de tributos alta e extremamente onerosa (média de 41,08% ou 51,26%) para os processos produtivos de empresas que dependem deste tipo de operação.

Este cenário torna-se muito crítico ao se constatar que os serviços tornaram-se parte muito relevante não apenas do custo total das empresas, mas principalmente do valor das exportações das manufaturas em geral e daquelas de mais alta tecnologia. O tratamento tributário a essas operações desconhece a forma como as cadeias de valor se integram globalmente.

Das seções anteriores podem-se mencionar **seis distorções** que tornam as operações de contratação de serviços no exterior desnecessariamente custosas. Abaixo, são sistematizadas cada uma dessas distorções, bem como apresentadas recomendações de políticas com o intuito de reduzir a carga incidente e consequentemente melhorar as condições de competitividade das empresas.

4.1 AS DISTORÇÕES E AS RECOMENDAÇÕES

1. Inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Remessas exterior³⁰

Recomendação: edição de lei, decreto, instrução normativa ou ato declaratório interpretativo por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, declarando que a base de cálculo da CIDE-Remessas ao exterior³¹ é o valor efetivamente remetido ao exterior a título de pagamento pela importação dos serviços³².

2. Inclusão do IRRF, ISSQN-Importação, PIS-Importação e COFINS-Importação na base de cálculo de PIS-Importação e COFINS-Importação

Recomendação: alteração do art. 7º, II da Lei nº 10.865/2004 para determinar que a base de cálculo de PIS-Importação e COFINS-Importação é o valor efetivamente remetido ao exterior a título de pagamento pela importação dos serviços.

3. Não aplicação, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, do dispositivo dos tratados destinados a evitar a dupla tributação que trata dos “lucros das empresas” à remessa ao exterior de pagamento pela importação de serviços sem transferência de tecnologia³³

Recomendação: revogação do Ato Declaratório nº 1/2000 e edição de ato declaratório interpretativo no sentido de que às remessas ao exterior a título de pagamento pela importação de serviços sem transferência de tecnologia aplicam-se as disposições relativas ao “lucro das empresas” presentes nos tratados destinados a evitar a dupla tributação.

4. Incidência da CIDE-Remessas ao exterior sobre a remessa de valores ao exterior a título de pagamento pela importação de serviços técnicos que não implicam transferência de tecnologia³⁴

Recomendação: alteração da redação do da Lei nº 10.168/2000³⁵, ou edição de ato declaratório interpretativo, em ambos os casos, tornando expresso que a CIDE-Remessas exterior incide apenas sobre as remessas de valores ao exterior a título de pagamento pela importação de serviços técnicos que impliquem transferência de tecnologia.

30. O artigo 2º, § 3º da Lei nº 10.168/2000 estabelece que essa contribuição de intervenção no domínio econômico “incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração”.

31. Prevista no art. 2º, § 3º da Lei nº 10.168/2000.

32. Esse entendimento teria como precedente: CARF - Terceira Seção de Julgamento - Acórdão nº 3201-00.415 - Relator: Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira - Julgado em 18/03/2010.

33. Ato Declaratório do Coordenador-Geral Substituto do Sistema de Tributação nº 1/2000.

34. Artigo 2º, § 2º da Lei nº 10.168/2000).

35. Artigo 2º, § 2º.

5. (i) indedutibilidade das despesas incorridas na importação de serviços que implicam transferência de tecnologia das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no caso de o contrato não ser registrado no Instituto Nacional de Propriedade Industrial e no Banco Central do Brasil e (ii) limitação dessa dedutibilidade quando os contratos não implicam transferência de tecnologia mas devem ser registrados no Instituto Nacional de Propriedade Industrial por imposição desse órgão³⁶

Recomendação: alteração da legislação para desvincular a dedutibilidade das despesas incorridas na importação de serviços que implicam transferência de tecnologia do registro do contrato no Instituto Nacional de Propriedade Industrial e no Banco Central do Brasil. Poderia ser proposto um novo critério, por exemplo, baseado na razoabilidade da despesa, a ser verificado em cada caso. Qualquer limite percentual ou de valor que seja fixo tende a tornar a aplicação da regra mais fácil, mas provavelmente injusta em muitos casos.

6. Concessão de isenção do IOF-Câmbio somente para a operação de conversão monetária realizada para pagamento de bens importados³⁷

Recomendação: concessão de isenção similar (mediante lei) ou redução da alíquota a zero (mediante Decreto) para a operação de conversão monetária realizada para pagamento de serviços importados.

36. Artigo 74 da Lei nº 3.470/1958.

37. Artigo 6º, I do Decreto-Lei nº 2.434/1988.

ANEXOS

TABELA 1. CONSUMO INTERMEDIÁRIO DE SERVIÇOS EM RELAÇÃO AO CONSUMO TOTAL NA INDÚSTRIA ENTRE 2007 E 2010

Indústria geral	23,1%
Indústrias extrativas	57,5%
Carvão mineral	44,1%
Petróleo e gás natural	72,1%
Minerais metálicos	64,7%
Minerais não-metálicos	29,1%
Atividades de apoio à extração de minerais	40,4%
Indústrias de transformação	22,2%
Produtos alimentícios	20,7%
Bebidas	30,2%
Produtos do fumo	24,2%
Produtos têxteis	19,2%
Confecção de artigos do vestuário e acessórios	23,0%
Artefatos de couro, artigos para viagem e calçados	26,9%
Produtos de madeira	21,8%
Celulose, papel e produtos de papel	30,9%
Impressão e reprodução de gravações	28,4%
Fabricação de coque, de produtos derivados do petróleo e de biocombustíveis	46,5%
Produtos químicos	19,2%
Produtos farmoquímicos e farmacêuticos	28,0%
Produtos de borracha e de material plástico	16,9%
Produtos de minerais não-metálicos	24,1%
Metalurgia	23,7%
Produtos de metal, exceto máquinas e equipamentos	19,9%
Equipamentos de informática, produtos eletrônicos e ópticos	17,3%
Máquinas, aparelhos e materiais elétricos	18,1%
Máquinas e equipamentos	17,2%
Veículos automotores, reboques e carrocerias	13,0%
Outros equipamentos de trans- porte, exceto veículos automotores	15,7%
Móveis	13,5%
Produtos diversos	25,9%
Manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos	25,6%

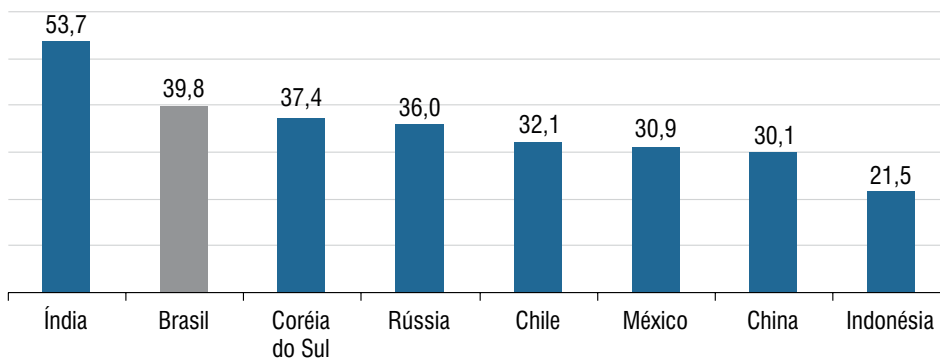
Fonte: Arbache e Burns, 2012

TABELA 2. CONSUMO INTERMEDIÁRIO DE SERVIÇOS EM RELAÇÃO AO VALOR ADICIONADO NA INDÚSTRIA EM 2010

Indústria geral	54,1%
Indústrias extrativas	32,0%
Carvão mineral	80,0%
Petróleo e gás natural	62,4%
Minerais metálicos	29,3%
Minerais não-metálicos	41,1%
Atividades de apoio à extração de minerais	48,4%
Indústrias de transformação	56,5%
Produtos alimentícios	74,2%
Bebidas	49,5%
Produtos do fumo	45,0%
Produtos têxteis	45,6%
Confecção de artigos do vestuário e acessórios	37,6%
Artefatos de couro, artigos para viagem e calçados	50,0%
Produtos de madeira	33,0%
Celulose, papel e produtos de papel	65,2%
Impressão e reprodução de gravações	67,8%
Fabricação de coque, de produtos derivados do petróleo e de biocombustíveis	66,8%
Produtos químicos	76,1%
Produtos farmoquímicos e farmacêuticos	44,0%
Produtos de borracha e de material plástico	43,0%
Produtos de minerais não-metálicos	41,9%
Metalurgia	79,2%
Produtos de metal, exceto máquinas e equipamentos	39,7%
Equipamentos de informática, produtos eletrônicos e ópticos	66,3%
Máquinas, aparelhos e materiais elétricos	46,7%
Máquinas e equipamentos	40,9%
Veículos automotores, reboques e carrocerias	39,4%
Outros equipamentos de transporte, exceto veículos automotores	45,8%
Móveis	39,8%
Produtos diversos	37,0%
Manutenção, reparação e instalação de máquinas e equipamentos	26,2%

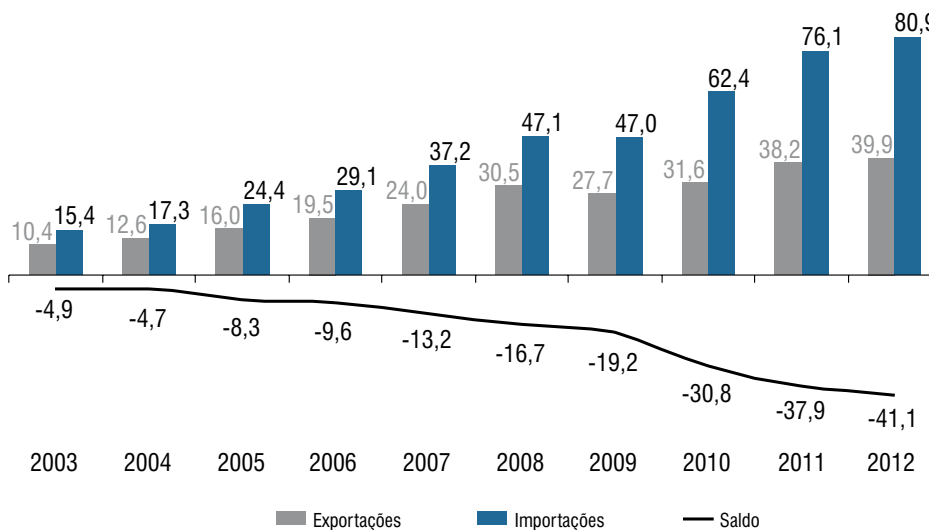
Fonte: Arbache e Burns, 2012

GRÁFICO 1: SERVIÇOS SOBRE VALOR ADICIONADO DAS EXPORTAÇÕES DE BENS (%)



Fonte: OCDE / OMC. Dados de 2009. Elaboração: CNI

GRÁFICO 2: BALANÇA COMERCIAL DE SERVIÇOS - US\$ BILHÕES



Banco Central do Brasil. Elaboração: NEGINT / CNI

TABELA 3. IMPORTAÇÕES BRASILEIRAS DE SERVIÇOS EM 2012 POR SUBSETOR

Subsetor	US\$ milhões	Part.	Var. 2012/2007
1. Viagens internacionais	22.233	27,50%	170,80%
2. Aluguel de equipamentos	18.804	23,20%	224,10%
3. Transportes	14.191	17,50%	66,90%
4. Empresariais, profissionais e técnicos	8.515	10,50%	121,40%
- Serviços de arquitetura, engenharia e outros técnicos	4.720	---	87,80%
5. Computação e informação	4.447	5,50%	95,60%
6. Royalties e licenças	3.666	4,50%	62,30%
7. Governamentais	3.188	3,90%	28,90%
8. Serviços financeiros	1.975	2,40%	144,70%
9. Seguros	1.535	1,90%	17,30%
10. Pessoais, culturais e recreação	1.034	1,30%	58,70%
11. Relativos ao comércio	1.026	1,30%	9,50%
12. Comunicações	311	0,40%	224,50%
13. Construção	14	0,00%	210,40%
Total	80.939	100,00%	117,70%

Banco Central do Brasil. Elaboração: NEGINT / CNI

TABELA 4. EXPORTAÇÕES BRASILEIRAS DE SERVIÇOS EM 2012 POR SUBSETOR

Subsetor	US\$ milhões	Part.	Var. 2012/2007
1. Empresariais, profissionais e técnicos	20.067	50,30%	99,10%
- Serviços de arquitetura, engenharia e outros técnicos	8.962	---	87,50%
2. Viagens internacionais	6.645	16,70%	34,20%
3. Transportes	5.422	13,60%	31,60%
4. Serviços financeiros	2.684	6,70%	146,20%
5. Governamentais	1.742	4,40%	30,10%
6. Relativos ao comércio	1.145	2,90%	19,80%
7. Computação e informação	596	1,50%	270,00%
8. Seguros	541	1,40%	-0,40%
9. Royalties e licenças	511	1,30%	59,90%
10. Comunicações	381	1,00%	38,00%
11. Aluguel de equipamentos	64	0,20%	104,60%
12. Pessoais, culturais e recreação	43	0,10%	-41,40%
13. Construção	24	0,10%	42,10%
Total	39.864	100,00%	66,40%

Banco Central do Brasil. Elaboração: NEGINT / CNI

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNI

DIRETORIA DE POLÍTICAS E ESTRATÉGIA –DPE

José Augusto Coelho Fernandes

Diretor

DIRETORIA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL – DDI

Carlos Eduardo Abijaodi

Diretor

Gerência Executiva de Negociações Internacionais – NEGINT

Soraya Saavedra Rosar

Gerente Executiva

Fabrizio Sardelli Panzini

Equipe Técnica

DIRETORIA DE COMUNICAÇÃO – DIRCOM

Carlos Alberto Barreiros

Diretor

Gerência Executiva de Publicidade e Propaganda – GEXPP

Carla Cristine Gonçalves de Souza

Gerente Executiva

Carla Regina Pereira Gadêlha

Produção Editorial e Diagramação

DIRETORIA DE SERVIÇOS CORPORATIVOS – DSC

Área de Administração, Documentação e Informação – ADINF

Marcos Tadeu

Gerente Executivo

Gerência de Documentação e Informação – GEDIN

Fabíola de Luca Coimbra Bomtempo

Gerente de Documentação e Informação

Alberto Nemoto Yamaguti

Normalização

Consultores

Campos, Fialho, Canabrava, Borja, Andrade, Salles Advogados

CNI

ISBN 978-85-7957-090-2



9 788579 570902