

Resolução Nº 66

PIS/COFINS - Importação: Base de Cálculo na Importação de Serviços - Interpretação da Instrução Normativa nº 436 de 27 de julho de 2004

PIS/COFINS - Importação: Base de Cálculo na Importação de Serviços - Interpretação da Instrução Normativa nº 436 de 27 de julho de 2004

Resolução da ABPI Nº 66

Encaminhada para o secretário da Receita Federal, dr. Jorge Rachid, em 2 de dezembro de 2005, a Resolução da ABPI nº 66 foi objeto de consulta, cuja resposta foi elaborada pela coordenadora da Comissão de Estudo de Transferência de Tecnologia e Franquias, Juliana L. B. Viegas, e encaminhada a João Hamilton, assessor do secretário. A íntegra da resposta está disponível no site da ABPI.

Acolhendo a recomendação formulada por sua Comissão de Estudos de Transferência de Tecnologia e Franquias, em 20 de outubro de 2005 o Conselho Diretor e o Comitê Executivo aprovaram a presente Resolução.

ASSUNTO: PIS/COFINS - Importação: Base de Cálculo na Importação de Serviços - Interpretação da Instrução Normativa nº 436 de 27 de julho de 2004.

A Comissão de Estudos de Transferência de Tecnologia e Franquias da ABPI reuniu-se, em diversas ocasiões, para discutir a incidência de impostos e contribuições sobre a remessa, para o exterior, de royalties e remunerações devidos em decorrência de licenciamento de marcas, patentes, direitos autorais, tecnologia, serviços técnicos e administrativos e franquias.

Entre os temas discutidos, destacou-se a questão polêmica da base de cálculo do Pis/Cofins Importação de Serviços, razão pela qual esta Comissão propõe a seguinte

RESOLUÇÃO

PIS/COFINS - Importação: Base de Cálculo na Importação de Serviços
Interpretação da Instrução Normativa No. 436 de 27 de julho de 2004.

Regra Geral

No dia 30 de abril de 2004 foi publicada a Lei No. 10.865, que instituiu a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na importação de

produtos estrangeiros ou serviços - PIS/PASEP - Importação, e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo importador de bens estrangeiros ou serviços do exterior - COFINS - Importação. Tais contribuições são devidas sobre operações de importação praticadas a partir de 1º de maio de 2004.

Em geral, a alíquota aplicável ao PIS/PASEP - Importação é de 1,65%, enquanto a alíquota aplicável à COFINS - Importação é de 7,6%. Para fins de simplificação, denominaremos as duas contribuições conjuntamente de "PIS/COFINS - Importação" e utilizaremos a alíquota combinada de 9,25%.

Base de Cálculo - Importação de Serviços

Muita discussão tem sido gerada sobre a forma de obtenção da base de cálculo do PIS/COFINS - Importação, considerando (i) a necessidade de inclusão das próprias contribuições na sua base de cálculo (i.e., utilização do denominado cálculo por dentro) e (ii) a incidência do PIS/COFINS Importação sobre o imposto de renda na fonte ("IRFonte") e demais impostos incidentes na importação (i.e., imposto sobre serviços de qualquer natureza - "ISS", no caso de importação de serviços).

Especificamente no caso de importação de serviços, o Artigo 7º, inciso II da Lei Nº. 10.865 determina expressamente que a base de cálculo será: "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".

Baseado no exposto acima, entendemos que a base de cálculo do PIS/COFINS- Importação aplicável no caso de importação de serviços deve ser igual ao preço do serviço cobrado pelo prestador estrangeiro, sem redução dos impostos incidentes na fonte sobre o montante devido (i.e., IRFonte e ISS), e acrescido das próprias contribuições incidentes na importação (i.e., PIS/COFINS-Importação). Entendemos que quando a lei estabelece que o valor para fins de obtenção da base de cálculo deve ser acrescido do ISS, determinou que não é possível excluir o ISS do preço do serviço para fins de obtenção da base de cálculo. Isto porque, assim como o IRFonte, o ISS é um imposto cujo contribuinte é o beneficiário estrangeiro, mas cujo responsável pelo recolhimento e pagamento é a fonte brasileira, que retém o montante dos impostos do valor devido ao exterior. O artigo 6, parágrafo 2º, inciso I da Lei Complementar Nº 116/03, que regulamenta a incidência do ISS, dispõe sobre a responsabilidade dos tomadores de serviços no sentido de determinar que o ISS devido está sujeito à retenção. Com base nesse artigo, o Município de São Paulo publicou a Lei No. 13.701/03 que prevê expressamente a retenção do ISS na fonte na hipótese de importação de serviços.

Sendo assim, conforme a interpretação expressa acima, a fórmula para cálculo pode ser expressa da seguinte maneira:

$$\text{PIS/COFINS Importação} = A \times V \times Z$$

onde,

$$Z = [1/(1-A)]$$

A= Alíquota cumulativa do PIS/COFINS - Importação (i.e., 9,25%)

V = valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do IRFonte e do ISS.

Conseqüentemente, no caso de utilização da fórmula descrita acima, a alíquota efetiva do PIS/COFINS-Importação seria de 10,19284% sobre o preço bruto do serviço (antes da retenção dos impostos - IRFonte e ISS).

Todavia, a Instrução Normativa SRF 436/04 (1) (“IN 436/04”) apresenta uma nova fórmula para definição da base de cálculo do PIS/COFINS-Importação no caso de importação de serviços (2), a qual reproduzimos de forma simplificada a fim de combinar as alíquotas de PIS/COFINS-Importação:

$$\text{PIS/COFINS Importação} = A \times V \times Z$$

onde,

$$Z = [1 + f/(1-A)]$$

A = Alíquota cumulativa do PIS/COFINS Importação (i.e., 9,25%)

V = valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda

f = alíquota do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza

Conforme esta nova fórmula, constatamos que para fins de obtenção da base de cálculo, o PIS/COFINS-Importação incide duas vezes sobre o valor do ISS: (i) a primeira vez quando a IN 436/04 dispõe que V é o “valor pago sem o desconto da retenção do imposto de renda”, não existindo permissão para a exclusão do valor do ISS, e (ii) a segunda vez, quando no cálculo de Z, o valor do ISS é incluído no nominador da fórmula. Assumindo que a alíquota do ISS seja de 5%, a alíquota efetiva do PIS/COFINS-Importação neste caso seria de 10,70248% sobre o preço bruto do serviço (antes da retenção dos impostos - IRFonte e ISS).

Entendemos que o legislador, dentro dos parâmetros legais, pode determinar quais fatores devem ser considerados para a determinação da base de cálculo de um tributo. Todavia, nos parece abusivo incluir na base de cálculo do PIS/COFINS-Importação a mesma variável em duplicidade. Entendemos que a Secretaria da Receita Federal deverá rever a fórmula anexa à IN 436/04, ou estaremos mais uma vez diante de uma base de cálculo questionável.

Ressaltamos ainda que existe a possibilidade de uma segunda interpretação sobre a base de cálculo do PIS/COFINS-Importação no pagamento de serviços ao exterior. Segundo esta interpretação, poderia ser argumentado que quando da definição da variável V, a Instrução Normativa nº 436 elegeu o valor pago, creditado, entregue ou remetido para o exterior antes da retenção do imposto de renda, mas após a retenção do ISS, o qual, como dito acima, é um imposto sujeito à sistemática de retenção na fonte. Neste caso, a base de cálculo do PIS/COFINS-Importação partiria de um valor de serviço líquido do ISS. No entanto, esta interpretação da fórmula geraria discrepâncias em relação ao valor do ISS, pois não consideraria o ISS um tributo sujeito à retenção, tal qual o IRFonte.

Assim, como forma de evitar a dupla incidência de PIS/COFINS-Importação sobre o valor do ISS e corrigir a discrepância da interpretação mencionada no parágrafo anterior, a fórmula publicada pela Secretaria da Receita Federal deveria ser ajustada da seguinte forma:

$$\text{PIS/COFINS Importação} = A \times V \times Z$$

onde,

$$Z = [(1+(f/1-f))/(1-A)]$$

A= Alíquota cumulativa do PIS/COFINS Importação (i.e., 9,25%)

V = valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda e após a retenção do ISS

f = alíquota do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza

A área de aquisição de tecnologia e serviços do exterior tem sido objeto de aumento de carga tributária por parte do governo federal (basta mencionar a criação da CIDE sobre royalties e remuneração pagos por tecnologia e serviços, do ISS-Importação de serviços e do PIS/COFINS Importação de serviços).

Como se não bastasse o desestímulo à atualização tecnológica representado por esse aumento de carga tributária, a complexidade e falta de clareza na regulamentação dos tributos aplicáveis às remessas ao exterior acrescenta um ônus considerável sobre as empresas que recorrem a aquisição de tecnologia ou serviços do exterior.

Diante do exposto acima, e com base nos estudos desenvolvidos pela a Comissão de Estudos de Transferência de Tecnologia e Franquias, a ABPI,

RESOLVE

encaminhar sugestão à Secretaria da Receita Federal, no sentido de esclarecer a forma correta de interpretar a base de cálculo do PIS/COFINS Importação de serviços, conforme exposto nesta Resolução.

Rio de Janeiro, 20 de Outubro de 2005.

Gustavo S. Leonardos
Presidente

Cláudio Roberto Barbosa
Diretor Relator

Juliana L. B. Viegas
Coordenadora da Comissão de Estudos de Transferência de Tecnologia e Franquias

Dirceu Pereira de Santa Rosa
Vice-Coordenador da Comissão de Estudos de Transferência de Tecnologia e Franquias

Karin K.F. Marks
Secretária da Comissão de Estudos de Transferência de Tecnologia e Franquias

1 - Publicada no DOU de 29/07/2004

[Volta ao topo](#)

2 - Anteriormente, existia o Ato Declaratório Executivo SRF No. 17 de 30 de abril de 2004, mas este somente tratava da formula no caso de importação de bens.