

Cadernos de Direito Empresarial

VOLUME 6

ISSN: 19802242

03 **Tributação das Remessas ao Exterior** Para Pagamento de Royalties e como Contraprestação pelos Serviços de “Assistência Técnica, Científica, Administrativa ou Semelhantes”

HEITOR CESAR RIBEIRO

Tributação das Remessas ao Exterior

Para Pagamento de Royalties e como
Contraprestação pelos Serviços de
“Assistência Técnica, Científica,
Administrativa ou Semelhantes”

HEITOR CESAR RIBEIRO

1. Conceito de Royalties e Contratos de “Assistência Técnica, Científica, Administrativa ou Semelhantes”

O termo *royalty* poderia ser traduzido em nosso vernáculo para “regalia”¹, mas a legislação fiscal brasileira adotou o termo em língua inglesa, motivo pelo qual o vocábulo será tratado no presente estudo pela sua grafia estrangeira.

Feita a ressalva, vale destacar que *royalty* é uma categoria de rendimentos que representa a remuneração pelo uso, fruição ou exploração de determinados direitos, diferentemente dos aluguéis, que representam a retribuição do capital aplicado em bens corpóreos, e dos juros, que exprimem a contrapartida do capital financeiro².

Com efeito, a legislação pátria³ elenca exemplificativamente os seguintes direitos que dão ensejo à percepção de rendimentos na forma de *royalties*: (i) o direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestas; (ii) o direito de pesquisar ou extrair recursos minerais; (iii) o uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; e (iv) a exploração de direitos autorais, exceto quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

A respeito dos rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, a legislação fiscal brasileira determina que estes apenas se subsumem no conceito de *royalties* quando explorados por terceiros, uma vez que tais rendimentos, quando percebidos pelo próprio autor da obra, constituem remuneração da profissão autônoma⁴.

Destaca-se que a Lei n° 9.609/98⁵ trata a propriedade intelectual de programa de computador como direito do autor, motivo pelo qual entende-se que a remuneração pelo seu direito de uso configura *royalty* apenas quando explorado por terceiro, que não seja o autor do software.

No direito brasileiro, o termo *royalty* não alcança os pagamentos por transferência de tecnologia não patenteada, isto é, os contratos de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes”. Essa tecnologia não é patenteada porque simplesmente não satisfaz os requisitos básicos de patenteabilidade (novidade, utilização industrial e atividade inventiva), ou, ainda, porque o detentor da tecnologia não deseja obter a patente⁶.

Em verdade, os contratos denominados pela legislação fiscal como sendo de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes” tratam-se de contratos de *know-how*, que também são denominados pelo INPI, órgão competente para registrar referidos contratos, para fins de publicidade perante terceiros, como contratos de “fornecimento de tecnologia”.

Sendo assim, para o ordenamento jurídico brasileiro os contratos de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes” são aqueles através dos quais uma parte que possui conhecimentos tecnológicos ou sobre organização de processo de produção transmite estes conhecimentos ao outro contratante para que este os utilize na produção, recebendo em troca prestação periódica, da natureza do aluguel, em geral determinada como porcentagem do preço de venda dos bens produzidos com utilização dos conhecimentos transmitidos⁷.

Dado o objeto do contrato de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes” ser a cessão do uso do capital tecnológico ou de *know-how* de

produção, em todos os contratos que formalizam trocas de serviços produtivos, o fornecedor de assistência técnica não vende um bem (material ou imaterial) resultante da atividade de produção da empresa, mas aluga fator de produção que o locatário utiliza na sua atividade econômica. Desta feita, nesta modalidade de negócio jurídico o conhecimento tecnológico é modalidade de capital, e os pagamentos de assistência são pagamentos de renda, em contraprestação pelo uso dos serviços produtivos do capital tecnológico⁸.

No âmbito do direito tributário internacional, os pagamentos decorrentes de contratos de *know-how* também são incluídos no conceito de *royalties*, constando-se claramente da definição trazida pelo artigo 12 da Convenção-Modelo da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (CM-OCDE), que é usado pelo Brasil em seus tratados para prevenir a dupla tributação, embora o país não seja membro de referida organização. Não obstante, quando a legislação interna brasileira utiliza-se da palavra *royalties*, ela mantém o rigor terminológico e não a utiliza no contexto de pagamentos por *know-how*⁹.

A respeito, interessante observar que as modalidades de negócios jurídicos sob as formas de *royalties* e *know-how* são idênticos na sua natureza de cessão de uso de capital, diferindo apenas quanto ao aspecto de o capital ser ou não protegido por patente de invenção¹⁰. Em razão dessa identidade de natureza é que a legislação fiscal e a legislação sobre capital estrangeiro trataram conjuntamente e subordinaram ao mesmo regime legal os pagamentos a título de *royalty* e de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante.”

Em que pese o exposto, é bastante comum a confusão de conceitos pelo fisco, no sentido de que o termo serviços de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes” usado pela legislação fiscal é gênero que comporta as espécies contrato de *know-how* e contrato de prestação de serviços técnicos. Posto isto, cabe uma breve distinção entre estas modalidades de contratos.

Gabriel Francisco Leonardos¹¹ distingue os contratos de prestação de serviços técnicos dos contratos de *know-how* pelo fato de que o primeiro não implica em transferência de tecnologia, ou seja, nesta modalidade um profissional é contratado para prestar um serviço, mas não para ensinar o tomador do serviço a realizar a tarefa. De outro lado, o contrato de *know-how* sempre pressupõe uma transferência de tecnologia, porque implica na comunicação de informações, ou seja, o fornecedor ensina ao recipiente determinado método ou sistema.

Neste mesmo sentido, Irineu Strenger¹² afirma que a natureza jurídica do contrato de *know-how* é de convenção pela qual uma das partes se obriga a proporcionar a outra os direitos que ela possui sobre fórmulas e procedimentos secretos, durante certo tempo e mediante certo preço, analogamente a um contrato de licença de patente, perfazendo-se uma obrigação de dar. Destarte, não se configura contrato de *know-how* a convenção que se trata de empreitada de obra, no qual são aplicados conhecimentos técnicos geralmente conhecidos no setor de atividade, perfazendo-se uma obrigação de fazer e uma obrigação de resultado.

Feita a distinção, cabe ainda delimitar o alcance da expressão serviços técnicos. De fato, não é qualquer prestação de serviço que poderá ser considerada como serviços técnicos, para fins de aplicação do direito tributário.

O contrato de prestação de serviços, em seu sentido mais amplo, é aquele pelo qual uma parte se obriga a prestar um serviço a outra em troca de determinada remuneração, executando-os com independência técnica e sem subordinação hierárquica¹³.

Já no que se refere aos serviços técnicos, o objeto deste contrato é a execução de serviços que pressupõem uma tecnologia, por parte do prestador, a qual, porém, não se destina a ser transmitida, mas apenas aplicada ao caso concreto mediante idéias, concepções e conselhos baseados no estudo pormenorizado de um projeto¹⁴. O cerne da questão, no entanto, consiste no fato de que a prestação de serviços que é objeto do contrato em causa não tem caráter autônomo e independente, mas complementar ou acessório de outro negócio jurídico.

Salientando o caráter complementar dos contratos de serviços técnicos como traço diferenciador dos demais contratos de prestação de serviços, Maria Gabriela de Oliveira Figueiredo Dias¹⁵, em publicação da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, afirma que tais serviços sempre se reportam a uma relação contratual anterior, ou a um bem ou processo produtivo já existente, não se configurando quando a prestação é isolada e autônoma.

Tem-se, como exemplo de contratos de prestação de serviços técnicos, portanto, os contratos de venda de equipamentos industriais e de bens de capital em geral, que prevêem cláusulas relativas ao assessoramento na instalação, montagem e colocação em funcionamento dos bens vendidos, bem como a venda de programas de computador para exploração comercial, que prevêem cláusulas relativas ao assessoramento na instalação e colocação dos respectivos procedimentos em funcionamento.

Assim, pode-se dizer que nos contratos de prestação de serviços em geral o objeto principal do contrato é a prestação dos serviços, pretendendo as partes a própria execução de um determinado serviço. Por outro lado, nos contratos de serviços técnicos a prestação de serviços é meramente complementar ao objeto principal do contrato.

2. A Incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

O ISS incide sobre as prestações de serviços constantes na Lista Anexa à Lei Complementar n° 116/03, ainda que esses sejam provenientes ou tenham se iniciado no exterior do País¹⁶.

Nota-se, destarte, que o legislador, através da Lei Complementar n° 116/03 pretendeu tributar a “importação de serviços”. Assim, é de extrema necessidade a análise do conceito de “importação de serviços” para fins de tributação pelo ISS.

A “importação de serviços” deverá ocorrer apenas quando o desenvolvimento do serviço se der em território nacional, ou quando o resultado do mesmo aqui se verificar, de tal sorte que os serviços desenvolvidos no exterior e cujos resultados lá se verifiquem não configuram “importação de serviços”, não havendo, portanto, a incidência do ISS¹⁷. Decerto, existem dois elementos de conexão para a configuração da “importação de serviços”, quais sejam, o lugar da execução e o lugar onde se verifica o resultado, e, ocorrendo qualquer destes dois elementos em território brasileiro haverá a incidência do ISS.

Posto isto, a lista anexa à Lei Complementar n° 116/03 prevê que incidirá o ISS na prestação dos serviços de licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda e assistência técnica. Ademais, referida legislação ainda prevê a incidência do ISS nos serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres. Verifica-se, desta forma, que o legislador, além das situações específicas, tentou levar a tributação pelo ISS a qualquer pagamento de *royalties* ou contraprestação de contratos de *know-how*.

Em que pese o acima exposto, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 156, inciso III, criou a competência para a criação do ISS, que deverá incidir sobre serviços, não podendo incidir sobre qualquer outra espécie de negócio jurídico. Vale lembrar, ainda, que o Código Tributário Nacional prevê em seu artigo 110 que a lei tributária não poderá alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, para fins de tributação.

Posto isto, vale lembrar que o objeto dos contratos que implicam pagamento de *royalties* e dos contratos de *know-how*, conforme já demonstrado no tópico precedente, é a cessão de uso de capital tecnológico, sendo o seu respectivo pagamento caracterizado como renda, e, portanto, tendo natureza jurídica de aluguel, razão pela qual não se configura uma prestação de serviços.

Neste sentido, em situações análogas, o Supremo Tribunal Federal¹⁸ já decidiu reiteradamente que o ISS não pode incidir sobre o aluguel de bens móveis, uma vez que esta modalidade de negócio jurídico não se caracteriza como uma prestação de serviços, não cabendo à legislação tributária a sua equiparação como tal, sob pena de afronta ao artigo 110 do CTN.

Desta feita, uma vez que a natureza jurídica dos contratos que implicam pagamento de *royalties* e dos contratos de *know-how* é de locação de bens incorpóreos, e tendo em vista que a locação de bens não é serviço, como já decidiu o STF, não há que se falar em tributação pelo ISS sobre estes contratos.

3. Incidência do PIS/CIFINS-Importação

A Lei n° 10.865/04 instituiu as contribuições ao PIS e COFINS incidentes nas importações de bens ou serviços¹⁹, sendo o fato gerador de referidas contribuições, no caso de prestação serviços, o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores ao exterior como contraprestação pelos serviços prestados²⁰.

Uma vez que os contratos de *know-how* e aqueles que ensejam o pagamento de *royalties* são considerados pela Lei Complementar n° 116/03 como prestação de serviços, conforme visto no item anterior, a fiscalização tende a querer enquadrar estes negócios jurídicos como serviços também para fins de cobrança do PIS/COFINS-importação.

Neste sentido, a Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal, na solução de consulta n° 210/05²¹, decidiu que haverá a incidência do PIS/COFINS-importação na aquisição de software do exterior.

Em que pese o entendimento das autoridades fiscais, tal interpretação é contestável, haja vista que a natureza jurídica dos contratos que implicam pagamento de

royalties e dos contratos de *know-how* é de obrigação de dar, com natureza de aluguel, não se perfazendo uma prestação de serviço, esta sim hipótese de incidência das aludidas contribuições.

4. Incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)

O fato gerador da CIDE é a remessa de numerários para o exterior com a finalidade de remunerar contratos que compreendam a detenção de licença de uso, a aquisição de conhecimentos tecnológicos e a celebração de contratos relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica, desde que acordados com pessoas residentes ou domiciliadas no exterior, conforme a Lei nº 10.168/00²².

A Lei nº 11.452/07 esclareceu que estão fora do campo de incidência da CIDE as remunerações pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de software, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. Importante observar que referida Lei não inovou o mundo jurídico trazendo uma nova hipótese de isenção, mas tem caráter meramente interpretativo uma vez que através da leitura do artigo 10 do Decreto nº 4.195/02, fica claro que o legislador nunca teve a intenção de tributar pela CIDE as operações com software que não envolvessem a correspondente transferência de tecnologia. Vejamos:

“Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2o da Lei no 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.” (original sem grifos)

Outro ponto controvertido, no que se refere à CIDE, é a ampliação a Lei nº 10.332/01²³ ampliação da sua hipóteses de incidência, incluindo como fato gerador o pagamento de royalties a qualquer título e as contraprestações de serviços técnicos e de assistência administrativa.

Desta forma, atualmente, nos termos das Leis nº 10.168/00, com as alterações da Lei nº 10.332/01, a CIDE atualmente incide sobre as remunerações que tenham por objeto a assistência técnica e os serviços técnicos e de assistência administrativa.

Em vista do exposto, as autoridades fiscais brasileiras²⁴ são unânimes no sentido de que há a incidência da CIDE nos contratos firmados com pessoas estabelecidas ou domiciliadas no exterior e que tenham por objeto a prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa, mesmo que não haja transferência de tecnologia.

Em que pese o entendimento exarado pelas autoridades fiscais, referida incidência se demonstra bastante questionável, uma vez que as contribuições interventivas têm como característica a necessidade de uma correlação lógica entre a atividade daquele que sofre a tributação e a finalidade que a contribuição visa alcançar.

Tendo em vista que a CIDE foi instituída com o objetivo de financiar um programa de estímulo à interação universidade-empresa e promover o desenvolvimento tecnológico brasileiro, há um nítido desvio das finalidades de uma contribuição interventiva. Neste sentido, a tributação das remunerações relativas a serviços técnicos e assistência administrativa, sem transferência de tecnologia, não têm nenhuma relação lógica com o objetivo de incentivar a inovação.

A própria Lei nº 10.168/00, ao criar a contribuição, aponta como sujeito passivo do tributo a pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, determinando, em seguida, que se considere, como contrato 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”.

Sendo assim, a incidência da CIDE sobre estas realidades não deve prosperar, sob pena de se admitir que qualquer negócio jurídico seja tributado pela contribuição ora sob análise, bastando para isso a sua equiparação à transferência de tecnologia por meio de disposição legal.

Neste sentido, o Tribunal Regional Federal da 3ª região, em julgamento de agravo de instrumento, decidiu pela não incidência da CIDE nos contratos de serviços técnicos. Veja-se:

“(…) A Lei 10.168/00 instituiu o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para Apoio à Inovação Tecnológica, visando estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, sendo que, o financiamento decorre da reversão do produto da arrecadação da CIDE, criada especialmente para tal, sob alíquota de 10%.

Posteriormente, a Lei nº 10.332 no art. 6º, ampliou a incidência e, a CIDE passou a incidir sobre os valores pagos, creditados, entregues ou remetidos, a residentes ou domiciliados no exterior, pela pessoa jurídica detentora de licença ou adquirente dos conhecimentos tecnológicos, ou signatárias de contratos, pelos quais se transfere tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior (Lei 10.332/01). O Decreto nº 4.195/02, destinado a disciplinar a Lei, ao artigo 10, incluiu os contratos de serviços técnicos, assistência administrativa e semelhantes como hipóteses de incidência da CIDE, contratos nos quais não há transferência de tecnologia.

(…)

Diante destes substratos, sob cognição sumária, defiro a liminar pleiteada para suspender a exigibilidade da CIDE nas hipóteses descritas pelas Leis nºs 10.128 (sic), 10.332/01 e respectivo Decreto 4.195/02, sobre valores pagos, creditados, entregues empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração de contratos que tenham por objetivo serviços técnicos e de assistência administrativa, não se inibindo a inscrição apenas para fins de afastar

a decadência.” (TRF da 3ª Região; Processo nº 2006.03.00.037249-3 AG 267.405315; Relatora Desembargadora Federal Alda Basto) (original sem grifos)

De outro lado, o mesmo TRF da 3ª região, também em julgamento de agravo de instrumento, decidiu pela incidência da CIDE nos contratos de serviços técnicos e assistência técnica. Veja-se:

“(…) 5. Neste particular, o que se sustenta é que a CIDE, dado o seu objeto, somente poderia incidir sobre os contratos de transferência de tecnologia. Porém, com tal interpretação se limita -e, aparentemente, ‘contra legem’-, a extensão dos programas financiados com a contribuição que, ‘prima facie’, poderiam alcançar e igualmente reverter em benefício para setores da prestação de assistência técnica, de serviços técnicos, de assistência administrativa, da cessão, licença e uso de marcas e patentes.

Todas estas atividades, objeto de contrato de transferência ou de prestação direta de serviços especializados, empregam tecnologia (enquanto métodos, técnicas, conhecimentos, etc.), cujo domínio e nacionalização, para efeito de competitividade interna e externa, são de interesse estratégico dos diversos setores econômicos, daí que, em princípio, é pertinente a tributação, com a abrangência objetiva assinalada na lei. (...)” (TRF da 3ª Região; 4ª turma; Processo nº 2002.03.00.018907-3 AG 155315; Relator Desembargador Federal Carlos Muta)

Em vista do exposto, percebe-se que a CIDE deverá incidir sobre os contratos que impliquem pagamento de royalties, bem como nos contratos de *know-how*, mas não deverá incidir nos contratos de serviços técnicos nos quais não há transferência de tecnologia.

Embora as autoridades fiscais brasileiras já terem demonstrado clara pretensão em cobrar a CIDE nas remessas para pessoas físicas ou jurídicas estabelecidas no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa em que não se verifica transferência de tecnologia, existem fortes argumentos contrários à incidência da contribuição nestas modalidades de negócio jurídico, havendo, neste sentido, precedentes judiciais favoráveis e desfavoráveis ao contribuinte.

5. Incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRF)

O Decreto nº 3.000, de 26.03.1999, que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), em seu artigo 685²⁵, estabelece a incidência do IRF sobre os rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior.

Em outras palavras, pode-se aferir que a remessa de rendimentos efetuada por fonte situada no país a pessoa física ou jurídica residente no exterior, a título de remuneração por serviços prestados, está, em uma primeira análise, sujeita à incidência do IRF à alíquota de 25% .

Todavia, o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24.08.2001, reduziu referida alíquota para 15%, no caso de importâncias pagas, creditadas, entregues,

empregadas ou remetidas ao exterior a título royalties e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica²⁶, a partir do início da cobrança da CIDE.

Portanto, as remessas de valores efetuadas a título de royalties ou remuneração de contratos de *know-how* ou serviços técnicos sem transferência de tecnologia devem sofrer a incidência do IRF mediante a aplicação da alíquota de 15%.

6. Necessidade de Averbação no INPI dos Contratos Internacionais que Implicam Pagamento de Royalties e dos Contratos de “Assistência Técnica, Científica, Administrativa ou Semelhantes”

Nos contratos de prestação de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes” e nos que impliquem o pagamento de royalties, a averbação no INPI não é obrigatória, mas é necessária apenas para que o contrato tenha efeitos contra terceiros, nos termos da Lei nº 9.279/96.

De outra parte, o não registro destes contratos no Banco Central do Brasil e no INPI implicará na não dedutibilidade - dentro dos limites estabelecidos na legislação - das despesas referentes aos royalties e serviços, consoante os artigos 354 e 355 do RIR/99, porque referida averbação implica presunção da efetividade e necessidade da transferência de tecnologia, afastando-se, assim, a possibilidade de distribuição disfarçada de lucros. Por outro lado, a falta do registro no INPI não descaracteriza a natureza dessas remessas para fins de incidência da CIDE.

7. Conclusões

Os contratos de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes”, que em verdade tratam-se de contratos de *know-how*, e os negócios jurídicos que implicam pagamento de royalties caracterizam-se como cessão de uso de capital, de natureza de aluguel, nos quais o objeto é a transferência de conhecimento tecnológico.

Com efeito, aludidos negócios jurídicos não podem ser imputados pela legislação tributária ou pelas autoridades fiscais como prestações de serviços para fins tributários, com o escopo de impingir ao contribuinte a tributação do ISS e do PIS/COFINS-importação, sob pena de afronta ao artigo 110 do CTN.

Ademais, sobre tais contratos há a incidência da CIDE, instituída com o objetivo de financiar um programa de estímulo à interação universidade-empresa e promover o desenvolvimento tecnológico brasileiro. Vale comentar que a legislação ordinária alargou a hipótese de incidência da CIDE aos contratos de serviços técnicos e de assistência administrativa em que não há transferência de tecnologia, desviando-se, desta forma, a finalidade interventiva da contribuição, haja vista que a tributação sobre as remunerações relativas a estes serviços não tem qualquer relação lógica com o objetivo de incentivar a inovação. Ademais, referida contribuição não incide sobre as remunerações pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de softwares que não envolvam a transferência da correspondente tecnologia.

Vale comentar, ainda, que, com o advento da Medida Provisória n° 2.159, as contraprestações de contratos de “assistência técnica, científica, administrativa ou semelhantes” e os royalties, quando pagos a beneficiário estabelecidos no exterior, passaram a ser tributados pelo IRF a uma alíquota reduzida a 15%.

Por fim, a averbação destes contratos no INPI é requisito indispensável à dedutibilidade das despesas no lucro real do contratante no país, observados os limites impostos pela legislação. Por outro lado, a falta do registro não descaracteriza a natureza dessas remessas para fins de incidência da CIDE.

Notas

1. Gabriel Francisco Leonardos, "Tributação da Transferência de Tecnologia", página 106.
2. Alberto Xavier, "Direito Tributário Internacional do Brasil", página 765.
3. Lei 4.506/64, artigo 22; e Instrução Normativa SRF 252/02, artigo 17, parágrafo 1°, inciso I.
4. Noé Winkler, "Imposto de Renda", página 93.
5. "Art. 2° O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei. (...)"
6. Gabriel Francisco Leonardos, "Tributação da Transferência de Tecnologia", página 106.
7. José Luiz Bulhões Pedreira, "Imposto Sobre a Renda – Pessoas Jurídicas", página 401.
8. José Luiz Bulhões Pedreira, "Imposto Sobre a Renda – Pessoas Jurídicas", página 402.
9. Gabriel Francisco Leonardos, "O Imposto de Renda na Fonte sobre os Pagamentos ao Exterior por Serviços Técnicos – Análise de um Caso de Renúncia Fiscal", página 33.
10. José Luiz Bulhões Pedreira, "Imposto Sobre a Renda – Pessoas Jurídicas", página 403.
11. Gabriel Francisco Leonardos, "Tributação da Transferência de Tecnologia", páginas 95 e 96.
12. Irineu Strenger, "Contratos Internacionais do Comércio", páginas 435 a 437.
13. Orlando Gomes, "Contratos", página 292.
14. Alberto Xavier, "Direito Tributário Internacional do Brasil", página 772.
15. Maria Gabriela de Oliveira Figueiredo Dias, "A Assistência Técnica nos Contratos de *Know-How*", página 77.
16. "Art. 1° O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.
§ 1° O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País. (...)"
17. Luís Eduardo Schoueri, "ISS sobre a Importação de Serviços do Exterior", página 45.
18. "TRIBUTOS - FIGURINO CONSTITUCIONAL. A supremacia da Carta Federal é conducente a glosar-se a cobrança de tributo discrepante daqueles nela previstos. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS - CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável - artigo 110 do Código Tributário Nacional." (STF, RE 116.121/SP, Tribunal Pleno, Relator: Min. Octavio Gallotti, DJU2505/2001)
19. "Art. 1° Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público Incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP- Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social Devida pelo Importador de

Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior – COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

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

I - executados no País; ou

20. "Art. 3º O fato gerador será:

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

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

21. "Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS (Programas de Computador) (...). BASE DE CÁLCULO Constituem base de cálculo da Cofins (Importação), no caso do suporte físico, o valor que servir ou serviria de base de cálculo do Imposto de Importação, acrescido do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, e no caso de remuneração pela cessão de direito de uso dos programas, 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. (Dispositivos Legais: Arts. 1º, 3º, 4º e 7º da Lei nº 10.865, de 30.04.2004)." (Processo de Consulta nº 210/05 8ª, Região Fiscal, Data da Decisão: 15.8.2005, publicação em 13.09.2005)

22. "Art. 20. Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

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

23. "§ 2.º A partir de 1.º 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."

24. "CIDE - REMESSAS PARA O EXTERIOR A partir de 01/01/2002, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por pessoa jurídica sediada no País a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração de serviços técnicos sem transferência de tecnologia, entre os quais se enquadram os serviços relativos ao registro/depósito no exterior de marcas, patentes e desenhos industriais de propriedade de residentes ou domiciliados no Brasil, passaram a estar sujeitos à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE (Remessas para o Exterior), à alíquota de 10%." (Superintendência Regional da Receita Federal; 7ª Região Fiscal; Solução de Consulta nº 122, de 19 de abril de 2005)

25. "Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º): (...)

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços; (...)"

26. "Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei no 10.168, de 29 de dezembro de 2000."

Bibliografia

AMARO, Luciano. “Imposto de Renda: Regime Jurídico”, In Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, São Paulo, 7ª edição, 2000.

BALEIRO, Aliomar. “Direito Tributário Brasileiro”, Editora Forense, Rio de Janeiro, 11ª edição revista e atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, 1999.

BARRETO, Aires F. “ISS e Responsabilidade Tributária”, In Revista Dialética de Direito Tributário n° 122, Editora Dialética, São Paulo, novembro de 2005,

FIGUEIREDO DIAS, Maria Gabriela de Oliveira. “A Assistência Técnica nos Contratos de *Know-How*”, Boletim da Faculdade De Direito da Universidade de Coimbra, Editora Coimbra Editora, Coimbra, Portugal, 1995.

GOMES, Orlando. “Contratos”, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 15ª edição, 1995.

GRECO, Marco Aurélio. “Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Royalties”, In Revista Dialética de Direito Tributário n° 99, Editora Dialética, São Paulo, dezembro de 2003.

LEONARDOS, Gabriel Francisco. “Tributação da Transferência de Tecnologia”, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1997.

_____. “O Imposto de Renda na Fonte sobre os Pagamentos ao Exterior por Serviços Técnicos – Análise de um Caso de Renúncia Fiscal”, In Revista Dialética de Direito Tributário n° 40, Editora Dialética, São Paulo, janeiro de 1999.

PEDREIRA, José Luiz Bulhões de. “Imposto de Renda – Pessoas Jurídicas”, Justec Editora Ltda., Rio de Janeiro, 1979.

SCHOUERI, Luís Eduardo. “ISS Sobre a Importação de Serviços do Exterior”, In Revista Dialética de Direito Tributário n° 100, Editora Dialética, São Paulo, janeiro de 2004.

STRENGER, Irineu. “Contratos Internacionais do Comércio”, Editora LTR, São Paulo, 3ª edição, 1998.

XAVIER, Alberto. “Direito Tributário Internacional do Brasil”, Editora Forense, Rio de Janeiro, 6ª edição, 2004.

WINKLER, Noé. “Imposto de Renda”, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2ª edição, 2001.

Cadernos de Direito Empresarial

As opiniões técnicas apresentadas nos artigos
são de responsabilidade dos respectivos autores.