

SERVIÇOS CONTRATADOS DE PESSOAS JURÍDICAS OU FÍSICAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR: análise da carga tributária incidente em comparação com serviços contratados no país.

RESUMO

As importações têm papel fundamental no crescimento e diversificação dos diversos setores de atividades. A utilização de serviços de profissionais por empresas internacionais que têm suas subsidiárias no Brasil é comum em setores como o de informática. Contudo, as empresas nacionais precisam desembolsar valores consideráveis em tributos para que possam, em suas visões, oferecer melhores serviços ao mercado. O presente estudo teve o objetivo de analisar, de forma teórica e prática, todos os tributos incidentes nos serviços provenientes do exterior e nos serviços adquiridos no país, comparando as cargas tributárias decorrentes. À discussão crítica se somou a reunião de elementos que visam amparar a tomada de decisão por parte das empresas nos processos de importação de serviços. Considerando os cálculos realizados, verificou-se que a diferença da carga tributária é bastante relevante na comparação entre o serviço proveniente do exterior e o serviço contratado no Brasil. Mesmo com a possibilidade de compensação de alguns tributos, essa diferença é bem significativa. Conclui-se que as importações são taxadas, dentre outras razões, com o propósito de equilibrar a concorrência com os produtos e serviços locais. Mas essa taxação pode e deve ser menor quando tais importações representam transferência de conhecimentos e inovações para o país.

INTRODUÇÃO

A importação é utilizada por empresas que pretendem adquirir mercadorias ou serviços de outros países a fim de incrementar seus negócios. Esse processo tem apresentado grande crescimento. Objetiva a melhoria das atividades das empresas e a diversificação de suas operações, buscando destaque dentro da área que atuam e uma maior competitividade com seus concorrentes de mercado.

Segundo o presidente em exercício da Associação de Comércio Exterior do Brasil, José Augusto de Castro, no primeiro trimestre de 2011 as importações de bens e serviços registraram aumento de 13,1% em comparação com o crescimento do PIB do primeiro trimestre de 2010, o qual atingiu 4,2% em crescimento. Acrescenta que as importações cresceram consideravelmente por causa da valorização do câmbio e porque alguns setores preferem os produtos e serviços importados para substituir os nacionais existentes, indicando uma desindustrialização no país. (ESTADÃO – ECONOMIA & NEGÓCIO, 2011).

As importações têm um papel fundamental no crescimento e diversificação de todos os setores de atividades. Compreendem o fluxo de produtos e serviços para o país. Dentre os serviços, inclusive a contratação de profissionais qualificados no mercado internacional.

A requisição de profissionais internacionais que prestam determinados tipos de serviços é comum e existem setores que dão preferência a esses profissionais para desenvolvimento de sistemas, por exemplo. Esse fato ocorre com frequência em setores de informática de empresas internacionais que têm suas subsidiárias situadas no Brasil. Contudo, as empresas nacionais precisam desembolsar valores consideráveis para pagamento de diversos tributos para que possam, em suas visões, oferecer melhores serviços ao mercado.

Há alguns anos, o único tributo incidente na importação de serviços era o imposto de renda. Hoje, os tributos incidentes na importação desses mesmos serviços no Brasil, além do próprio Imposto de Renda (IR), são: a Contribuição para Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), Imposto sobre Serviços (ISS), Programa de Integração Social (PIS Importação) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS Importação). Mesmo que o prestador de serviço seja estrangeiro, a responsabilidade ou ônus do pagamento dos tributos, na maioria das vezes, acaba sendo do adquirente do serviço, no caso, a empresa brasileira. (IOB ONLINE, 2011).

Com todos esses impostos, os serviços internacionais, nos últimos tempos, acabaram gerando uma movimentação tributária bem expressiva no Brasil, visto que essa prática tem apresentado constante incremento. A arrecadação desses tributos fica em torno de 45%. Dependendo do serviço, a carga tributária pode ser ainda mais alta. (PRIME PROFESSIONAIS, 2010).

Na legislação vigente é possível verificar que a soma das alíquotas dos impostos sobre produtos e serviços nacionais fica em torno de 39%. Já para as importações de alguns produtos e serviços, a tributação é feita em “cascata”, o que aumenta consideravelmente o total final dos tributos. Por exemplo, a legislação determina que a alíquota do COFINS sobre importação seja de 7,60%, mas quando efetivamente realizados os cálculos, a correspondente para esse tributo chega até 10,92%. Isso acaba sendo uma forma de ocultar a real carga tributária e o verdadeiro impacto de cada novo imposto ou contribuição nas importações. (REVISTA CUSTO BRASIL, 2006).

Essas constatações levam ao interesse de calcular a efetiva carga tributária incidente sobre a importação, através da análise de cada tributo, sabendo que sobre alguns deles, ISS, CIDE, PIS e COFINS, a base de cálculo é a soma de outros impostos, ISS e IRRF. E induzem ao interesse de comparar o montante de tributos cobrados na importação com os impostos provenientes de serviços contratados no Brasil.

Em vista disso, o presente estudo tem o objetivo de analisar, de forma teórica e prática, todos os tributos incidentes nos serviços provenientes do exterior e nos serviços adquiridos no país, para que as cargas tributárias decorrentes possam ser comparadas e seus valores e percentuais, sejam discutidos. À discussão crítica se somará a reunião de elementos suficientes para amparar a tomada de decisão por parte das empresas nos processos de importação de serviços. Este estudo foca, particularmente, na contratação de profissionais no mercado internacional para a prestação de serviços.

Em termos metodológicos, o presente estudo utiliza a estratégia de pesquisa documental. Inicialmente, a partir de pesquisa bibliográfica, são discriminados e analisados todos os impostos incidentes na importação de serviços e nos impostos de serviços tomados de empresas nacionais. As informações são obtidas com emprego de análise documental a partir de fontes públicas, legislações, estudos, publicações em revistas, internet, consultores especializados e livros que versam sobre o assunto.

Em seguida, são feitas demonstrações de cálculos, para que possam ser visualizados e comparados os tributos nas duas formas de contratação de serviços. Para tanto, são utilizados dados reais de operações realizadas por uma empresa tomadora de serviços profissionais no exterior.

PLATAFORMA TEÓRICA

1. ESTUDOS AFINS

Em 2006, foi publicado um estudo na Revista Custo Brasil, que destacava como a tributação abusiva e ao mesmo tempo confusa pode fazer com que a tomadora de serviço brasileira pague impostos altíssimos. Destaca o fato de não existir no Brasil mão-de-obra qualificada para determinadas prestações de serviços. E também de não possuir uma segunda opção para que as empresas nacionais paguem menos impostos sobre as contratações de serviços internacionais. O estudo destaca, de forma crítica, que o governo brasileiro não tem adotado iniciativas para atenuar o problema, mesmo que a CIDE, imposto incidente na importação de serviços, pagos pelos tomadores de serviços, seja destinada exclusivamente para essa finalidade e que, conforme aponta o estudo, não estaria sendo aplicado para este fim (REVISTA CUSTO BRASIL, 2006).

Foram analisadas duas monografias relacionadas indiretamente ao tema que será discutido nesse trabalho. Moura (2005) aborda as normas relativas ao ISS, que disciplinam e instituem a cobrança desse tributo sobre as prestações de serviços. O estudo também discute sobre como esse tributo influencia em outros impostos cobrados na importação, como o PIS e a COFINS (ACADÊMICO, 2005).

Emerenciano (2007) trata das limitações internacionais à tributação da importação de serviços no Brasil. O estudo aponta o sistema constitucional tributário brasileiro como uma barreira para a aquisição de serviços por não residentes no Brasil e destaca a complexidade diante dos diversos tributos passíveis de incidência. O estudo também analisa os tratados internacionais a fim de mostrar as limitações impostas à tributação dos serviços transnacionais e os impostos incidentes nas prestações de serviços internacionais (CIDE, PIS, COFINS e ISSQN) tributos que mais tiveram suas normas alteradas para incidir sobre os serviços oriundos do exterior (ACADÊMICO, 2007).

Conforme se pôde verificar, não foi encontrado nenhum estudo com proposta semelhante à desenvolvida neste estudo, de analisar de forma detalhada todos os impostos incidentes na prestação de serviços provenientes do exterior e comparar com os impostos devidos para os serviços contratados no Brasil.

1.1 IMPORTAÇÃO

As importações são o fluxo de bens e serviços para o mercado de um país, tanto para consumo ou como bens de capital e matérias-primas para produção doméstica. Compradores de bens e serviços são chamados de "importadores". Assim, as importações são qualquer questão legal (commodity, por exemplo) ou serviço trazido de um país para outro de forma lícita, geralmente para uso no comércio. As importações formaram a base do comércio internacional e os bens e serviços trazidos de fora, normalmente requer o envolvimento de autoridades aduaneiras e são frequentemente sujeitos a quotas de importação, as tarifas e acordos comerciais (SHVOONG, 2011).

Nesse amplo tema que é a importação, este estudo focará as importações de serviços. Os serviços atingidos pelas contribuições são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas hipóteses onde a execução

do serviço seja no país ou executadas no exterior, cujos resultados de verifique no país. (RECEITA FEDERAL, 2011).

A importação de serviços tem uma carga tributária bastante elevada para as empresas que procuram profissionais de outros países. Um motivo bem expressivo para isso é a falta de incentivo por parte do governo nacional para desenvolver profissionais qualificados para tais funções, o que acaba fazendo com que os empresários os procurem no exterior para desenvolver tais serviços e assim terem a capacidade para a concorrência internacional ou interna, mesmo que a tributação incidente seja em níveis bem elevados.

1.2 IMPOSTOS SOBRE A IMPORTAÇÃO

Serão demonstradas as tributações de diversos impostos que devem ser pagos pelas pessoas jurídicas que contratam serviços provenientes do exterior.

1.2.1 Imposto sobre Operação Financeira - IOF

O Imposto sobre Operações Financeiras – IOF incide sobre o contrato de câmbio vinculado à importação de serviços e remessas financeiras para o exterior. Os compradores ou vendedores de moeda estrangeira nas operações referentes às transferências financeiras para ou do exterior, respectivamente, compreendendo as operações de câmbio manual, são contribuintes do IOF e também são responsáveis pela cobrança e recolhimento as instituições autorizadas a operar em câmbio. A base de cálculo desse imposto é o montante em moeda nacional, recebido, entregue ou posto à disposição, correspondente ao valor, em moeda estrangeira, da operação de câmbio. A alíquota incidente é normalmente 0,38% e o momento da tributação é a data da liquidação da operação de câmbio, não importando quando foi contratada (LUNARDI, 2009, p.18 e 19).

1.2.2 Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS

A Lei nº 10.865 de 30 de abril de 2004, instituiu a tributação de PIS e COFINS sobre a importação de serviços. As contribuições atinentes aos serviços vindos do exterior, serão tributadas quando os serviços prestados pela pessoa jurídica ou física residente ou domiciliada no exterior, forem executados no Brasil ou no exterior, cujo resultado se verifique no próprio país, no caso o Brasil (OLIVEIRA; OLIVEIRA; ONO., 2010, p.168).

Considera-se ocorrido o fato gerador e o momento da ocorrência das contribuições (art.4º. Lei nº. 10.865/2004) no momento do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviços prestados. Esse procedimento é bem diferente do que ocorre no Brasil, onde o que prevalece é a execução dos serviços prestados. Esses valores serão pagos pelo sujeito passivo, isto é, pela pessoa jurídica ou física tomadora do serviço (BRASIL, 2004).

A base de cálculo será o valor pago ou remetido para o exterior, antes do Imposto de Renda, acrescido do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese de pagamentos, crédito entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado. As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo das alíquotas de 1,65% para o PIS/PASEP - Importação e 7,60% para a COFINS - Importação. Essa

fórmula de cálculo foi aprovada pela IN SRF 572/2005. Importante destacar que, mesmo que essas alíquotas sejam utilizadas para pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação da não cumulatividade, também serão aplicadas para as pessoas jurídicas com o regime de tributação cumulativa. O prazo de recolhimento desses impostos e a data do pagamento ou remessas de valores sobre esses serviços prestados (IOB ONLINE, 2011).

O art. 15 da Lei nº 10.865 de 2004, dispõe que as pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo de PIS/PASEP e COFINS poderão descontar o crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições, na hipótese de serviços utilizados como insumo nas prestações de serviços. Os créditos serão apurados pelas alíquotas do regime não cumulativo e somente poderão ser utilizados em empresas que apuram esse mesmo regime, pois as empresas do regime cumulativo, não poderão utilizar os créditos pagos para descontar os valores correspondentes às receitas de vendas da empresa, conforme previsto em legislação (HIGUCHI, 2011, p. 933 e 934).

Com isso, é possível afirmar que nos últimos anos houve um aumento considerável na carga tributária dos impostos de importação no que diz respeito ao PIS e a COFINS. Eles são considerados, nos dias atuais, a maior arrecadação de tributos pagos no país, graças, muitas vezes, pelo não conhecimento da matéria tributária pelos congressistas que elaboram as legislações e normas a serem seguidas (HIGUCHI, 2011, p.923).

1.2.3 Contribuição e Intervenção no Domínio Econômico – CIDE

A Contribuição e Intervenção no Domínio Econômico – CIDE foi instituído pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000 e alterada pela Lei 10.332/02 com o intuito de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisas científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo. Essa contribuição é devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que tenham por objetivo técnico 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 (IOB ONLINE, 2011).

A base de cálculo da CIDE é o rendimento líquido pago acrescido do imposto de renda (IR). A alíquota, normalmente, incidente para pagamento é 10% (dez por cento) que deve ser pago até o 15º dia do mês subsequente ao fato gerador ao Tesouro Nacional e destinado ao (FNDCT) Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, assumido pela fonte pagadora de rendimentos ao assumir o ônus, independente da dedutibilidade da despesa. Com relação à redução da alíquota de IR que passou de 25% para 15% para os serviços tributados pela CIDE, pode-se dizer que a União, para não ferir o art.159 da Constituição Federal, fez uma estratégia bem sucedida de não repassar aos Estados e Municípios a quantia de 47% sobre a arrecadação do IR sobre os serviços provenientes do exterior (HIGUCHI, 2011 p.940, 941 e 942).

De uma forma geral, pode-se dizer que a CIDE, que não tem nada de contribuição, visto que está sendo cobrada pela dominada, isto é, a empresa brasileira que vai ao mercado internacional para comprar tecnologia ao invés de estimular o desenvolvimento de tecnologia nova ou pelo simples fato de não ter incentivo do governo local para aquisição interna. Não

passa de um “IR” com outro nome, pois se fosse um rendimento, teria que obedecer aos limites dos acordos internacionais vigentes (JUSBRASIL, 2002).

1.2.4 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN foi disposto pela Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003. O artigo 1º dessa legislação dispõe que o fato gerador do ISS é a prestação do serviço, mesmo que não seja da atividade principal da empresa. No caso de serviços provenientes do exterior ou cujo mesmo tenha iniciado em outro país e o resultado se finalize no Brasil, o conceito é o mesmo (ARAÚJO, PEREIRA., 2010, p.147).

Com relação à tributação do ISS, a tomadora do serviço deverá observar a legislação ou tabela de serviços disponível vigente no município da tomadora de acordo com o tipo de serviço. No caso do município de São Paulo, pode-se observar os serviços e alíquotas no anexo 2 da IN SF/Surem nº8/2011. Importante ressaltar que as empresas adquirentes de serviços internacionais ficam responsáveis pelo recolhimento e retenção do ISS desses serviços.

1.2.5 Imposto de Renda Retido na Fonte – IR

Na ampla cadeia de impostos nas importações de serviços, o mais expressivo é o Imposto de Renda Retido na Fonte – IR. Os rendimentos, creditados, empregados, entregues ou remetidos a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior por fontes situadas no Brasil estão sujeitas à retenção na fonte do IR.

Alguns serviços que são sujeitos a essa retenção são os serviços de royalties, técnicos, administrativos, entre outros. O art. 28 da Lei 9.249/95 uniformizou a alíquota de IR para 15%, mas a partir de 1999 através de acordos internacionais e da Lei 9.779/99, ficou introduzida a alíquota de 25%, especialmente para residentes domiciliados em Paraísos Fiscais. A base de cálculo para o IRRF, quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, à importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto. O prazo para o recolhimento do imposto será a data da ocorrência do fato gerador. Assim, como geralmente é um banco ou uma corretora que efetua os procedimentos de remessa para o exterior e o valor tem que ser convertido de moeda estrangeira para reais, e ainda para o fechamento do câmbio é exigida a prova do recolhimento do imposto, é exigida a prova do recolhimento do imposto, é por isso que geralmente são as corretoras que efetuem o recolhimento do IRRF, algumas vezes de forma incorreta (PRIME PROFESSIONALS, 2010, p.5, 6, 8, 13 e 14).

2. IMPOSTOS RETIDOS DE SERVIÇOS NACIONAIS

Nesse item, serão abordados os impostos retidos que são pagos quando existe a contratação de alguns serviços nacionais.

2.1 Retenções Federais na Fonte

A retenção na fonte é uma obrigatoriedade que ocorre como uma forma de garantir o pagamento do imposto e diminuir a sonegação, tanto pelo tomador do serviço, quanto pelo prestador. As retenções desses tributos ocorrem nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas, pelo fornecimento de prestação de serviços.

Os valores retidos serão considerados como antecipação do que for devido pelos contribuintes que sofrem a retenção em relação às respectivas contribuições, podendo ser compensados pelos próprios contribuintes com tributos e contribuições da mesma espécie, devidos relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Os impostos federais retidos na fonte são:

- ⇒ CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (1,0%);
- ⇒ COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (3,0%);
- ⇒ PIS/PASEP - Programa de Integração Social (0,65%);
- ⇒ IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte (de 1% a 1,5%);
- ⇒ ISS - Imposto Sobre Serviços. Varia conforme município onde o serviço for prestado.

Há casos onde os tomadores dos serviços são os responsáveis pelas retenções e recolhimentos dos tributos e contribuições em nome dos favorecidos. Também há situações onde os responsáveis pelos recolhimentos são os prestadores dos serviços; conforme dispõe a legislação.

As atividades que envolvem serviços técnicos em informática estão sujeitas às seguintes retenções federais, sendo que a responsabilidade pelas retenções sempre será dos tomadores de serviços:

a) IRRF (1,5%)

É dispensada a retenção de valor igual ou inferior a R\$ 10,00;

b) PIS, COFINS e CSLL (4,65%).

É dispensada a retenção para pagamentos de valor igual ou inferior a R\$ 5.000,00.

Ocorrendo a emissão de mais de uma nota fiscal no mesmo mês e do mesmo fornecedor, cujo valor seja superior a R\$ 5.000,00, haverá obrigatoriedade de retenção.

b) ISS (2% a 5%). Na maioria dos municípios do Brasil.

Diferentemente do IRRF e PIS/COFINS/CSLL, a obrigatoriedade da retenção do ISS pode ser tanto do tomador do serviço como do prestador do sempre. É importante sempre verificar a legislação vigente nos municípios envolvidos para a forma correta de tributação e recolhimento.

3. SISTEMA DE CÁLCULO SOBRE A IMPORTAÇÃO DE SERVIÇO

A seguir são demonstrados cálculos, compreendendo todos os impostos já mencionados, realizados a partir de dados reais de uma tomadora de serviço do exterior na qual houve transferência financeira. (TABELA 1)

Tabela 1 - Sistema de Cálculo de Impostos sobre Importação de Serviços - Operação com base em 16/08/2011

Montante total a ser pago em moeda estrangeira		Taxa de câmbio utilizada para o contrato	Montante total pago em R\$
3.800,00		2,315000	8.797,00
Impostos	%	Base de Cálculo	Impostos em R\$
IR *	15,00%	10.349,41	1.552,41
IOF *	0,38%	8.797,00	33,42
ISS	2,00%	10.349,41	206,99
COFINS	7,60%	11.632,39	884,06
PIS	1,65%	11.632,39	191,93
CIDE	10,00%	10.349,41	1.034,94
		Total de impostos	3.903,76
<i>*Deduzida pelo banco diretamente da conta da PRS.</i>		Total de impostos em %	44,38%

Fonte: elaboração própria, com base em contrato de câmbio original

Cálculo dos Impostos – Detalhadamente:

Cálculo de IR						
US\$	Taxa de Câmbio	Reajuste de IR	Base de Cálculo R\$	Alíquota de IR	IR à Pagar	
3.800,00	2,315	1,1764706	10.349,41	15%	1.552,41	
Cálculo de IOF						
R\$	Base de Cálculo	Alíquota de IOF	IOF à Pagar			
8.797,00	8.797,00	0,38%	33,43			
Cálculo de ISS						
US\$	Taxa de Câmbio	Reajuste de IR	Base de Cálculo R\$	Alíquota de ISS	ISS à Pagar	
3.800,00	2,315	1,1764706	10.349,41	2%	206,99	
Cálculo de COFINS						
R\$	IR	ISS	%	Base de Cálculo de COFINS	Alíquota de COFINS	COFINS à Pagar
8.797,00	1.552,41	206,99	0,9075	11.632,40	7,60%	884,06
Cálculo de PIS						
R\$	IR	ISS	%	Base de Cálculo de PIS	Alíquota de PIS	PIS à Pagar
8.797,00	1.552,41	206,99	0,9075	11.632,40	1,65%	191,93

Cálculo de CIDE					
US\$	Taxa de Câmbio	Reajuste de IR	Base de Cálculo R\$	Alíquota de CIDE	CIDE à Pagar
3.800,00	2,315	1,1764706	10.349,41	10%	1.034,94

Fonte: elaboração própria, com base em contrato de câmbio original.

Tabela 1.2 – GROSS UP de Impostos de Importação

IMPOSTOS - IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS			
RESUMO	R\$	Impostos	Percentual %
FEE ON SERVICE	8.797,00		100,000%
IRRF - 15% WITH GROSS UP	10.349,41	1.552,41	1552,412%
ISS 2%	10.556,40	206,99	206,988%
PIS e COFINS - WITH GROSS UP	11.632,40		
PIS	191,93	191,93	191,935%
COFINS	884,06	884,06	884,062%
CIDE	1.034,94	1.034,94	1034,941%
IOF 0,38%	33,43	33,43	33,429%
FEES WITH TAXE	12.700,76	TOTAL	12700,765%

Fonte: contrato de câmbio original e elaborado pelo autor do projeto.

Como se pode notar na Tabela 1, os cálculos foram feitos sobre o valor principal em dólar de US\$ 3.800,00. No final das arrecadações efetuadas, o percentual atingiu o montante de 44,38%. Esse percentual onera de forma expressiva um serviço técnico profissional no ramo de informática contratado no exterior.

Essa sistemática de cálculos foi realizada sobre os valores reais utilizados para essa prestação de serviço e as alíquotas incidentes foram as vigentes na legislação atual publicada pelos órgãos federais e municipais. Esse método de cálculo é utilizado para todos os serviços contratados do exterior no qual os tomadores de serviços deverão recolher os impostos para a união e para os municípios de destino dos serviços.

Foram feitos os cálculos sobre todos os impostos incidentes na importação: PIS, COFINS, ISS, CIDE, IOF e IRRF. Com relação ao ISS e o CIDE, o IRRF deve ser acrescido do valor do serviço para que se possa calcular a base desses impostos para aplicabilidade das alíquotas vigentes e consecutivamente efetuar seus recolhimentos.

Com relação ao PIS e a COFINS, o assunto fica mais complexo. Para compor a base de cálculo desses tributos é incluso na base de cálculo, além do IRRF, o valor do cálculo do ISS. Se a alíquota do ISS for 2%, conforme cálculo realizado, o valor do PIS/COFINS será menor. Mas se a alíquota incidente sobre o ISS fosse 5%, como, por exemplo, na maioria dos serviços prestados em São Paulo, taxativamente, os valores desses impostos também seriam maiores. Essa forma de cálculo dificulta o entendimento dos contribuintes, no contexto de uma legislação tão complexa e repleta de detalhes e alterações como a brasileira.

4. SISTEMA DE CÁLCULO SOBRE O SERVIÇO NACIONAL

Nessa sistemática, serão abordados, sobre os mesmos valores utilizados para a simulação de cálculo dos tributos incidentes na prestação de serviços internacionais, como

seriam feitos os cálculos caso o serviço fosse contratado por uma empresa no Brasil.

Tabela 1 – Sistema de Cálculo de Impostos sobre contratação de Serviço Nacional – Base 16/08/2011

Montante total pago em R\$			
8.797,00			
Impostos	%	Base de Cálculo	Impostos em R\$
IR	1,50%	8.797,00	131,96
ISS	2,00%	8.797,00	175,94
CSLL	1,00%	8.797,00	87,97
COFINS	3,00%	8.797,00	263,91
PIS	0,65%	8.797,00	57,18
		Total de impostos	716,96
		Total de impostos em %	8,15%

Fonte: elaborado pelo autor do projeto com base na legislação vigente.

Tabela 1.2 – GROSS UP de Impostos Nacionais

IMPOSTOS - SERVIÇO NACIONAL			
RESUMO	R\$	IMPOSTOS	Percentual %
Valor do Serviço	8.797,00	-	100,000%
IRRF - 1,5%	8.797,00	131,96	131,955%
ISS - 2%	8.797,00	175,94	175,940%
PIS - 0,65%	8.797,00	57,18	57,181%
COFINS - 3,00%	8.797,00	263,91	263,910%
Valor Líquido	8.797,00	TOTAL	8797,000%

Fonte: elaborado pelo autor do projeto com base na legislação vigente.

Pode-se notar nas tabelas acima, com relação ao serviço nacional, que os cálculos são realizados puramente sobre o valor do serviço tomado, aplicando o percentual vigente para cada imposto, sem a adição de outros impostos na base de cálculo. A diminuição dos valores dos tributos é bastante expressiva perante o fato demonstrado.

Na Tabela 1 desse tópico, foram feitos todos os cálculos sobre o valor principal em reais de R\$ 8.797,00 e no final das arrecadações efetuadas, o percentual perfaz o montante de 8,15%. Com isso, é possível notar que esse percentual é bem menor do que o encontrado no cálculo dos tributos sobre serviço técnico profissional no ramo de informática proveniente do exterior.

Diferentemente do que é apurado nos serviços importados, o PIS e a COFINS retidos, como os outros tributos, ISS e IRRF, são calculados puramente sobre o valor da prestação de serviços. Por isso, o percentual dos tributos incidentes é expressivamente menor do que o encontrado nos serviços provenientes do exterior.

5. COMPARAÇÃO ENTRE OS SERVIÇOS PROVENIENTES DO EXTERIOR E DO BRASIL

Na tabela a seguir será demonstrada a diferença em valores dos impostos pagos sobre os serviços contratados no exterior e os serviços contratados no Brasil, e o impacto que os mesmos podem causar em qualquer planejamento tributário feito por uma empresa para

utilizar um determinado serviço. Os cálculos se referem a serviços técnicos relacionados a atividade de informática especializada.

Tabela 1 – Comparação dos Impostos – Importação e nacional

IMPOSTOS	Importação – R\$	Nacional – R\$
IR	1.552,41	131,96
IOF	33,42	-
ISS	206,99	175,94
CSLL	-	87,97
COFINS	884,06	263,91
PIS	191,93	57,18
CIDE	1.034,94	-
TOTAL	3.903,75	716,96

Fonte: elaborado pelo autor do projeto com base na legislação vigente.

Considerando os cálculos e comparações realizadas, verifica-se que a diferença da carga tributária é bastante relevante na comparação entre o serviço proveniente do exterior e o serviço contratado no Brasil. O percentual fica em torno de 300% a maior sobre o valor de R\$ 716,96 (Nacional) e o valor de 3.903,75 (Importado). Mesmo com a possibilidade de compensação do PIS e da COFINS (Importação) de serviços utilizados como insumos pela empresa com o PIS e a COFINS sobre o faturamento da mesma, essa diferença fica bem significativa, em média 200% a mais com relação aos serviços nacionais.

Com esses dados, ficam evidentes como os serviços importados acabam onerando bastante as empresas.

6. CONCLUSÃO

Este trabalho teve como objetivo analisar os tributos incidentes sobre os serviços provenientes do exterior e sobre os serviços adquiridos no país, para que as cargas tributárias decorrentes pudessem ser comparadas. Reunidos os elementos, o propósito foi de oferecer subsídios para amparar a tomada de decisão por parte das empresas nos processos de importação de serviços.

Com base nas comparações realizadas entre o serviço internacional e o serviço nacional, foi verificado que os serviços provenientes do exterior acabam tendo um custo muito mais elevado para o tomador do serviço, devido à alta carga tributária exigida pelas legislações brasileira e internacional.

Através da abordagem teórica realizada neste estudo, foram discriminados tanto os impostos incidentes nas operações de importações de serviços como os impostos provenientes de operações de contratação nacional.

Na parte prática, foram realizados cálculos comparando as duas alternativas. Os cálculos revelaram uma expressiva diferença entre ambas. Sabe-se que uma decisão dessa natureza deve levar em conta outros fatores, como a escolha ou não de mão-de-obra nacional. Mas a carga tributária envolvida é um fato importante a ser observado pelo tomador de serviço.

O tema é complexo e o modelo apresentado nesse estudo, voltado à análise da contratação de profissionais de informática, é somente um dentre os vários tipos de serviços sujeitos a esse tipo de situação.

Esse é um aspecto que deve ser levado em conta no planejamento tributário para que se possa avaliar de uma forma bem objetiva cada tipo de situação, principalmente, pelo fato de haver diversos questionamentos e discussões jurídicas com relação aos tributos envolvidos na importação de serviços.

No Brasil as tomadas de decisões no campo tributário nunca são tão fáceis. Entende-se que, dentre outras razões, as importações são taxadas para equilibrar a concorrência entre os produtos e serviços locais. Mas essa taxação pode e deve ser muito menor quando tais importações representam transferências de conhecimentos e inovações para o país.

Espera-se que esse assunto seja retomado com notícias que possam tornar o dia a dia nas negociações das empresas o mais simplificado possível. Como o tema é muito complexo e existem vários pontos a serem abordados, fica aberto esse tema para futuras discussões.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Sebastião G. de; PEREIRA, Valdir J. E. **Novo Regulamento do ISS Município de São Paulo**. 2. ed. São Paulo: Editora Cenofisco, 2010.

EMERENCIANO, Robertson Silva - **Limitações internacionais à tributação da importação de serviços no Brasil**. 2007. Disponível em: <<http://www.academicoo.com/importacao-de-servicos.atual>>. Acesso em: 04 dez.2011.

ESTADÃO – ECONOMIA & NEGÓCIOS. **Aumento de importações no PIB pode indicar desindustrialização, diz AEB**. São Paulo, 03 jun. 2011. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/economia+brasil,aumento-de-importacoes-no-pib-pode-indicar-desindustrializacao-diz-aeb,70055,0.htm>>. Acesso em: 23 jun. 2011.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio H; HIGUCHI, Celso H. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e prática**. 36. ed. São Paulo: IR Publicações, 2011.

IOB ONLINE – **Impostos de importação**. 2011. Disponível em: <<http://www.iobonline.com>>. Acesso em: 11 jun.2011.

IOB ONLINE – **CIDE - Royalties**. 2011. Disponível em: <<http://www.iobonline.com>>. Acesso em: 25 set.2011.

IOB ONLINE – **PIS/COFINS – Tributação da COFINS e da Contribuição para o PIS-Pasep na importação de bens e serviços**. 2011. Disponível em: <<http://www.iobonline.com>>. Acesso em: 25 set.2011.

JUSBRASIL - **Legislação tributária: as falhas da CIDE**. 2002. Disponível em: <<http://expresso-noticia.jusbrasil.com.br/noticias/139320/legislacao-tributaria-as-falhas-da-cide>>. Acesso em: 26 fev.2012.

LUNARDI, Angelo L. **Importação e Exportação de Serviços**. São Paulo. Aduaneiras, 2009.

MOURA, Fabio Lima Clasen - **A incidência do ISS sobre as prestações intermunicipais e internacionais de serviços**. 2005. Disponível em: <<http://www.academicoo.com/importacao-de-servicos.atual>>. Acesso em: 04 dez.2011.

OLIVEIRA, Fábio R. de; OLIVEIRA, Jonathan J. F. de; ONO, Julian M.O. **Manual do PIS e da COFINS**. 2. ed. São Paulo: Fiscosoft Editora, 2010.

PERSON CONSULTÓRIA. **Principais dúvidas sobre retenção de impostos: retenções na fonte**. 2007. Disponível em <http://www.crbaixo.com.br/index.asp?link=96&new=53>. Acesso em 30 out.2011.

PRIME PROFESSIONAIS. **Treinamento in Company - Importação de Serviços – Tributação**. 2010.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – RFB. **Incidência na Importação de Bens e Serviços**. 2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 18 jun. 2011 e 05 fev. 2012.

REVISTA CUSTO BRASIL. **A cascata do imposto nos ombros do importador**. 2006. Disponível em: <<http://www.revistacustobrasil.com.br/pdf/03/mat011.pdf>>. Acesso em: 11 jun. 2011.

SHVOONG – **Definição de Importação**. 2011. Disponível em: <<http://pt.shvoong.com/business-management/international-business/2215598-definição-importação/>>. Acesso em: 26 fev.2012.