



Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 325 - Cosit

Data 20 de junho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL EM PESSOA JURÍDICA BRASILEIRA POR NÃO RESIDENTE COM CESSÃO DE DIREITO (KNOW HOW). FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE).

Na integralização de capital social subscrito em empresa domiciliada no País, por parte de acionista estrangeiro, com a utilização de valor correspondente a contrato de know how, até então titularizado pelo não-residente, incide CIDE-royalties.

O fato gerador da CIDE-royalties ocorre no momento da integralização de capital social mediante a cessão de um direito que consiste em aquisição de conhecimentos tecnológicos, incidindo a alíquota de 10% (dez por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, art. 2º, § 3º, Ato Declaratório Interpretativo - ADI - RFB nº 7, de 23 de agosto de 2016 e Solução de Divergência Cosit, nº 6, de 20 de agosto de 2015.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL EM PESSOA JURÍDICA BRASILEIRA POR NÃO RESIDENTE COM CESSÃO DE DIREITO (KNOW HOW). FATO GERADOR DO IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF).

Na integralização de capital social subscrito em empresa domiciliada no País, por parte de acionista estrangeiro, com a utilização de valor correspondente transferência de direitos (contrato de know how), até então titularizado pelo não-residente, incide o IRRF.

O fato gerador do IRRF ocorre no momento da integralização de capital social, incidindo a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o montante creditado ao não residente em contrapartida à cessão de um direito.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 72, Ato Declaratório Interpretativo - ADI RFB - nº 7, de 23 de agosto de 2016 e Solução de Divergência Cosit, nº 6, de 20 de agosto de 2015.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PIS/PASEP IMPORTAÇÃO. SÓCIO DOMICILIADO NO EXTERIOR - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL MEDIANTE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO INCIDÊNCIA.

No caso de transferência de conhecimentos e técnicas (know how) à pessoa jurídica no país por acionista domiciliado no exterior para fins de integralização de capital na empresa nacional, não há que se falar em incidência do PIS/Pasep por não configurar importação de bens ou serviços.

Dispositivos Legais: Arts. 1º, 3º e 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS IMPORTAÇÃO. SÓCIO DOMICILIADO NO EXTERIOR - INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL MEDIANTE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO INCIDÊNCIA.

No caso de transferência de conhecimentos e técnicas (know how) à pessoa jurídica no país por acionista domiciliado no exterior para fins de integralização de capital na empresa nacional, não há que se falar em incidência da Cofins por não configurar importação de bens ou serviços.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, arts. 1º, 3º e 7º.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

ATIVO INTANGÍVEL - KNOW HOW. AMORTIZAÇÃO. LUCRO REAL

Em se tratando de bem intrinsecamente relacionado com a produção e comercialização de bens e cuja utilização tenha prazo contratualmente limitado, permite-se que seja computada a amortização do know how anteriormente utilizado para fins de integralização de capital, quando da determinação do Lucro Real pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR 99, arts. 324 e 325. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, arts. 179, inciso IV e 183, § 2º

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ATIVO INTANGÍVEL - KNOW HOW. AMORTIZAÇÃO. RESULTADO AJUSTADO

Em se tratando de bem intrinsecamente relacionado com a produção e comercialização de bens e cuja utilização tenha prazo contratualmente limitado, permite-se que seja computada a amortização do know how anteriormente utilizado para fins de integralização de capital, quando da determinação da base de cálculo da CSLL pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 13, inciso III. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 1º e 2º, § 1º, c. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, arts. 179, inciso IV e 183, § 2º

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À
SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 6, DE 20 DE AGOSTO
DE 2015.**

Relatório

Trata-se de consulta formulada com fulcro nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e obediente aos requisitos formais ditados pelo art. 3º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2 A Consulente, sociedade empresária, tem como atividade principal o suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação.

3 Pretende se inserir no mercado de meios de pagamento, como alternativa aos lojistas e usuários em geral. Está no processo de desenvolvimento da plataforma de aquisição para o mercado brasileiro, o que demanda o desenvolvimento de aplicativos, bem como infraestrutura de máquinas e rede para suportar o negócio. Com o desenvolvimento da plataforma de aquisição a consulente substituirá importações de tecnologia pelo desenvolvimento de uma solução local que atenderá especificamente o mercado brasileiro, com a colaboração do conhecimento e know how que seu principal sócio já desenvolveu em outras jurisdições.

4 Nesse sentido, o principal sócio da consulente está estudando a possibilidade de contribuir com o Know how como aporte de capital. O aumento do capital será limitado ao Know how relacionado à implementação de suas tecnologias para o desenvolvimento da plataforma de aquisição no Brasil.

5 A consulente afirma ainda que o Know how (i) é necessário para o desenvolvimento e implementação da plataforma de aquisição, (ii) será registrado como ativo intangível em contrapartida ao aumento de capital, (iii) está intrinsecamente relacionado com suas atividades, (iv) será legalmente e contratualmente limitado a determinado período e (v) deverá permanecer totalmente sob propriedade do principal sócio da consulente e suas entidades afiliadas no exterior.

6 Em face do cenário fático apresentado, vê-se a consulente presentemente, com a necessidade de confirmar seu entendimento explicitado, quanto à correta aplicação da legislação tributária, mais especificamente no que tange à incidência do IRRF, CIDE, PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação sobre o aporte de capital com Know how, assim como a dedutibilidade da amortização desse ativo para fins de apuração do IRPJ e CSLL.

7 Entende a consulente que não há incidência dos tributos supra mencionados na operação de transferência da tecnologia como aporte de capital pelo seu principal sócio, por não se caracterizar importação. Define o Know how a ser recebido como ativo intangível, propondo amortização contábil e dedutibilidade da base de cálculo CSLL e do IRPJ. Embasa

seu entendimento na Lei nº 6.404, de 1976, e em pronunciamentos técnicos do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

Fundamentos

8 A consulta formulada neste processo preenche os requisitos para admissibilidade, vez que revestida dos pré requisitos estabelecidos pelo Decreto nº 70.235, de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e obediente aos requisitos formais ditados pelo art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

9 A Solução de Divergência Cosit, nº 6, de 20 de agosto de 2015, à qual fica vinculada parcialmente a presente consulta, firmou entendimento quanto à tributação do IRRF e da CIDE nos casos de integralização de capital social em pessoa jurídica brasileira, por não residente, mediante cessão de direito – know how. Assim fundamentou e concluiu:

5. A uniformização do entendimento no âmbito da administração tributária federal em relação ao tema sob análise é necessária dada a evidente divergência que se constata pela leitura das ementas das referidas soluções de consulta quanto à incidência ou não do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) quando da integralização de capital social da pessoa jurídica domiciliada no Brasil por meio da cessão de um direito por empresa não-residente.

6. Com efeito, a Solução de Consulta SRRF08 nº 178, de 2006, analisa a incidência do IRRF a partir do instituto da integralização de capital, que no entendimento nela esposado não geraria renda à empresa não-residente, mas somente um pagamento de um compromisso previamente assumido junto à pessoa jurídica domiciliada no Brasil de integralizar um capital previamente subscrito. A partir desta concepção, solucionou-se que não teria ocorrido na data da integralização de capital o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa em benefício da empresa não residente. Portanto, entendeu-se que tal ato não se adequaria à hipótese de incidência tributária do IRRF.

7. A Solução de Consulta SRRF10 nº 20, de 1998, por sua vez, faz a referida análise em função das prestações contratuais bilaterais precedentes das partes que justificaram a cessão de direito por parte da empresa não-residente, em troca do reconhecimento da integralização de sua participação no capital social da pessoa jurídica brasileira. Segundo a referida solução de consulta, a integralização seria um pagamento por parte da fonte brasileira à não residente em função da cessão de um direito, entendimento este que subsume a operação em questão à regra hipoteticamente eleita pelo legislador como fato gerador do IRRF.

8. Feitas tais ponderações quanto ao objeto da presente representação de divergência, passa-se à análise de mérito.

9. Preliminarmente, cabe-se observar que, segundo o regime de retenção na fonte, os rendimentos de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior são tributáveis no Brasil quando aqui forem produzidos e pagos por fonte nacional. A hipótese de retenção na fonte está prevista de forma genérica no art.

682 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), da seguinte forma:

“Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a");

II- pelos residentes no País que estiverem ausentes no exterior por mais de doze meses, salvo os mencionados no art. 17 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "b");

III- pela pessoa física proveniente do exterior, com visto temporário, nos termos do §1º do art. 19 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "c", e Lei nº 9.718, de 1998, art. 12); (...)"

10. Por sua vez, o art. 685 do Decreto nº 3000, de 1999, estabelece:

“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):

I- à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

(...)

II- à alíquota de vinte e cinco por cento:(...).”

11. Além do regime geral de retenção na fonte sobre residentes no exterior, a legislação brasileira criou regimes especiais para outros tipos de operação. Neste contexto, se insere o art. 72 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir transcrito:

Art. 72. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior pela aquisição ou pela remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, inclusive à transmissão, por meio de rádio ou televisão ou por qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira.”

12. O regime especial de retenção do IRRF previsto no art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996, configura que os pagamentos, créditos, entregas, empregos ou remessas em benefício do não-residente, em função da **aquisição**, pela fonte brasileira, **a qualquer título, de qualquer forma de direito**, até então titularizado pela empresa não-residente.

13. Na hipótese fática suscitada, o correto tratamento tributário advém da análise de todo o contexto no qual se envolveu a pessoa jurídica domiciliada no Brasil e a empresa não-residente. Efetivamente, pessoa jurídica brasileira passou, no caso da Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 178, de

2006, a ter acesso a um dado conhecimento, o know how, e, no caso da Solução de Consulta SRRF/10ª RF/DISIT nº 20, de 1998, a uma nova tecnologia. Tanto o know how, como a nova tecnologia eram titularizados por empresa não-residente. Em contrapartida à transferência destes intangíveis, a empresa no Brasil remunerou a empresa não-residente por meio da emissão de ações ou quotas representativas de seu próprio capital social.

14. Ao reconhecer referida integralização, a residente no Brasil registrou um fato contábil representando a aquisição de um intangível até então titularizado por um não-residente. A contrapartida deste fato contábil é a emissão de ações ou quotas representativas de seu próprio capital social. O fato contábil mencionado acarreta inequívoco enquadramento ao disposto no art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996, vez que este lançamento representa aquisição, a qualquer título, de um direito que era estranho à sua própria esfera jurídica, cujo pagamento foi efetivado por meio de emissão de ações ou quotas que passam a ser titularizados pela empresa não-residente.

15 Adicionalmente, embora não tenha sido objeto da divergência sob análise, a hipótese fática aqui relatada, a saber, a aquisição de direito de know how também pode ser fato gerador da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (CIDE). Com efeito, a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, dispõe conforme se transcreve com grifos:

Art. 2º 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.

§ 1º -A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

2º **A partir de 1º de janeiro de 2002**, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de **contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior**, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 3º **A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo.**

§ 4º **A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).**

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.

16. Segundo Alberto Xavier (página 621, Direito Tributário Internacional do Brasil 7ª Edição, 2010), citando François Magnin (1974), o contrato de know how “tem por objeto a transmissão de informações tecnológicas preexistentes e não reveladas ao público, em si mesmas consideradas, na forma da cessão temporária ou definitiva de direitos, para que o adquirente as utilize por conta própria, sem que o transmitente intervenha na aplicação da tecnologia cedida ou garanta o seu resultado.”

17. Portanto, o know how é um conhecimento tecnológico preexistente e não revelado ao público de modo que sua aquisição enquadra-se na hipótese fática constituinte de fato gerador da Cide-royalties, a saber, a aquisição de conhecimentos tecnológicos. O fato gerador neste caso se dá pela aquisição do intangível antes de titularidade de um não-residente, passando a constituir os ativos da pessoa jurídica no Brasil.

18. Por todo o exposto, depreende-se que a integralização de capital social, por empresa não-residente, em pessoa jurídica brasileira, por meio da aquisição de um intangível, via cessão de direito até então titularizado pela não-residente, gera a incidência do IRRF e da Cide- royalties sobre o valor do intangível cedido à pessoa jurídica brasileira.

Conclusão

19. Com base no exposto, conclui-se que na integralização de capital social, por empresa não-residente, em pessoa jurídica brasileira, por meio da cessão de um intangível, via cessão de direito até então titularizado pela não-residente:

19.1. incide o imposto sobre a renda na fonte, previsto no art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do direito, vez que o próprio ato de integralização, neste contexto, é representativo da aquisição de um direito até então estranho à esfera jurídica da empresa brasileira. Esse direito pode ser uma cessão definitiva de intangível (inclusive de know how). O fato gerador do IRRF ocorre no momento da integralização de capital social, incidindo a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o montante creditado ao não residente em contrapartida à cessão de um direito.

19.2. incide a Cide royalties, prevista no art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, sobre o valor do direito, vez que o próprio ato de integralização, neste contexto, é representativo da aquisição de um direito até então estranho à esfera jurídica da empresa brasileira. O fato gerador da CIDE-royalties ocorre no momento da integralização de capital social mediante a cessão de um direito que consiste em aquisição de conhecimentos tecnológicos, incidindo a alíquota de 10% (dez por cento).

10. É oportuno, ainda, citar o Ato Declaratório Interpretativo – RFB nº 7, de 2016, que tratou do art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996 – IRRF -, e do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 – CIDE:

Art. 1º A integralização de capital de pessoa jurídica no Brasil com cessão de direito por residente no exterior sujeita-se à incidência do Imposto sobre a Renda

Retido na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o valor do direito, conforme previsto no art. 72 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Parágrafo único. Na hipótese de o direito cedido consistir em aquisição de conhecimentos tecnológicos ou implicar transferência de tecnologia, a integralização de que trata o caput sujeita-se também à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) à alíquota de 10% (dez por cento) sobre o valor do direito, nos termos do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

11 Solucionada a questão do IRRF e da CIDE, por vinculação, passemos à parte não vinculada da consulta, analisando o mérito, através dos dispositivos aplicáveis à situação fática, para o caso do PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, a saber, os arts. 1º, 3º e 7º da Lei nº 10.865, de 2004, *verbis*:

Art. 1º 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 Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

(...)

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.

(...)

Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

II - 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, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

12 Verifica-se que se está a tributar, aqui, a importação de produtos ou serviços estrangeiros, em linha com a permissão constitucionalmente estabelecida no âmbito do art 149,

II da Constituição da República Federativa do Brasil. A propósito, nota-se ser, no caso de importação de bens, a base de cálculo estabelecida através do valor aduaneiro dos mesmos, acrescido do ICMS incidente no desembaraço e do valor das próprias contribuições.

13 Tal constatação faz com que se deva refutar aqui qualquer possibilidade de abranger, na hipótese de incidência, a importação de ativos não corpóreos como os integralizados pela acionista principal da Consulente. Descarta-se assim, aqui, a ocorrência da hipótese de incidência prevista no inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

14 Note-se, também, que a operação de aporte, na forma descrita, resulta na importação tão somente de conhecimentos ou técnicas (know how), ou seja, sem que se estabeleça qualquer necessidade de posterior prestação de serviços de assistência técnica ou científica pela acionista domiciliada no exterior à Consulente (pós-aporte) e nem qualquer pagamento, crédito, entrega, emprega ou remessa de valores à acionista principal pela Consulente. Descarta-se, assim, também a ocorrência da hipótese de incidência prevista no inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

15 Destarte, se acede aqui ao entendimento da Consulente, no sentido de não incidência do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando da importação exclusiva de know how, para fins de integralização de capital por acionista no exterior junto à pessoa jurídica domiciliada no país.

16 Quanto ao tratamento contábil da dedutibilidade da amortização dos valores lançados no Ativo Intangível da Consulente, tem-se a observar o teor dos arts. 179, inciso IV e 183, § 2º, ambos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

Art. 183....

(...)

§ 2º A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

b) amortização, quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado; (grifos nossos)

17 No que se refere à dedutibilidade da amortização do ativo intangível na apuração do lucro real aplicam-se os arts. 324 e 325 do Decreto nº 3.000, de 1999, **in verbis**, cuja matriz legal encontra-se no art. 13, inciso III, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e no art. 58 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

Art. 324. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à recuperação do capital aplicado, ou dos recursos aplicados em despesas que contribuam para a formação do resultado de

mais de um período de apuração (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, § 1º).

§ 1º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de amortização não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem ou direito, ou o valor das despesas (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 2º).

§ 2º Somente serão admitidas as amortizações de custos ou despesas que observem as condições estabelecidas neste Decreto (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 5º).

§ 3º Se a existência ou o exercício do direito, ou a utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá encargo no período de apuração em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58, § 4º).

§ 4º Somente será permitida a amortização de bens e direitos intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso III).

Art. 325. Poderão ser amortizados:

I - o capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pelo contribuinte tenha o prazo legal ou contratualmente limitado, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 58):

a) patentes de invenção, fórmulas e processos de fabricação, direitos autorais, licenças, autorizações ou concessões;

18 Assim, em se tratando de bem intrinsecamente relacionado com a produção e comercialização de bens pela Consultante e cuja utilização tenha prazo contratualmente limitado, entende-se inexistir óbice a que se compute a amortização do know how quando da determinação do Lucro Real.

19 Finalmente, cumpre observar, quanto à CSLL, que a conclusão a que se chegou para o Imposto sobre a Renda é aplicável à base de cálculo da referida contribuição, já que se estende à sua apuração o disposto no art. 13, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995. Ademais, a Lei nº 7.689, de 1988, que instituiu a CSLL, determina em seu art. 2º, abaixo transcrito, que a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto sobre a renda e apurado com observância da legislação comercial, o que inclui a possibilidade de amortização de bens com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado, conforme consta no retro transcrito art. 168 da Lei nº 6.404, de 1976.

Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

(...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (grifou-se)

(...)

Conclusão

20 Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo-se que:

20.1. Fica a presente Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 6, de 2015, no que diz respeito à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE e ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF:

20.1.1 incide o imposto sobre a renda na fonte, previsto no art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do direito, vez que o próprio ato de integralização, neste contexto, é representativo da aquisição de um direito até então estranho à esfera jurídica da empresa brasileira. Esse direito pode ser uma cessão definitiva de intangível (inclusive de know how). O fato gerador do IRRF ocorre no momento da integralização de capital social, incidindo a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o montante creditado ao não residente em contrapartida à cessão de um direito

20.1.2. incide a Cide royalties, prevista no art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, sobre o valor do direito, vez que o próprio ato de integralização, neste contexto, é representativo da aquisição de um direito até então estranho à esfera jurídica da empresa brasileira. O fato gerador da CIDE-royalties ocorre no momento da integralização de capital social mediante a cessão de um direito que consiste em aquisição de conhecimentos tecnológicos, incidindo a alíquota de 10% (dez por cento).

20.2. Soluciona-se a parte não vinculada, no que diz respeito às contribuições para o Pis/Pasep e Cofins, Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como o IRPJ e CSLL, - dedutibilidade da amortização do ativo intangível -, concluindo-se que:

20.2.1. No caso de transferência de conhecimentos e técnicas (know how) à pessoa jurídica no país por acionista domiciliado no exterior para fins de integralização de capital na empresa nacional, não há que se falar em incidência do PIS/Pasep e da Cofins por não configurar importação de bens ou serviços.

20.2.2. Em se tratando de bem intrinsecamente relacionado com a produção e comercialização de bens e cuja utilização tenha prazo contratualmente limitado, permite-se que seja computada a amortização do know how anteriormente utilizado para fins de integralização de capital, quando da determinação do Lucro Real pela pessoa jurídica.

20.2.3. Em se tratando de bem intrinsecamente relacionado com a produção e comercialização de bens e cuja utilização tenha prazo contratualmente limitado, permite-se que seja computada a amortização

do know how anteriormente utilizado para fins de integralização de capital, quando da determinação da base de cálculo da CSLL pela pessoa jurídica.

À consideração superior.

assinado digitalmente

CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Matr. 68.236

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira – Cotir e à Coordenação de Tributos Sobre a Produção e o Comércio Exterior, Cotex.

assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Auditor Fiscal da RFB – Chefe da DISIT – 9ª RF

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit – Coordenação-Geral de Tributação para aprovação.

assinado digitalmente

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS
DA SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUZA JR.

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação parcial à Solução de Divergência Cosit, nº 6, de 20 de agosto de 2015. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

assinado Digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit