



Solução de Consulta nº 58 - Cosit

Data 28 de março de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

REMESSA PARA O CANADÁ. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TÉCNICO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ALÍQUOTA.

Os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de contraprestação por serviço técnico prestado, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 98; Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, promulgada pelo Decreto nº 92.318, de 1986, artigo XII e item 8 do Protocolo; Lei nº 10.168, de 2000, art. 3º; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2014; Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 05, DE 12 DE JANEIRO DE 2017.

REMESSA PARA O CANADÁ. ASSISTÊNCIA TÉCNICA. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. ALÍQUOTA.

Os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de contraprestação por assistência técnica, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 98; Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, promulgada pelo Decreto nº 92.318, de 1986, artigo XII e item 8 do Protocolo; Lei nº 10.168, de 2000, art. 3º; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º; Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2014; Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de *software*, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do *software*, enquadram-se no conceito de *royalties* e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 18, DE 27 DE MARÇO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, arts.1º e 2º da; Lei nº 9.610, de 2 de fevereiro de 1998, art. 7º, inciso XII; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, art. 710.

CONVENÇÃO DESTINADA A EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE A RENDA CELEBRADA ENTRE BRASIL E CANADÁ. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO.

A Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, permite a incidência do IRRF sobre as remessas efetuadas para pagamento de royalties por residente no Brasil para residente no Canadá. Se a pessoa que recebe o pagamento for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos *royalties*, a alíquota máxima do IRRF é de 15%, para royalties que não sejam provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 98; Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, promulgada pelo Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986, artigo XII.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que informa ter por atividade “(i) compra, venda, fabricação, locação, distribuição, importação, exportação e intermediação, por conta própria ou de terceiros, de material e equipamento eletrônico, programas e sistemas de informática, aparelhos de identificação biométrica, sistemas de segurança eletrônico bem como de produtos e acessórios relacionados aos bens acima; (ii) compra, venda, locação, distribuição, importação, exportação e intermediação, por conta própria ou de terceiros, de

materiais e equipamentos de segurança e criminalística; e (iii) prestação de serviços de instalação, montagem, desenvolvimento, manutenção dos bens descritos acima”, vem, por seus procuradores, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária acerca da incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) em remessas para o exterior.

2. Informa a consulente que *“objetivando cumprir com as obrigações assumidas com seus clientes locais, (...) irá celebrar futuros contratos com empresa de origem canadense que, por sua vez, é fabricante de alguns dos equipamentos distribuídos e comercializados pela Consulente”*. Em virtude desses contratos, *“adquirirá da referida empresa a licença de software de identificação balística (...) e três tipos de serviços técnicos e assistência técnica, sem transferência de tecnologia, a ele referentes”*.

3. Acrescenta que *“o programa a ser obtido (...) deve ser enquadrado como ‘software de prateleira’ (ou standard), visto que é dirigido a uma pluralidade de usuários indistintos, e não a um usuário em particular. As alterações que podem vir a ser realizadas no software não são feitas a pedido de um cliente específico, tampouco o programa é desenvolvido de forma personalizada para ele. Ao contrário, as atualizações são feitas pela equipe de pesquisa e desenvolvimento do fornecedor (empresa canadense) que as lança periodicamente com novas funcionalidades para todos os clientes que possuem as licenças ativas, sem qualquer distinção”*. Arremata afirmando que, *“na verdade, irá realizar uma operação de **revenda** do ‘software de prateleira’ para o cliente final”* (grifos do original).

4. Prossegue dizendo que, relativamente aos rendimentos oriundos da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 5, de 16 de junho de 2014, revogou expressamente o ADN RFB nº 1, de 2000, afastando a aplicação do artigo previsto nos tratados, que configurava essas remessas ao exterior como “Rendimentos Não Expressamente Mencionados”, e conferindo tratamento tributário diverso do que vinha sendo aplicado a essas remessas.

5. Face ao novo posicionamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, elaborou a presente consulta *“a respeito do **tratamento tributário que deve ser conferido, a partir da modificação introduzida pelo ADI RFB nº 05/2014, aos pagamentos remetidos ao Canadá referentes aos serviços técnicos e assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia**”*. Afirma que seu objetivo é *“a aplicação da correta interpretação, (...), aos futuros contratos firmados com a empresa sediada no Canadá, país com o qual o Brasil assinou a ‘Convenção para Evitar a Dupla Tributação da Renda e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento’ através do **Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986**”* (destaques do original).

6. Na sequência, apresenta sua “Fundamentação Legal”, transcrevendo o inteiro teor do ADI RFB nº 5, de 2014, os arts. VII, XII e XIV da Convenção constante do Decreto nº 92.318, de 1986, o art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, o art. 7º da Lei nº 9.610, de 1998, ementa de julgado do Supremo Tribunal Federal e ementas de diversas soluções de consulta e de divergência proferidas no âmbito da RFB. Ressalta que devem ser observados esses dispositivos *“a fim de enquadrar corretamente o rendimento obtido (...) quando da **prestação de serviço técnico ou de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, e do pagamento por aquisição de licenças de software de prateleira, valores esses remetidos à empresa com sede no Canadá**”* (destaques do original).

7. Ao final, formula seus questionamentos, nos seguintes termos:

“a) (...), a Consulente é responsável tributária pela **retenção na fonte de Imposto de Renda (IRRF)**, à alíquota de 15% (quinze por cento), sobre os rendimentos enviados ao Canadá decorrentes de **pagamento de prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia**, aplicando-se a regra prevista no artigo 17 da Instrução Normativa nº 1.455/14? Ou, aplicando-se o ADI RFB nº 05/2014 e o Decreto nº 92.318/1986, sobre tais remessas não há a incidência de IRRF pela fonte brasileira?

b) Tendo em vista que haverá, pela Consulente, a **aquisição de licença de uso de software de prateleira**, os rendimentos resultantes do pagamento de tal licença devem ser enquadrados como ‘lucros das empresas’, aplicando-se o artigo VII, do Decreto nº 92.318/86, a fim de não ensejar a incidência do Imposto de Renda na fonte (IRRF)?” (grifos do original)

Fundamentos

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

8. Os questionamentos da consulente dizem respeito à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) sobre os valores a serem remetidos a empresa com sede no Canadá, decorrentes de contratos a serem celebrados, relativos a pagamento de prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, e pela aquisição de licença para revenda de **software**, considerando-se a legislação de regência e, em especial, o disposto no ADI RFB nº 05, de 2014, e a Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do Canadá, cujo texto foi aprovado pelo Decreto Legislativo nº 28, de 12 de novembro de 1985, tendo sido promulgada pelo Decreto nº 92.318, de 23 de janeiro de 1986.

9. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

10. Cabe advertir ainda à interessada que o processo administrativo de consulta sobre “*dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado*”, segundo o art. 46, **caput**, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da **interpretação** da legislação tributária. Assim, a solução de consulta não se presta à função de instrumento declaratório da condição da consulente quanto a determinado enquadramento legal ou para reconhecimento de direitos ou obrigações, a exemplo de se confirmar se ela “*é responsável tributária pela retenção na fonte de Imposto de Renda (...) sobre os rendimentos (...) decorrentes de pagamento de prestação de serviços técnicos e de assistência técnica*” ou se “*os rendimentos resultantes do pagamento de tal licença [de uso de “software de prateleira”] devem ser enquadrados como ‘lucros das empresas’, (...), a fim de não ensejar a incidência do Imposto (...)*”. A tarefa de verificação do atendimento aos requisitos legais pertinentes cabe à própria pessoa jurídica interessada, à vista dos fatos ocorridos e dos atos normativos que regem a matéria.

11. Dessa forma, a consulta será solucionada considerando-se que os serviços a serem prestados pela empresa canadense (instalação de equipamentos, capacitação de funcionários para utilização dos equipamentos, visita técnica de avaliação operacional), podem ser caracterizados como serviços técnicos e de assistência técnica. Quanto ao que a consulente denomina de “licença de uso” de software, verifica-se pelo seu relato que se trata, de fato, de uma licença para comercialização de **software** para consumidor final (o qual adquirirá a licença de uso).

REMESSA PARA O CANADÁ. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TÉCNICO E DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA.

12. Em relação ao primeiro questionamento, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit já se manifestou sobre matéria idêntica, em parte, ao objeto desta consulta (tratamento tributário dos pagamentos, por fonte situada no País, a pessoa jurídica domiciliada no Canadá, a título de contraprestação por serviço técnico prestado), na Solução de Consulta (SC) Cosit nº 5, de 12 de janeiro de 2017, que foi publicada em 18 de janeiro de 2017 no Diário Oficial da União, cujos fundamentos são a seguir parcialmente transcritos, no que interessa ao presente caso:

9. A presente consulta trata da análise acerca da obrigatoriedade da retenção do imposto de renda sobre as remessas feitas pela Consulente, destinadas ao Canadá e aos Estados Unidos da América, para pagamento de serviços técnicos com e sem transferência de tecnologia.

10. A leitura da petição apresentada permite constatar que tais remessas seriam destinadas a suas coligadas sediadas naqueles países, para o pagamento de serviços, por elas prestados, de desenvolvimento, instalação e customização de *software* comercializado pela Consulente em território nacional, sem transferência de tecnologia, com a finalidade de adaptar esse *software* às necessidades de cada cliente.

11. A alínea “a” do inciso II do art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, define o que se considera serviço técnico para fins de determinação da incidência do IRRF sobre os pagamentos feitos a pessoa jurídica domiciliada no exterior, *in verbis*: (destacou-se)

Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014

CAPÍTULO XV

DA REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS, ASSISTÊNCIA TÉCNICA E ADMINISTRATIVA E ROYALTIES.

Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

(...)

II - considera-se:

a) serviço técnico a execução de serviço que dependa de conhecimentos técnicos especializados ou que envolva assistência administrativa ou prestação de consultoria, realizado por profissionais independentes ou com vínculo empregatício ou, ainda, decorrente de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico;

12. Resta caracterizado, desse modo, que os serviços prestados pelas coligadas da Consulente, discriminados em sua petição, enquadram-se como serviços técnicos.

13. As remunerações pagas a pessoa domiciliada no exterior, por conta da prestação de serviços técnicos sujeitam-se ao pagamento do imposto sobre a renda na fonte, conforme preceitua o art. 17 da Instrução Normativa nº 1.455, de 2014, já transcrito acima.

14. Entretanto, o art. 98 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), determina que devem ser observados os acordos e convenções internacionais, *in verbis*:

Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

15. Especificamente com relação às remessas destinadas ao Canadá, verifica-se que esse país celebrou com o Brasil Convenção para Evitar a Dupla Tributação da Renda, a qual foi recepcionada pela legislação pátria através do Decreto nº 92.318, de 1986. Nesse caso, o tratamento tributário a ser dado às remessas efetuadas por conta da prestação de serviços técnicos, destinada a países com os quais o Brasil possui convenção para evitar a bitributação da renda, está disciplinado no ADI RFB nº 5, de 2014, *in verbis*: (destacou-se)

Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 5, de 2014

Art. 1º O tratamento tributário a ser dispensado aos rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, com base em acordo ou convenção para evitar a dupla tributação da renda celebrado pelo Brasil será aquele previsto no respectivo Acordo ou Convenção:

I - no artigo que trata de royalties, quando o respectivo protocolo contiver previsão de que os serviços técnicos e de assistência técnica recebam igual tratamento, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil;

II - no artigo que trata de profissões independentes ou de serviços profissionais ou pessoais independentes, nos casos da prestação de serviços técnicos e de assistência técnica relacionados com a qualificação técnica de uma pessoa ou grupo de pessoas, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil, ressalvado o disposto no inciso I; ou

III - no artigo que trata de lucros das empresas, ressalvado o disposto nos incisos I e II.

16. Verifica-se de imediato que o tratamento tributário prescrito pelo ADI RFB nº 5, de 2014, independe de ter havido ou não a transferência de tecnologia. Deve-se simplesmente analisar o texto da convenção celebrada com o Canadá,

tendo em vista as orientações estabelecidas nesse ADI, para se definir qual será a norma tributária de direito interno a ser aplicada ao caso em tela.

17. Reportando-se à Convenção, transcreve-se seu artigo 12, que trata das remunerações a título de *royalties*, primeira hipótese prevista no ADI, *in verbis*: (destacou-se)

ARTIGO XII

Royalties

1. *Os royalties provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.*

2. *Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos royalties, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:*

a) *25 por cento do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;*

b) *15 por cento em todos os demais casos.*

3. *O termo "royalties", usado no presente artigo, designa as remunerações de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica (inclusive os filmes cinematográficos, filmes ou fitas de gravação de programas de televisão ou radiodifusão), qualquer patente, marcas de indústria ou de comércio, desenho ou modelo, plano, fórmula ou processo secreto, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico e por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico.*

4. *Os "royalties" serão considerados provenientes de um Estado Contratante quando o devedor for o próprio Estado, uma sua subdivisão política, uma autoridade local ou um residente desse Estado. Todavia, quando o devedor dos royalties, seja ou não residente de um Estado Contratante, tiver num Estado Contratante um estabelecimento permanente em relação com o qual haja sido contraída a obrigação de pagar os "royalties" e caiba a esse estabelecimento permanente o pagamento desses royalties, serão eles considerados provenientes do Estado Contratante em que o estabelecimento permanente estiver situado.*

5. *As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos royalties, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provenham os "royalties", um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties. Neste caso, aplicar-se-á o disposto no artigo VII.*

6. *Se, em consequência de relações especiais existentes entre o devedor e o credor, ou entre ambos e terceiros, o montante dos royalties pagos, tendo em conta o uso, direito ou informação pelo qual são pagos, exceder àquele que seria acordado entre o devedor e o credor na ausência de tais relações, as disposições deste artigo se aplicam apenas a este último montante. Neste caso, a parte excedente dos pagamentos será tributável conforme a legislação de cada Estado Contratante e tendo em conta as outras disposições da presente Convenção.*

7. A limitação da alíquota do imposto prevista no parágrafo 2 b) do presente artigo não se aplicará aos royalties pagos antes do término do quarto ano calendário seguinte ao ano calendário em que a presente Convenção entrar em vigor, quando tais royalties forem pagos a um residente de um Estado Contratante que detenha, direta ou indiretamente, pelo menos 50 por cento do capital votante da sociedade que paga os royalties.

18. A abrangência da expressão “por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico” está definida no item 8 do Protocolo, que contém esclarecimentos acerca de diversos conceitos referenciados no texto da Convenção, *in verbis*: (destacou-se)

8. Com referência ao artigo XII, parágrafo 3

Fica entendido que a expressão "por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico" mencionada no parágrafo 3 do artigo XII inclui os rendimentos provenientes da prestação de assistência técnica e serviços técnicos.

19. Deste modo, estão presentes na Convenção em questão os requisitos especificados no inciso I do art. 1º do ADI SRF nº 5, de 2014, quais sejam, a autorização para que os pagamentos efetuados a título de royalties sejam tributáveis no Brasil, e a previsão expressa de que os pagamentos efetuados a título de royalties e os efetuados por conta de serviços técnicos prestados tenham o mesmo tratamento tributário em ambos os países. Conclui-se, então, que para as remessas destinadas ao Canadá, por conta do pagamento pela prestação de serviços técnicos, será dispensado o mesmo tratamento tributário, previsto na Convenção, estabelecido para os royalties pagos por fonte situada no Brasil a domiciliado naquele país.

20. Reportando-se à alínea “b” do item 2 do artigo VII da Convenção, já transcrito acima, a alíquota máxima que deve incidir sobre as remunerações em questão destinadas ao Canadá é de 15%.

21. No direito brasileiro, o art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, trata da incidência do IRRF sobre os rendimentos pagos para domiciliado no exterior a título de royalties, *in verbis*:

Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001

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.

22. O art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014, antes transcrito, regulamenta o dispositivo acima.

23. Assim, as remessas feitas pela Consulente destinadas ao Canadá, para pagamento pela prestação dos serviços técnicos descritos em sua petição, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, devem sofrer a incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento).

(...)

30. Por todo o exposto, conclui-se que:

1) as remessas realizadas pela Consulente, para pagamento de serviços técnicos prestados por sua coligada sediada no Canadá, independentemente de ter havido ou não a transferência de tecnologia, terão o mesmo tratamento tributário dado às remessas feitas a título de *royalties*, sujeitando-se, portanto, à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento);

(...)

13. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (DOU de 17/9/2013), a presente solução de consulta está parcialmente vinculada à SC Cosit nº 5, de 2017, cujo efeito é vinculante no âmbito da RFB, nos termos do art. 9º da mesma IN RFB nº 1.396, de 2013.

14. Por conseguinte, responde-se à consulente que as remessas realizadas para pagamento de serviços técnicos prestados por empresa sediada no Canadá, independentemente de ter havido ou não a transferência de tecnologia, terão o mesmo tratamento tributário dado às remessas feitas a título de **royalties**, sujeitando-se, portanto, à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento);

15. Da mesma forma que no caso de remessas para pagamento de serviços técnicos, para as remessas efetuadas a título de assistência técnica o ADI RFB nº 5, de 2014, determina que:

Art. 1º O tratamento tributário a ser dispensado aos rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no Brasil a pessoa física ou jurídica residente no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, com ou sem transferência de tecnologia, com base em acordo ou convenção para evitar a dupla tributação da renda celebrado pelo Brasil será aquele previsto no respectivo Acordo ou Convenção:

I - no artigo que trata de royalties, quando o respectivo protocolo contiver previsão de que os serviços técnicos e de assistência técnica recebam igual tratamento, na hipótese em que o Acordo ou a Convenção autorize a tributação no Brasil;

(...)

16. O item 8 do Protocolo da Convenção para Evitar a Dupla Tributação da Renda celebrada entre o Brasil e o Canadá também prevê que a expressão "por informações correspondentes à experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico" mencionada no parágrafo 3 do artigo XII inclui os rendimentos provenientes da prestação de assistência técnica.

17. Sendo assim, o tratamento a ser dado a tais remessas é o previsto no parágrafo 2 do artigo XII da Convenção, ou seja, aquele estabelecido para os **royalties** pagos por fonte situada no Brasil a domiciliado no Canadá, que permite a tributação no Brasil à alíquota máxima de 15%. Tal incidência está prevista no art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001:

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 rólalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei no 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

18. Deve-se concluir, portanto, que os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de remuneração por prestação de assistência técnica, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

REMESSA AO EXTERIOR. PAGAMENTO DE LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO DE SOFTWARE.

19. O segundo questionamento diz respeito à incidência do IRRF sobre os valores a serem remetidos a empresa com sede no Canadá, relativos a pagamento pela aquisição de licença de comercialização de software. Tal questão já foi devidamente enfrentada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) por meio da Solução de Divergência (SD) Cosit nº 18, de 27 de março de 2017, nos seguintes termos:

“7. A questão da tributação envolvendo a comercialização de *softwares* tem sido objeto de inúmeras consultas ao longo dos anos. No tocante às operações comerciais envolvendo empresas domiciliadas no Brasil e no exterior são objeto de questionamento a incidência ou não do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior como remuneração pelo direito de comercializar *softwares* no País. A distinção entre licença de uso e licença de comercialização de *software* é bem definida na legislação, como será demonstrado adiante, e objeto da presente divergência restringe-se à licença de comercialização ou distribuição de *software*.

8. “*Softwares*” são programas de computador que desempenham papel singular na sociedade moderna, uma vez que a necessidade de automação das informações está presente em todas as áreas de atuação humana. Sua definição legal consta do art. 1º da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998:

“Art. 1º Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.”

9. A proteção da propriedade intelectual de *softwares* e sua comercialização no Brasil são regidas pela mesma lei citada no item anterior, conforme artigos a seguir transcritos:

“Art. 2º 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.

§ 1º Não se aplicam ao programa de computador as disposições relativas aos direitos morais, ressalvado, a qualquer tempo, o direito do autor de reivindicar a paternidade do programa de computador e o direito do autor de opor-se a alterações não-autorizadas, quando estas impliquem deformação, mutilação ou outra modificação do programa de computador, que prejudiquem a sua honra ou a sua reputação.

§ 2º **Fica assegurada a tutela dos direitos relativos a programa de computador** pelo prazo de cinquenta anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da sua publicação ou, na ausência desta, da sua criação.

§ 3º A proteção aos direitos de que trata esta Lei independe de registro.

§ 4º Os direitos atribuídos por esta Lei ficam assegurados aos estrangeiros domiciliados no exterior, desde que o país de origem do programa conceda, aos brasileiros e estrangeiros domiciliados no Brasil, direitos equivalentes.

§ 5º Inclui-se dentre os direitos assegurados por esta Lei e pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País aquele direito exclusivo de autorizar ou proibir o aluguel comercial, não sendo esse direito exaurível pela venda, licença ou outra forma de transferência da cópia do programa. (grifo nosso)

Art. 6º Não constituem ofensa aos direitos do titular de programa de computador:

I - a reprodução, em um só exemplar, de cópia legitimamente adquirida, desde que se destine à cópia de salvaguarda ou armazenamento eletrônico, hipótese em que o exemplar original servirá de salvaguarda;

(.....)

Art. 12. Violar direitos de autor de programa de computador:

Pena - Detenção de seis meses a dois anos ou multa.

§ 1º Se a violação consistir na reprodução, por qualquer meio, de programa de computador, no todo ou em parte, para fins de comércio, sem autorização expressa do autor ou de quem o represente:

Pena - Reclusão de um a quatro anos e multa.

(.....)”

10. Os dispositivos legais transcritos contêm informações relevantes para a solução da presente divergência:

a) o *software* é um bem incorpóreo, já que consiste em um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada (art. 1º);

b) o *software* não se confunde com o suporte físico que o contém (art. 1º);

c) a propriedade intelectual do *software* é tutelada pela legislação que protege os direitos autorais e conexos das obras literárias no Brasil (art. 2º);

d) constitui crime sujeito a pena de reclusão ou multa a reprodução, por qualquer meio, de *software*, no todo ou em parte, para fins de comércio, sem autorização expressa do titular dos direitos autorais (art. 12, § 1º);

e) a cópia legitimamente adquirida pode ser reproduzida uma única vez, desde que o novo exemplar se destine à salvaguarda da cópia inicial (*backup*) ou ao armazenamento eletrônico, hipótese em que a cópia original servirá de salvaguarda (art. 6º, I).

11. A legislação brasileira confere aos programas de computador a natureza de obra intelectual, incluindo-os dentre as “criações do espírito”. Nesse sentido, a lei geral sobre direitos autorais (Lei nº 9.610, 19 de fevereiro de 1998) prevê:

Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou de que se invente no futuro, tais como:

(...)

XII - os programas de computador

(...)

§ 1º Os programas de computador são objeto de legislação específica, observadas as disposições desta Lei que lhes sejam aplicáveis.

(.....)

Art. 24. São direitos morais do autor:

I - o de reivindicar, a qualquer tempo, a autoria da obra;

II - o de ter seu nome, pseudônimo ou sinal convencional indicado ou anunciado, como sendo o do autor, na utilização de sua obra;

III - o de conservar a obra inédita;

IV - o de assegurar a integridade da obra, opondo-se a quaisquer modificações ou à prática de atos que, de qualquer forma, possam prejudicá-la ou atingi-lo, como autor, em sua reputação ou honra;

V - o de modificar a obra, antes ou depois de utilizada;

VI - o de retirar de circulação a obra ou de suspender qualquer forma de utilização já autorizada, quando a circulação ou utilização implicarem afronta à sua reputação e imagem;

VII - o de ter acesso a exemplar único e raro da obra, quando se encontre legitimamente em poder de outrem, para o fim de, por meio de processo fotográfico ou assemelhado, ou audiovisual, preservar sua memória, de forma que cause o menor inconveniente possível a seu detentor, que, em todo caso, será indenizado de qualquer dano ou prejuízo que lhe seja causado.

(.....)

Art. 27. Os direitos morais do autor são inalienáveis e irrenunciáveis.

(.....)

Art. 28. Cabe ao autor o direito exclusivo de utilizar, fruir e dispor da obra literária, artística ou científica.

Art. 29. Depende de autorização prévia e expressa do autor a utilização da obra, por quaisquer modalidades, tais como:

I - a reprodução parcial ou integral;

(.....)

Art. 49. Os direitos de autor poderão ser total ou parcialmente transferidos a terceiros, por ele ou por seus sucessores, a título universal ou singular, pessoalmente ou por meio de representantes com poderes especiais, por meio de licenciamento, concessão, cessão ou por outros meios admitidos em Direito, obedecidas as seguintes limitações:

I - a transmissão total compreende todos os direitos de autor, salvo os de natureza moral e os expressamente excluídos por lei;

(.....)”

12. Os dispositivos da Lei nº 9.610, de 1998, acima transcritos contêm as seguintes informações relevantes para a solução da presente divergência:

- a) os direitos autorais do *software* são juridicamente protegidos (art. 7º, XII);
- b) os direitos do autor do *software* se dividem em duas categorias: direitos morais, que são inalienáveis, irrenunciáveis e intransmissíveis (arts. 24, 27 e 49, I), e direitos patrimoniais, que podem ser explorados de diversas formas, inclusive por meio de sua transferência a terceiros (arts. 28 e 49, I); e
- c) a reprodução parcial ou integral do *software* depende da autorização do titular de seus direitos patrimoniais - o autor ou aquele para quem ele os tenha transferido (arts. 29, I).

13. A legislação brasileira ainda define quais as formas de contrato envolvendo programas de computador. As únicas espécies de contratos relativos a direitos sobre programas de computador são definidas pelo legislador como contrato de licença de uso no País (art. 9º); contrato de licença de direitos de comercialização de programas de computador oriundos do exterior (art.10) e contrato de transferência de tecnologia (art. 11).

14. Assim, temos:

- a) Licenciamento de direitos de uso de programas de computador no País

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no caput deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.

b) Licenciamento de direitos de distribuição ou comercialização de programas de computador oriundos do exterior

Art. 10. Os atos e contratos de licença de direitos de comercialização referentes a programas de computador de origem externa deverão fixar, quanto aos tributos e encargos exigíveis, a responsabilidade pelos respectivos pagamentos e estabelecerão a remuneração do titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior.

c) Transferência de tecnologia

Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.

Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia.

15. A distinção entre as formas de contratação envolvendo programas de computador assegura que os direitos sobre o *software* fiquem sob domínio de seu autor, exceto no caso de transferência de tecnologia. A lei do *software* prevê que a entrega pelo fornecedor do código-fonte dos programas é condição indispensável para essa transferência (art.11). Assim, somente caracteriza transferência de tecnologia o acesso ao código-fonte dos programas que permite realizar modificações nos produtos adquiridos para revenda.

16. Devido ao seu caráter protecionista, a legislação proíbe o uso ou a comercialização de *software* sem a devida licença de quem detém o direito de exploração. O único direito de caráter acessório previsto pelo legislador é o direito de reproduzir um exemplar destinado à cópia de salvaguarda (art. 6º, I). A distribuição ou reprodução de programa de computador por qualquer meio sem autorização expressa é considerada ilegal e representa violação aos direitos autorais, passível de sanção criminal e reparação de danos (art. 12, § 1º).

17. Ao adquirir um *software* ou programa de computador, o consumidor final adquire a licença de uso para o fim a que se destina, ou seja, ele paga pelo direito de utilizar o programa. Não pode sequer reproduzi-lo, ressalvada uma cópia de segurança (backup), sob pena de configurar conduta criminosa.

18. Em suma, as Leis nº 9.609 e 9.610, ambas de 1998, estabelecem, como regra geral, que o adquirente do *software*, ao receber a licença de uso, só pode

reproduzi-lo uma única vez. Reproduções adicionais, seja qual for a destinação dos novos exemplares, somente são lícitas se expressamente autorizadas pelo titular dos direitos autorais, mediante licença de comercialização.

19. É certo que, no caso do *software*, existe uma especialização em relação aos contratos de distribuição de outros produtos e que se encontram regidos atualmente pelo Código Civil de 2002.

20. Todavia, a legislação especializada não veio impor um procedimento, mas regulamentá-lo, já que nos contratos de distribuição de *software* firmados entre empresas brasileiras e estrangeiras, por exemplo, normalmente ocorre a previsão, em uma primeira etapa, do licenciamento para distribuição e comercialização e, posteriormente, a venda pelas empresas brasileiras dos *softwares* aos consumidores finais, que, nesse momento, recebem a licença de uso conferida pelo detentor dos direitos autorais.

21. Nesses casos, de licença para a distribuição e comercialização, não se aplica a decisão da primeira turma do Supremo Tribunal Federal nº RE 176.626/SP, que, ao tratar da questão de programas de computador, em votação unânime, dispôs acerca do tema ao analisar conflitos de competência entre Estados e Municípios na tributação dos *softwares*:

(. . .)

II. RE: questão constitucional: âmbito de incidência possível dos impostos previstos na Constituição: ICMS e mercadoria. Sendo a mercadoria o objeto material da norma de competência dos Estados para tributar-lhe a circulação, a controvérsia sobre se determinado bem constitui mercadoria é questão constitucional em que se pode fundar o recurso extraordinário.

III. Programa de computador (software): tratamento tributário: distinção necessária. Não tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de "licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador", "matéria exclusiva da lide", efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo — como a do chamado "software de prateleira" (off the shelf) — os quais, materializando o corpus mechanicum da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas no comércio.

22. A decisão referida tratou de analisar apenas o "licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador", previsto no art. 9º da Lei nº 9.609, de 1998, acima transcrito, concluindo se tratar de um bem incorpóreo, mas ressaltando a hipótese em que *softwares* produzidos em série podem ser caracterizar como mercadoria, sujeita ao ICMS.

23. Ressalte-se, novamente, que a licença de uso pode ser celebrada diretamente entre o titular do direito e o interessado ou por intermédio de um

distribuidor, que, nos casos objeto desta divergência, celebra com a empresa situada no exterior contrato que confere o direito de comercialização do *software*.

24. O direito de comercialização do *software* não se confunde com a licença de uso do respectivo *software*, cuja materialidade só ocorre no percurso entre o distribuidor ou revendedor e o cliente, ou seja, no momento em que o distribuidor ou revendedor fornece as licenças de uso do *software* a seus clientes, situação esta que se dissocia da relação contratual que tem o distribuidor ou revendedor brasileiro com a empresa estrangeira que detém os direitos intelectuais sobre o *software*.

25. Assim, é indevida a extensão da interpretação dada pelo STF referente à tributação de ICMS sobre *softwares* de prateleira para os casos abrangidos por esta solução de divergência, em que se transaciona apenas a licença de comercialização concedida por pessoa jurídica domiciliada no exterior a um distribuidor brasileiro, em caráter exclusivo ou não, para que este distribua aos seus clientes no mercado interno a licença de uso do *software*, nos moldes da legislação brasileira. Nesses casos, resta evidenciado que se tratam de contratos com objetos distintos: um sobre o direito de comercializar ou distribuir o *software* e o outro sobre o direito de uso do *software*.

26. Na Solução de Consulta n.º 169, de 2003, objeto de reforma pela Solução de Divergência n.º 27, de 2008, a questão ficou bem delimitada, como se vê do trecho abaixo transcrito:

12. A diferença pode ser verificada pela espécie de contrato da operação: de cessão ou licença dos direitos de uso, fruição ou disposição pertencentes ao autor ou detentor da obra (serviço), ou de compra e venda (mercadoria), lembrando que nos dois casos (serviço e mercadoria) pode haver comercialização posterior. No primeiro caso, a comercialização só poderá ser feita se o direito de dispor estiver previsto no contrato de direitos autorais; autorizada a comercialização, o software será fornecido ao cessionário ou licenciado em cópias múltiplas para simples revenda, ou em cópia única, para reprodução (contrato de edição). No segundo caso, os programas são adquiridos, via de regra, em cópias múltiplas, e, por tratar-se desde logo de mercadorias, poderão ser comercializados livremente ressalvada a reprodução, normalmente proibida.

13. No presente caso, analisando o contrato (anexado por cópias às fls. xxxx) verifica-se tratar-se de comercialização de software licenciado por empresa localizada no exterior. Assim, a remuneração paga à XXXX configura rendimentos correspondentes à exploração comercial, configurando-se royalties.

27. Como visto, licença de distribuição não se confunde com o produto a ser distribuído. E, no caso dos *softwares*, o fato de sua comercialização ser autorizada mediante licença é suficiente para identificar a natureza jurídica dos pagamentos efetuados como *royalties*.

28. A exploração de direitos autorais é classificada como *royalties* pela Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964, que a inclui dentre os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, salvo

quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra (art. 22, “d”, em destaque):

Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

a) direito de colhêr ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;

b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;

c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra. (destacou-se)

29. Do exposto, há que se concluir que se aplica o conceito de *royalty* à remuneração paga por pessoa jurídica domiciliada no Brasil à pessoa jurídica domiciliada no exterior em contraprestação ao direito de comercialização de *software*.

(...)

20. Assim, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 (DOU de 17/9/2013), a presente solução de consulta está vinculada à SD Cosit nº 18, de 2017, cujo efeito é vinculante no âmbito da RFB, nos termos do art. 9º da mesma IN RFB nº 1.396, de 2013.

21. Estabelecido que as remessas ao exterior realizadas para fins de contraprestação pela licença de comercialização ou distribuição de *software* enquadram-se como remuneração de direitos autorais (*royalties*), verificamos que a legislação brasileira prevê que sobre elas incidirá o IRRF, nos termos do art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001:

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.

22. Por outro lado, a “Convenção para Evitar a Dupla Tributação da Renda”, celebrada com o Canadá, permite que o Brasil tribute os *royalties* pagos a sociedade residente naquele país, à alíquota máxima de 15% quando não são eles provenientes do uso ou da concessão de uso de marcas de indústria ou de comércio:

ARTIGO XII

Royalties

1. Os *royalties* provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante são tributáveis nesse outro Estado.

2. *Todavia, esses "royalties" podem ser tributados no Estado Contratante de que provêm e de acordo com a legislação desse Estado, mas se a pessoa que os receber for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos royalties, o imposto assim estabelecido não poderá exceder:*

a) 25 por cento do montante bruto dos royalties provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio;

b) 15 por cento em todos os demais casos.

23. Conclui-se, portanto, que as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no Canadá em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de software, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do software, enquadram-se no conceito de **royalties** e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

24. Por fim, vale recordar que, nos termos do art. 12 da IN RFB nº 1.396/2013, a qual disciplina o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária no âmbito da RFB, os “efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versara a consulta previamente formulada”.

Conclusão

25. Por todo o exposto, conclui-se que:

- a) os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica domiciliada no Canadá, a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, independentemente de ter havido transferência de tecnologia, sujeitam-se à incidência do Imposto de Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento)
- b) as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no Canadá em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de *software*, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do *software*, enquadram-se no conceito de *royalties* e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).
- c) a Convenção destinada a evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda, celebrada entre os Governos do Brasil e do

Canadá, permite a incidência do IRRF sobre as remessas efetuadas para pagamento de royalties por residente no Brasil para residente no Canadá. Se a pessoa que recebe o pagamento for uma sociedade que seja o beneficiário efetivo dos *royalties*, a alíquota máxima do IRRF é de 15%, para royalties que não sejam provenientes do uso ou da concessão do uso de marcas de indústria ou de comércio.

Assinado digitalmente
MÁRCIO ANGELIM OVÍDIO SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira (Cotir).

Assinado digitalmente
ANDREA COSTA CHAVES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação Internacional

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo e declaro a presente Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 5, de 12/1/2017 e à Solução de Divergência Cosit nº 18, de 27.03.2017, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit