



Solução de Consulta nº 99.001 - Cosit

Data 29 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

SOFTWARE AS A SERVICE. SERVIÇO TÉCNICO. TRIBUTAÇÃO.

Incide imposto de renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de Software as a Service (SaaS), considerados serviços técnicos, que dependem de conhecimentos especializados em informática e decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 191, DE 23 DE MARÇO DE 2017.

Dispositivos Legais: Art. 7º da Lei nº 9.779, de 1999; art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001; art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a parte da consulta que não menciona o dispositivo da legislação referente a tributo ou contribuição do qual se pretende a interpretação, conforme exigem as normas que regem o processo administrativo de consulta.

Dispositivos Legais: Art. 18, inciso I, c/c art. 3º, §2º, inciso IV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada “com ramo de atividade principal consistente nos serviços de desenvolvimento e licenciamento de programas de computadores”, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de

setembro de 2013, acerca da incidência do imposto sobre a renda na fonte relativamente a rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior.

2. Informa que, recentemente, firmou contrato de distribuição com pessoa jurídica domiciliada no exterior, por meio do qual se tornou agente autorizado a agir em seu nome distribuindo sua plataforma para terceiros interessados no produto.
3. Assim a consulente descreve as operações referentes ao citado contrato (destaques conforme o original, colchetes suprimindo informação sigilosa sem prejuízo do conteúdo):

O negócio acontecerá da seguinte forma: (i) a [CONSULENTE] é um agente autorizado para licenciar o [PRODUTO] no Brasil, pagando, em contraprestação, um valor [À PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA] de acordo com o número de mensagens enviadas/recebidas na plataforma, (ii) Na outra ponta, empresas no Brasil que desejam utilizar o [PRODUTO] deverão fazê-lo contratando a Consulente.

Portanto, a [CONSULENTE] pagará [À PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA] um valor relativo ao licenciamento da plataforma, também com base nas mensagens/dados trafegadas pelos seus clientes (approved costumers) no sistema.

As empresas licenciadas pagarão o serviço à Consulente de acordo com o número de mensagens enviadas/recebidas dentro da plataforma (é cobrada uma taxa por mensagem). A [CONSULENTE] será, portanto, o elo entre os clientes e a plataforma.

*A relação comercial objeto da presente consulta se estabelece, portanto, entre a Consulente e [A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA], **sendo a primeira responsável pelo pagamento, à empresa americana, dos valores referentes à utilização da plataforma.***

A [CONSULENTE], por sua vez, poderá cobrar dos seus clientes uma remuneração diferenciada referente à utilização, por parte desses, dos produtos, além de agregar serviços a partir da utilização da plataforma [DA PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA].

Trazendo maiores detalhes: a cláusula 2.1 do contrato demonstra que [A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA] se vale de um sistema desenvolvido exclusivamente por el[a], que será instalado no sistema da [CONSULENTE] para que ela possa se comunicar com a referida empresa e também desenvolver aplicações [APIs] para os seus clientes.

*Todas as aplicações da Consulente, na utilização da plataforma [DA PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA], serão dentro desse programa, sistema esse utilizado no mundo inteiro, **sem quaisquer distinções ou customizações para determinados usuários ou países.***

*Cumpra realçar que [A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA] fornece uma plataforma pronta para navegação da Consulente e dos seus clientes, **não efetuando nenhum tipo de personalização, adaptação ou customização no software, seja para a Consulente seja para os seus clientes.***

Vale ressaltar que a minuta contratual assinada ora juntada [DOCUMENTO MENCIONADO PELA CONSULENTE], também é padronizada para inúmeras

empresas que distribuirão os serviços no mundo. Tanto é assim que o contrato faz referência a links disponíveis na internet, como [ENDEREÇOS NA INTERNET].

4. Após essa exposição, ela destaca que “o fato de os preços serem fixos, estando previstos em um site aberto na internet, demonstram [SIC] que inexistente qualquer tipo de customização ou prestação de serviços para determinado cliente ou distribuidor”, e que, “como se vê da documentação, não há nenhum trabalho a ser desenvolvido” pela pessoa jurídica domiciliada no exterior, “não sendo possível, ademais, se identificar a figura do tomador, o que demonstra se tratar de uma relação distinta à prestação de serviços”.
5. Com base nas premissas acima, a consulente considera que a relação objeto da presente consulta pode ser classificada como um “contrato de licenciamento de *software*”, em que a empresa domiciliada no exterior “licencia uma plataforma existente para a utilização, pela consulente, como ambiente para promoção de vendas adicionais a seus clientes”, e, “compreende, ainda, que tal contrato de licenciamento, não prevê qualquer customização ou distinção entre clientes, uma vez que o modelo de pagamento é baseado em critérios que igualmente não implicam qualquer distinção entre os usuários, a não ser pelo volume objetivo de dados trafegados”.
6. Explana então que, ao analisar o teor dos arts. 1º e 2º da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, o art. 7º, inciso XII, da Lei nº 9.610, de 2 de fevereiro de 1998, e o art. 767 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, “firmou entendimento no sentido de que seria correto enquadrar a sua operação como remessa de *royalties* para o exterior”.
7. A despeito de seu entendimento, “considerando que se trata de relação comercial específica”, ela declara que “possui dúvidas a respeito da interpretação da legislação tributária federal, **sendo a presente consulta para que ela se certifique quanto ao enquadramento das remessas que realizará ao exterior** em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de *software*, para revenda a consumidor final, **no conceito de *royalties* a serem tributados pelo Imposto de Renda retido na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento)**, conforme estabelecido pelo art. 767 do Regulamento do Imposto de Renda e artigo 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001” (em negrito no original).
8. Passa, em seguida, “a demonstrar as dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária federal”.
9. Principia pela afirmação de que a consulta “tem como pressuposto a análise do contrato firmado entre as partes e das claras inferências que se pode extrair dele: (i) licenciamento para comercialização de **software**, (ii) produto não personalizado e não passível de adaptação, (iii) inexistência de prestação de serviços”.
10. Prossegue em sua exposição apresentando “brevíssimo retrospecto do posicionamento normativo sobre o tema”. Reproduz o art. 2º da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, e, “avançando no teor da mencionada lei”, resume as “formas de contrato envolvendo programas de computador” (cita seus arts. 9º, 10 e 11), para sustentar que “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 qual “somente se materializa, com a entrega pelo fornecedor do código-fonte dos programas”, o que “não ocorre no caso em tela”.

11. Reproduz, na sequência, o art. 22 da Lei nº 4.506, de 30 de dezembro de 1964 (que trata dos rendimentos classificados como **royalties**), e argumenta que, “além dos dispositivos legais acima, o conceito de ‘royalties’ referentes a programas de computador foi também, nos últimos anos, objeto de soluções de consulta no âmbito da Receita Federal do Brasil (‘RFB’)”.

12. Acrescenta que, “em contexto bastante similar, a COSIT assentou entendimento de que a licença de comercialização e/ou distribuição de *software* está sujeita apenas ao pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte”, e transcreve ementa de decisão identificada como “Receita Federal. COSIT. Solução de Consulta nº 18/2017”, a qual se pode reconhecer como sendo a ementa da Solução de Divergência Cosit nº 18, de 27 de março de 2017.

13. Convém reproduzir o trecho derradeiro de sua argumentação (destaques conforme o original, colchetes suprimindo informação sigilosa sem prejuízo do conteúdo):

Diante do exposto, conforme entendimento da COSIT, bem como da aplicação da legislação ao caso em comento, a Consulente entende que o negócio jurídico existente entre ela e [A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA] é a cessão de uso do software/plataforma, cuja contraprestação deve ser considerada como pagamento de royalties.

Tal atividade não contém as características de uma cessão de software personalizado [sob encomenda], e nem, conseqüentemente, pode ser classificado como importação de serviços.

Sendo tratada de tal maneira, a remessa do pagamento ao exterior será tributada, com base no atual entendimento da Receita Federal, tão somente com o IOF-Câmbio e o Imposto de Renda Retido na Fonte à alíquota de 15%.

14. Ao final, a consulente formula o seguinte questionamento:

1. Tendo a Consulente firmado com [A PESSOA JURÍDICA DOMICILIADA NOS EUA] contrato de licenciamento e distribuição do software [NOME DO SOFTWARE] no Brasil, sem que ocorra qualquer tipo de customização no software, nem ainda prestações de serviços, **está correto o seu entendimento no sentido de que, as remessas à referida empresa, situada no [EUA], em contraprestação pelo direito de comercialização da utilização da plataforma do software, para licenciamento a consumidor final, pagos na medida de tráfego de dados se enquadram no conceito de royalties e estão sujeitas apenas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento) e ao IOF Câmbio, nos termos dos arts. 1º e 2º da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998; art. 7º, inciso XII, da Lei nº 9.610, de 2 de fevereiro de 1998; art. 710 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999?**

15. É mister registrar que, embora tenha se referido ao documento intitulado “sales distribution agreement”, a consulente juntou ao processo documento com nome diverso, o qual ela identifica como “doc. nº 02”. A tradução para o vernáculo deste documento se situa às fls. 38 a 47.

16. Insta consignar, ainda, que a consulente já formulara consulta sobre o mesmo tema, a qual, entretanto, foi declarada sem efeitos, por não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referia, incidindo no inciso XI do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

17. Preliminarmente, é necessário alertar que o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados pela interessada na respectiva petição de consulta. Ele se limita a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre eles e os eventos efetivamente ocorridos. Assim, a Solução de Consulta não convalida quaisquer informações ou ações da consulente; ademais, dela não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

18. Impende ainda ressaltar que a consulente questiona se “está correto o seu entendimento no sentido de que, as remessas à referida empresa”, situada no exterior, “estão sujeitas **apenas** à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento) e ao **IOF Câmbio**” (grifou-se), todavia, nenhum dispositivo da legislação do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) ou de qualquer outro tributo passível de incidência sobre essas remessas é citado, de modo a ser submetido a interpretação, conforme exigem as normas do processo administrativo de consulta – arts. 46, *caput*, e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; arts. 88, *caput*, e 94, inciso I, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011; e arts. 3º, § 2º, inciso IV, e art. 18, inciso I, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Assim, nesta parte, enquadra-se a consulta na hipótese de ineficácia, nos termos do art 18, inciso I, c/c art. 3º, §2º, inciso IV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

19. A par disso, é imperioso destacar que a circunstância de a análise da presente consulta restringir-se ao imposto sobre a renda na fonte (IRRF) não afasta a eventual incidência de outros tributos nas operações que constituem o seu objeto.

20. Quanto à questão de fundo, em síntese, a consulente alega ter celebrado contrato de distribuição com empresa domiciliada no exterior, tornando-se autorizada a agir em sua plataforma distribuindo **software** para terceiros interessados. Dado que não haveria diferenciação de preço nem customização, a consulente concluiu que as remessas feitas ao exterior não corresponderiam a remuneração por serviço prestado, mas a pagamento de *royalties*.

21. Todavia, de plano é necessário afirmar que nenhuma das situações mencionadas pela consulente corresponde a circunstância que exclua a possibilidade de existência de prestação de serviços. O emprego de tabelas de preço fixo é de uso corrente da prática comercial, ao mesmo tempo em que a padronização da prestação é um modo reiterado de elaborar a experiência do consumidor. Os serviços de hotelaria, transporte e telecomunicações oferecem diversos exemplos de modelos de negócios baseados em tabelas fixas de preço ou planos padronizados. Estes modelos estão geralmente associados a

contratos de adesão, bastante utilizados na prestação de serviços para uma ampla gama de consumidores.

22. A despeito de sustentar estar submetida a uma relação jurídica de “licenciamento de **software**”, remunerada por **royalties**, a própria consulente se refere ao papel desempenhado pela pessoa jurídica domiciliada no exterior como sendo um serviço cuja remuneração se dá na medida desta prestação. Destacamos as seguintes passagens:

Vale ressaltar que a minuta contratual assinada ora juntada (...) também é padronizada para inúmeras empresas que distribuirão serviços no mundo.

(...)

a [CONSULENTE] é um agente autorizado (...) pagando, em contraprestação, um valor (...) de acordo com o número de mensagens enviadas/recebidas na plataforma (...).

(...)

As empresas licenciadas pagarão o serviço à Consulente de acordo com o número de mensagens enviadas/recebidas dentro da plataforma (é cobrada uma taxa por mensagem). A [CONSULENTE] será, portanto, o elo entre os clientes e a plataforma.

23. Uma vez que a consulente entende que a viabilização à troca de mensagens aos seus consumidores é um serviço por ela prestado, não há razão para concluir que quando a pessoa jurídica domiciliada no exterior lhe viabiliza esta mesma troca ter-se-ia uma relação jurídica de natureza diversa. A exceção deveria pressupor que a ideia de “viabilização” aqui empregada possuísse significados distintos quando aplicada à consulente ou à pessoa jurídica domiciliada no exterior. Mais especificamente, para que a narrativa da consulente tenha o sentido por ela almejado, ela deveria oferecer toda a estrutura necessária aos seus clientes para que estes pudessem trocar mensagens por meio do produto comercializado, ao passo que a empresa domiciliada no exterior deveria se limitar a apenas fornecer o **software** à consulente, não se responsabilizando por sua execução.

24. Entretanto, como a própria narrativa da consulente dá a entender, e os termos do contrato especificados nos endereços informados na inicial deixam evidente, a pessoa jurídica domiciliada no exterior irá utilizar seus servidores para processar o sistema de troca de mensagens. Não se trata, portanto, do oferecimento do **software** em si, mas do efeito final possibilitado pelo seu uso, caracterizando-se o serviço de troca de mensagens. A consulente atua, portanto, como uma intermediária entre o cliente final e a pessoa jurídica domiciliada no exterior responsável por executar o **software** em seu servidor e processar a troca de mensagens.

25. Não é por acaso o uso reiterado da expressão “plataforma” ao longo da petição inicial. Trata-se de um modelo de negócio, resultante da emergência do processo de digitalização da economia, que se tornou conhecido pela expressão **plataform as a service**, espécie do gênero **software as a service**, sobre o qual a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil já emitiu pronunciamento. Veja-se, abaixo, trecho do que dispõe a Solução de Consulta Cosit nº 191, de 23 de março de 2017:

9. Depreende-se dos elementos apresentados que a consulente comercializa licenças de uso do SaaS, mas diferentemente de outros casos, ela é faturada pela aquisição das licenças de uso do SaaS, de modo que não está pagando pelo

"direito de comercializar" o SaaS à empresa nos EUA, mas adquirindo autorizações de acesso e uso do SaaS para repassá-los, através de senhas de acesso remoto, a usuários no Brasil. Caso as remessas ao exterior fossem realizadas pela consulente como remuneração pelo direito de distribuir (licença de comercialização), estariam enquadradas como remuneração de direitos e, portanto, sujeitas à incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, nos termos do art. 72 da Lei nº 9.430, de 1996.

10. No caso em estudo, não há uma venda tradicional dos softwares, mas apenas se comercializa o direito de os clientes (usuários) acessarem os programas e os bancos de dados, que se encontram hospedados em locais indeterminados, chamados de "nuvem", como afirma a consulente. O usuário não recebe os programas para instalá-los em suas próprias máquinas. No artigo intitulado "Software como Serviço: Um Modelo de Negócio Emergente" 2, produzido no Centro de Informática da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), os autores Cássio A. Melo, Daniel F. Arcoverde, Éfrem R. A. Moraes, João H. C. Pimentel, Rodrigo Q. Freitas esclarecem que no modelo SaaS a empresa cliente não paga pela propriedade do software, mas apenas pelo uso, ficando o fornecedor com a responsabilidade de prover a manutenção e o suporte técnico:

2. Software como Serviço (SaaS)

Software como Serviço (Software as a Service - SaaS) é um modelo de entrega de software onde as empresas clientes pagam, não pela propriedade do software, mas pelo uso do mesmo e as companhias fornecedoras provêm manutenção e suporte técnico aos seus clientes. Segundo Frederick Chong e Gianpaolo Carraro, SaaS pode ser definido como "Software implementado como um serviço hospedado e acessado pela Internet". Isso quer dizer que SaaS inclui uma série de serviços e aplicativos que podemos nem esperar encontrar nessa categoria, como por exemplo um serviço de email baseado na Web.

11. *Pode-se observar que no SaaS o usuário não tem ingerência sobre a infraestrutura dos recursos computacionais, não tem o poder de modificar os programas disponíveis. O fato é que, efetivamente, o usuário não adquire o software, mas apenas acessa os recursos à distância, por meio da Internet, utilizando senhas previamente definidas. Nesse contexto, observa-se que os direitos autorais dos softwares envolvidos na prestação de serviços não são objeto de comercialização, circunstância que, no presente caso, não foi sequer comentada pela consulente.*

12. *Os documentos anexos aos autos, em especial os instrumentos de tradução, que descrevem as características dos SaaS em discussão, firmados por tradutora pública e intérprete comercial juramentada, servem de base para se afirmar que os pagamentos realizados a pessoas jurídicas situadas no exterior, em contraprestação às autorizações de acesso e uso de softwares por usuários residentes no território brasileiro, tratam de operação de prestação de serviço, o que se pode confirmar pela transcrição dos seguintes trechos:*

O Serviço de Segurança na Web permite que clientes percebam economias de custos significativas eliminando a necessidade de comprar, empregar e manter hardware e software nas dependências. [...] E porque o serviço alavanca a assinatura baseada em um cliente, os clientes pagam apenas pelo uso que precisam e podem perfeitamente aumentar sua proteção [...]

13. Assim, não há uma venda dos softwares para os usuários no Brasil. Os softwares permanecem sob a administração da empresa estrangeira, que recebe pagamentos mensais como prestação decorrente do uso dos programas à distância, por meio da internet. O tratamento das informações é feito pela empresa que desenvolve os softwares no exterior e permanece responsável por todas as funcionalidades desenvolvidas. Do relato da consulente nota-se que os contratos que determinam esse novo tipo de modelo de negócio são feitos de maneira padronizada, semelhante a um contrato de adesão, em que, através do pagamento de uma mensalidade, são oferecidos diversos serviços de acordo com o “pacote de utilidades” escolhido pelo cliente. Consta-se que os softwares comercializados pela consulente, oferecem, dentre outros serviços, rede de proteção contra vírus e demais ameaças, acesso remoto a banco de dados, participações em conferências, reuniões e projetos através de serviço da internet, com acesso e uso personalizado, o que se pode confirmar como típicas operações de prestação de serviço.

14. Saliente-se portanto que, os serviços postos à disposição dos usuários caracterizam-se como serviços técnicos, pois dependem de conhecimentos especializados em informática e, além disso, conforme se depreende da sistemática relatada pela consulente, os serviços decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico, que os usuários acessarão à distância para usá-los nas sua [SIC] atividades empresariais, cabendo ao fornecedor do serviço prover a manutenção e o suporte técnico para o funcionamento dos aplicativos disponibilizados. Dessa forma, devem ser classificados como remuneração de serviços técnicos e tributados na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos do § 1º, inciso II, alínea “a”, do artigo 17 da IN RFB nº 1.455, de 6 de março de 2014, que dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda na fonte sobre rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos para pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

Instrução Normativa RFB nº 1.455, de 2014.

Capítulo XVI

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).

§ 1º Para fins do disposto no caput:

[...]

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; e

[...]

15. A referida norma foi editada com base no art. 7º da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e no art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, que assim dispõem:

Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999

Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

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

26. Deste modo, e a despeito da argumentação apresentada pela consulente, verifica-se a caracterização da relação jurídica por ela mantida com pessoa jurídica domiciliada no exterior como prestação de serviço de troca de mensagens. Esta prestação se harmoniza tanto com o modo como a consulente descreve o seu modelo de negócios quanto com os termos extraídos dos endereços de internet mencionados na petição inicial. O resultado dessa caracterização é a incidência do IRRF conforme veiculado na Solução de Consulta COSIT nº 191, de 23 de março de 2017, à qual se vincula esta, nos termos do art. 22 da IN SRF nº 1.393, de 16 de setembro de 2013.

27. Por fim, em que pese não fazer parte do escopo da consulta formulada, cumpre referir, a título informativo, que a operação aqui descrita atrai também o entendimento declarado na citada SC nº 191, de 2017, quanto à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide, à alíquota de 10% (dez por cento), sobre a remuneração paga pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos (como **Software as a Service (SaaS)**) a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, consoante a seguinte fundamentação:

16. Quanto à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide sobre as remessas para exterior pelo pagamento de acesso e uso de programas de computador, transcrevem-se abaixo a legislação e alterações posteriores que trata da matéria:

Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000

Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

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. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 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. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

17. *Exsurge dos dispositivos em referência, que, inicialmente, a Cide era devida somente pelas pessoas jurídicas 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 (caput do art. 2º). Ocorre que, a partir de 1º de janeiro de 2002, a Cide passou também a ser devida, com a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento) sobre a remuneração paga pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos – dentre os quais se enquadram os Software as a Service (SaaS) – a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior (§§ 2º a 4º).*

18. *Observe-se que, no presente caso, os usuários não adquirem o software para uso mediante licença do fornecedor, de modo que não se aplica o parágrafo 1º-A, pois não há remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou de distribuição de programa de computador, situações que ocorrem quando o cliente efetivamente adquire o software do fornecedor. Como se viu, no caso dos Software as a Service (SaaS) mencionados pela consulente, o usuário dos serviços sequer sabe onde se encontra instalada a base tecnológica dos sistemas informatizados. O que acontece é a prestação de um serviço consistente em autorizações de acesso para que os usuários localizado à distância possam, por meio de uma senha, conectar qualquer computador com os computadores do fornecedor, utilizando a tecnologia da Internet, com a finalidade de acessar programas e bancos de dados que se encontram hospedados em locais indeterminados, chamados de “nuvem”. (grifos no original)*

Conclusão

28. Por todo o exposto, conclui-se:

a) incide imposto de renda na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento), sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de **Software as a Service** (SaaS), considerados serviços técnicos, que dependem de conhecimentos especializados em informática e decorrem de estruturas automatizadas com claro conteúdo tecnológico;

b) é ineficaz a parte da consulta que não menciona o dispositivo da legislação referente a tributo ou contribuição do qual se pretende a interpretação., conforme exigem as normas que regem o processo administrativo de consulta.

Assinatura digital

VIVIANE VIDAL WAGNER

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributação Internacional (Cotin).

Assinado digitalmente

ANDREA COSTA CHAVES

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Tributação Internacional (Ditin)

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenadora da Cotin