



Solução de Consulta nº 6.022 - SRRF06/Disit

Data 21 de julho de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE SOFTWARE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

A venda (desenvolvimento e edição) de *softwares* prontos para o uso (*standard* ou de prateleira) classifica-se como venda de mercadoria, e o percentual para a determinação da base de cálculo do IRPJ é de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta.

A venda (desenvolvimento) de *softwares* por encomenda classifica-se como prestação de serviço, e o percentual para determinação da base de cálculo do IRPJ é de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta.

Caso a pessoa jurídica desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 123, DE 28 DE MAIO DE 2014.

Dispositivos Legais: Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018), arts. 591 e 592.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE SOFTWARE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

A venda (desenvolvimento e edição) de *softwares* prontos para o uso (*standard* ou de prateleira) classifica-se como venda de mercadoria, e o percentual para a determinação da base de cálculo da CSLL é de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta.

A venda (desenvolvimento) de *softwares* por encomenda classifica-se como prestação de serviço, e o percentual para determinação da base de cálculo da CSLL é de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta.

Caso a consulente desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 123, DE 28 DE MAIO DE 2014.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, arts. 15, §§ 1º e 2º, e 20.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PROCESSO DE CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta cujo objetivo é a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Receita Federal.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, XIV.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, formulada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma atuar no ramo de consultoria, desenvolvimento e licenciamento de sistemas de computador para administração, gestão empresarial e comunicação, e que informa apurar o Imposto sobre a Renda com base no lucro presumido.

2. A consulente relata que desenvolve *software* para gestão das rotinas operacionais de lojas de móveis, disponibilizado a partir da internet, através de *login* e senha no *site* [XXX].

3. Esclarece que fornece o referido *software* para seus clientes em formato padrão, sem efetuar personalizações a partir de demandas específicas desses clientes, e acrescenta que, por essa razão, entende que o mencionado *software* enquadra-se na categoria dos *softwares de prateleira*, cuja comercialização caracteriza-se como venda de mercadorias.

4. Menciona que, na tributação do Imposto sobre a Renda com base no lucro presumido, a base de cálculo do referido tributo é obtida mediante aplicação, sobre a receita bruta obtida no período, dos percentuais previstos nos arts. 518 e 519 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999).

5. Isso posto, indaga:

1 - A comercialização de softwares de prateleira, entendidos como aqueles fornecidos prontos para o uso e em formato padrão, tem a natureza de venda de mercadorias ou da prestação de serviços?

2 - A comercialização de softwares sob encomenda, entendidos como aqueles desenvolvidos para o atendimento de necessidades específicas do cliente e conforme sua demanda, tem natureza de venda de mercadorias ou de prestação de serviços?

3 - Para as pessoas jurídicas sujeitas à tributação pelo lucro presumido, como a Consulente, quais são as corretas margens de presunção de lucro a serem aplicadas para a apuração do IRPJ e da CSLL incidentes sobre as receitas oriundas do fornecimento de softwares de prateleira e sob encomenda?

4 - O software comercializado pela Consulente caracteriza-se como software de prateleira ou sob encomenda?

5 - Qual a correta forma de apuração do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a receita bruta auferida pela Consulente e oriunda do fornecimento do software no regime de tributação do lucro presumido?

Fundamentos

6. A principal finalidade das consultas disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, é propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade.

7. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua apresentação até o trigésimo dia subsequente à ciência de sua solução.

8. A solução da consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações, procedimentos ou classificações fiscais mencionadas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram adequadamente descritos os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta.

9. Preliminarmente, cumpre registrar que o Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), mencionado pela consulente, foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre a Renda atualmente vigente (RIR/2018).

10. A presente consulta tem como objeto a distinção entre os chamados *softwares de prateleira* e *softwares por encomenda* (perguntas 1 e 2), a determinação dos percentuais de presunção utilizados na apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente a cada uma dessas duas categorias (pergunta 3), a classificação do software descrito pela Consultante (pergunta 4) e a forma de apuração dos referidos tributos propriamente dita (pergunta 5).

11. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) examinou questão semelhante às duas primeiras pergunta da consultante na Solução de Consulta Cosit nº 123, de 28 de maio de 2014, cujo inteiro teor encontra-se disponível no *site* da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br), e cuja ementa, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 12 de junho de 2014, dispõe:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE SOFTWARE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

A venda (desenvolvimento e edição) de softwares prontos para o uso (standard ou de prateleira) classifica-se como venda de mercadoria e o percentual para a determinação da base de cálculo do imposto é de 8% sobre a receita bruta.

A venda (desenvolvimento) de softwares por encomenda classifica-se como prestação de serviço e o percentual para determinação da base de cálculo do imposto é de 32% sobre a receita bruta.

Caso a consultante desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

Dispositivos Legais: Decreto n.º 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, artigos 518 e 519.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE SOFTWARE. PERCENTUAL APLICÁVEL.

A venda (desenvolvimento e edição) de softwares prontos para o uso (standard ou de prateleira) classifica-se como venda de mercadoria e o percentual para a determinação da base de cálculo da contribuição é de 12% sobre a receita bruta.

A venda (desenvolvimento) de softwares por encomenda classifica-se como prestação de serviço e o percentual para determinação da base de cálculo da contribuição é de 32% sobre a receita bruta.

Caso a consultante desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.249, de 1995, artigo 20 c/c artigo 15, § 1.º; artigo 15, § 2.º.

12. Embora a Solução de Consulta Cosit nº 123, de 2014, tenha se baseado no RIR/1999, então vigente, as normas previstas nos dispositivos do referido Regulamento

relevantes para a solução da presente consulta (arts. 518 e 519) correspondem a normas previstas em dispositivos do RIR/2018 (arts. 591, *caput*, e 592), de forma que a Solução de Consulta Cosit n.º 123, de 2014, vincula a presente solução de consulta, conforme previsto nos arts. 8.º e 9.º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

13. A Solução de Consulta Cosit n.º 123, de 2014, esclarece (destaques do original):

2. *Na tributação do Imposto sobre a Renda pelo lucro presumido, para a obtenção da base de cálculo, aplicam-se, sobre a receita bruta obtida no período, os percentuais previstos nos artigos 518 e 519 do Regulamento do Imposto sobre a Renda – Decreto n.º 3.000, de 1999:*

*“Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de **oito por cento** sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7.º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1.º e 25, e inciso I).*

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1.º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, § 1.º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

*II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput**;*

*III - **trinta e dois por cento**, para as atividades de:*

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

*§ 2.º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no **caput**.*

*§ 3.º **No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 15, § 2.º).**” (g.n.)*

3. *Deflui-se das normas legais acima reproduzidas que o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta auferida pela consulente para apurar o lucro presumido, base de cálculo do imposto de renda, é obtido em função da natureza jurídica da atividade geradora da receita. Se a atividade for classificada como venda de mercadoria, o percentual é de 8%; se for prestação de serviço, é de*

32%. Havendo atividades diversificadas, aplica-se o percentual correspondente à receita bruta auferida em cada atividade.

4. Já no tocante à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, para as pessoas jurídicas que tenham feito opção pelo lucro presumido, aplicam-se os percentuais previstos na Lei n.º 9.249, de 1995, artigo 20 combinado com o artigo 15, seguindo a mesma lógica delineada no parágrafo anterior em relação à apuração do lucro presumido (percentuais diversificados em função da natureza da atividade desenvolvida pela empresa):

“Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a **doze por cento** da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a **trinta e dois por cento**. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Lei nº 11.119, de 2005).

Art. 15. (...)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - **trinta e dois por cento**, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) **prestação de serviços em geral**, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade". (g.n.)

5. Deste modo, é imperiosa a análise da natureza jurídica das atividades descritas pela consulente em sua petição (desenvolvimento e licenciamento de "software" não customizável e customização de software) para se definir os percentuais adequados à apuração do lucro presumido e da base de cálculo da CSLL.

6. Como bem pontua Maria Helena Diniz (Curso de Direito Civil Brasileiro; Teoria das Obrigações. 2.º v., 19.ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 80, 102-3), na obrigação de dar a prestação do obrigado é essencial à constituição ou transferência do direito real sobre a coisa; a entrega da coisa tem por escopo a transferência de domínio ou outros direitos reais. Tal obrigação surge, por exemplo, por ocasião de um contrato de compra e venda, em que o devedor se compromete a transferir o domínio para o credor do objeto da prestação, tendo este, então, direito à coisa, embora a aquisição do direito fique na dependência da tradição do devedor. Já a obrigação de fazer é aquela que vincula o devedor à prestação de um serviço ou ato positivo, material ou imaterial, seu ou de terceiro, em benefício do credor ou terceira pessoa. Essa obrigação relacional tem por objeto um comportamento humano, lícito e possível, do devedor ou de outra pessoa à custa daquele, seja a prestação de trabalho físico ou material, seja a realização de serviço intelectual, artístico ou científico, seja ele, ainda, a prática de certo ato que não configura execução de qualquer trabalho.

7. Temos que os softwares dividem-se em três categorias: programas standard, que são desenvolvidos e postos à disposição de clientes indistintamente ("softwares de prateleira"); programas por encomenda, que são aqueles desenvolvidos especificamente para determinado cliente; e programas adaptados (customized), os quais constituem uma forma híbrida, ou seja, programas "standard" que permitem adaptação às necessidades de um cliente em particular.

8. Em relação às receitas decorrentes da comercialização de programas adaptados (customized), entende-se que as adaptações feitas no produto pronto para cada cliente, representam meros ajustes no programa, permitindo que o software (que já existia antes da relação jurídica) possa atender às necessidades daquele cliente. Tais adaptações não configuram verdadeira encomenda de um programa e, portanto, as respectivas receitas não são auferidas em decorrência da prestação de serviços. Logo, nestes casos, o percentual de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL é de 8% e 12%, respectivamente. No mesmo sentido, destaca-se que, caso os ajustes representem configuração do software ao hardware do cliente, a atividade mantém-se classificada como venda de mercadoria.

9. Por outro lado, restando caracterizado que o software seja um sistema gerenciador de banco de dados e o ajuste e a adequação às necessidades do cliente representem o desenvolvimento de um banco de dados relacional (obrigação de fazer), a atividade deve ser classificada como prestação de serviço (obrigação de fazer), cujo percentual de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL é de 32%.

10. O mesmo raciocínio até aqui utilizado aplica-se à atualização de software (upgrade). Deve-se verificar se a atividade classifica-se como venda de mercadoria (obrigação de dar) ou prestação de serviço (obrigação de fazer).

11. Em suma, considera-se venda de mercadoria a entrega do objeto sem que se tenha de fazê-lo previamente, tal como ocorre com a comercialização do denominado “software de prateleira”, mesmo que sejam necessários determinados ajustes, de modo a atender às necessidades do cliente. Já na prestação de serviço, o objeto da prestação é um ato do devedor com proveito patrimonial para o credor ou para terceiro, tal como ocorre no desenvolvimento do software de acordo com especificações fornecidas antecipadamente pelo cliente.

12. Destaca-se que a interpretação acima exposta, fundada na distinção entre o chamado “software de prateleira” e o “software sob encomenda / customizável”, encontra-se em consonância com a jurisprudência dos tribunais superiores, sendo relevante transcrever-se a ementa do seguinte aresto do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – PROGRAMAS DE COMPUTADOR NÃO PERSONALIZADOS – DL 406/68 – NÃO-INCIDÊNCIA DO ISS.

1. Os programas de computador desenvolvidos para clientes, de forma personalizada, geram incidência de tributo do ISS.

2. Diferentemente, se o programa é criado e vendido de forma pessoal para clientes que o compram como uma mercadoria qualquer, esta venda é gravada com o ICMS.

3. Hipótese em que a empresa fabrica programas em larga escala para clientes.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 1070404/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/08/2008, DJe 22/09/2008) (g.n.)

13. Desse modo, se a interessada prestar serviço de desenvolvimento de “software” por encomenda de clientes, a receita bruta correspondente por ela auferida se sujeita à aplicação do percentual de 32% para a apuração da base de cálculo tanto do Imposto sobre a Renda como da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Mas se, por outro lado, realizar o desenvolvimento de softwares destinados a serem vendidos no mercado (“softwares de prateleira”) tais operações equiparam-se à venda mercantil, e, para efeito da apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, as receitas brutas assim auferidas sujeitam-se à aplicação dos percentuais de 8% e 12%, respectivamente.

14. *Se a interessada executar, concomitantemente, a prestação de serviços e a venda de mercadorias, deve aplicar às receitas oriundas de cada uma dessas atividades os seus percentuais respectivos – de 32% e 8% ou 12%, conforme anteriormente explicitado, sobre a parcela da receita bruta auferida com cada atividade.*

14. Examinado os excertos transcritos no item anterior, constata-se que:

a) a venda de “*software de prateleira*”, ou *standard*, classifica-se como comércio de mercadorias, ficando a receita bruta correspondente sujeita à aplicação do percentual de 8% (oito por cento) para a apuração da base de cálculo do IRPJ no caso de opção pelo lucro presumido. Para a apuração da base de cálculo da CSLL, nessa hipótese, o percentual aplicável sobre a receita bruta é de 12% (doze por cento);

b) a venda (desenvolvimento) de *software* por encomenda de clientes classifica-se como prestação de serviços, ficando a receita bruta correspondente sujeita à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para a apuração da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL; e

c) caso a pessoa jurídica desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente, previsto na lei, deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

15. Com base nessas constatações, é correto afirmar que *softwares* com as características descritas pela consulente classificam-se como *softwares de prateleira*.

15.1 Recorde-se, por oportuno, que, conforme mencionado no item 8 *supra*, soluções de consulta não convalidam nem invalidam informações e não geram qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram adequadamente descritos os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta em questão.

16. Quanto ao quarto assunto da consulta em exame (*Qual a correta forma de apuração do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a receita bruta auferida pela Consulente e oriunda do fornecimento do software no regime de tributação do lucro presumido?*), trata-se de questionamento que, por sua formulação genérica e abrangente, equivale à solicitação de prestação de assessoria jurídica ou contábil fiscal à Receita Federal, e que, por essa razão, deve ser considerada ineficaz, nos termos do art. 18, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que determina:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

(...)

Conclusão

17. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:

a) a venda de “*software de prateleira*”, ou *standard*, classifica-se como comércio de mercadorias, ficando a receita bruta correspondente sujeita à aplicação do percentual de 8% (oito por cento) para a apuração da base de cálculo do IRPJ no caso de opção pelo lucro presumido. Para a apuração da base de cálculo da CSLL, nessa hipótese, o percentual aplicável sobre a receita bruta é de 12% (doze por cento);

b) a venda (desenvolvimento) de *software* por encomenda de clientes classifica-se como prestação de serviços, ficando a receita bruta correspondente sujeita-se à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para a apuração da base de cálculo tanto do IRPJ quanto da CSLL;

c) caso a pessoa jurídica desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente, previsto na lei, deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade;

d) *softwares* com as características descritas pela consulente classificam-se como *softwares de prateleira*; e

e) a quinta pergunta da presente consulta é ineficaz.

18. Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

19. Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua ineficácia parcial e sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 123, de 28 de maio de 2014, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRFO