



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	107 – COSIT
DATA	6 de junho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. USUÁRIO FINAL. AQUISIÇÃO OU RENOVAÇÃO. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO.

Os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos em a residente ou domiciliado no exterior, pelo usuário final, para fins de aquisição ou renovação de licença de uso de **software**, independentemente de customização ou do meio empregado na entrega, caracterizam **royalties** e estão sujeitos à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), em regra, sob a alíquota de 15% (quinze por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, arts. 1º, 2º e 9º; Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, art. 7º, inciso XII; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 44 e 767.

BENEFICIÁRIO RESIDENTE OU DOMICILIADO EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. ALÍQUOTA MAJORADA.

Na hipótese de o beneficiário ser residente ou domiciliado em país com tributação favorecida, a alíquota do IRRF sobre os **royalties** devidos pela licença de uso de **software** será de 25% (vinte e cinco por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 24; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 44 e 748.

Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 75, de 31 de março de 2023.

SERVIÇO TÉCNICO DE MANUTENÇÃO. ATUALIZAÇÃO DE VERSÃO SEM AQUISIÇÃO DE NOVA LICENÇA. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO.

A prestação do serviço técnico de manutenção, incluindo atualização de versão do software, desde que essa atualização não origine novo licenciamento ou prorrogação do prazo da licença original, quando

remunerada a residente ou domiciliado no exterior, estará sujeita à incidência de IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento).

Caso o prestador do serviço seja residente ou domiciliado em país ou dependência enquadrado como de tributação favorecida, incidirá a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

Dispositivos Legais: arts. 748 e 765 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018.

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. ATUALIZAÇÃO DE VERSÃO COM AQUISIÇÃO DE NOVA LICENÇA. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO INCIDÊNCIA.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico não incide sobre a remuneração a residente ou domiciliado no exterior pela licença de uso de programa de computador (software), incluindo a aquisição de versão de atualização do software, através de nova licença ou prorrogação do prazo da licença original, salvo quando envolver a transferência da correspondente tecnologia.

Dispositivos Legais: art. 2º, § 1º-A, da Lei nº 10.168, de 2000.

SERVIÇO TÉCNICO DE MANUTENÇÃO. ATUALIZAÇÃO DE VERSÃO SEM AQUISIÇÃO DE NOVA LICENÇA.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incide sobre a remuneração a residente ou domiciliado no exterior, em caso de contratação de serviço técnico de manutenção pela atualização da versão do próprio software, desde que não origine novo licenciamento, à alíquota de 10% (dez por cento).

Dispositivos Legais: art. 2º, § 2º, da Lei nº Lei nº 10.168, de 2000.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

IMPORTAÇÃO. SOFTWARES DE PRATELEIRA. DOWNLOAD. LICENÇA DE USO. SERVIÇOS CONEXOS. CONTRATO. PREVISÃO CONCOMITANTE DE LICENÇA DE USO E SERVIÇOS CONEXOS. INCIDÊNCIA.

No contrato de licenciamento de uso de softwares a obrigação de fazer está presente no esforço intelectual, seja a aquisição por meio físico ou eletrônico, o que configura contraprestação por serviço prestado os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior como remuneração decorrente dessa adesão,

incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação sobre tais valores, nos termos do inciso II do art. 7º c/c o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

A Contribuição para o PIS/Pasep-Importação incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, como contraprestação à prestação de serviços decorrentes de contratos de licenciamento de uso de softwares, como a manutenção e o suporte a esses relacionados.

REFORMA PARCIALMENTE A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 303, DE 2017; A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 374, DE 2017; A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 262, DE 2017; A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 448, DE 2017 E A SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 2, DE 2019.

Dispositivos Legais: arts. 21, 22 e 23 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964; arts. 1º, 2º, 6º, e 9º a 12 da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998; arts. 1º, 3º, 4º e inciso II do art. 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

IMPORTAÇÃO. SOFTWARES DE PRATELEIRA. DOWNLOAD. LICENÇA DE USO. SERVIÇOS CONEXOS. CONTRATO. PREVISÃO CONCOMITANTE DE LICENÇA DE USO E SERVIÇOS CONEXOS. INCIDÊNCIA.

No contrato de licenciamento de uso de softwares a obrigação de fazer está presente no esforço intelectual, seja a aquisição por meio físico ou eletrônico, o que configura contraprestação por serviço prestado os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior como remuneração decorrente dessa adesão, incidindo a Cofins-Importação sobre tais valores, nos termos do inciso II do art. 7º c/c o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

A Cofins-Importação incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, como contraprestação à prestação de serviços decorrentes de contratos de licenciamento de uso de softwares, como a manutenção e o suporte a esses relacionados.

REFORMA PARCIALMENTE A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 303, DE 2017; A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 374, DE 2017; A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 262, DE 2017; A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 448, DE 2017 E A SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 2, DE 2019.

Dispositivos Legais: arts. 21, 22 e 23 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964; arts. 1º, 2º, 6º, e 9º a 12 da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998; arts. 1º, 3º, 4º e inciso II do art. 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma “ser atuante na indústria de eletroeletrônicos, que se dedica à fabricação de aparelhos e equipamentos como notebooks, celulares e smartphones”.

2. Relata a consulente que “adquire do exterior licença de uso de programas de computador não personalizados, os quais são necessários para fins diversos”, e acresce que “esporadicamente”, “adquire atualizações destes programas, por meio de download, as quais são sempre disponibilizadas pela empresa desenvolvedora para todos os clientes e nunca de modo exclusivo para a Consulente”.

3. E assegura que se trata “especificamente de softwares e atualizações desenvolvidos de forma geral, o denominado ‘software de prateleira’, e nunca personalizados para a Consulente”, e que “não comercializa estes produtos, sendo sua aquisição exclusiva para uso final”.

4. Requer orientação quanto ao correto tratamento fiscal a ser adotado nas operações de remessa ao exterior que descreve como contraprestação pela aquisição de licenças de uso de softwares não personalizados e suas atualizações.

5. Para ilustrar, a consulente menciona o caso da aquisição da licença de software utilizado para a realização de análises estatísticas, adquirido via download e não personalizado, juntando cópia do “Contrato de Licença Para Programa de Computador (Software)”.

6. Cita a interessada que nesse contrato existe cláusula prevendo que sua fornecedora “fornecerá à Consulente suporte técnico sem qualquer custo”. E argumenta que “o contrato não menciona o valor devido pelo suporte, quando então é possível presumir que está embutido no custo total”, e que “não se trata propriamente de um serviço de assistência técnica, mas de mero suporte técnico ao cliente para dúvidas sobre o uso ou download do produto comercializado, permitindo tirar dúvidas apenas por meio de chat ou internet”.

7. Assim, a consulente entende que “as remessas ao exterior referente ao pagamento pelo licenciamento para uso de software de ‘prateleira’, bem como pelas posteriores atualizações não personalizadas, não configura fato gerador” da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, “por não se enquadrar no conceito de prestação de serviços indicada no inciso II do art. 3º da Lei n. 10.865/04”, e que apenas os “serviços de manutenção ou de assistência técnica poderiam sofrer a incidência do PIS-Importação e da Cofins-importação, desde que cobrados separadamente ou embutidos no preço”.

8. No entanto, em relação ao presente caso, alega a consulente que o serviço de suporte ao cliente que lhe é fornecido, além de “expressamente não estar embutido no valor da mercadoria,

deve ser considerado ainda que não se trata de serviços de assistência, mas de mero suporte ao cliente do produto para auxílio no seu uso, realizado pela internet ou telefone”.

9. No que tange ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), “a Consulente entende que os valores creditados, entregues, empregados ou remetidos a residente ou domiciliado no exterior pelo pagamento decorrente da aquisição ou da licença de uso de software de prateleira não sofrem a incidência do imposto retido na fonte, com fundamento legal no art. 70 do RIR/99”.

10. E sobre a Cide, haja vista o disposto no § 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, e no “art. 11 da Lei nº 9.610/98”, entende a interessada que não incide essa contribuição sobre as remessas de valores ao exterior decorrentes de aquisição de licença de uso de software não personalizado via download.

11. Diante do exposto, a interessada apresenta os seguintes questionamentos:

“1- Está certo o entendimento da Consulente acerca da não incidência de Pis e da Cofins sobre a remessa de valores ao exterior em decorrência da aquisição de licença de uso de software não personalizado via download? O mesmo entendimento se aplica ao download de atualizações não personalizadas?”

2- Está correto o entendimento da Consulente acerca da não incidência de IRRF sobre a remessa de valores ao exterior em decorrência da aquisição de licença de uso de software não personalizado via download? O mesmo entendimento se aplica ao download de atualizações?”

3- Está certo o entendimento da Consulente acerca da não incidência de CIDE sobre a remessa de valores ao exterior em decorrência da aquisição de licença de uso de software não personalizado via download? O mesmo entendimento se aplica ao download de atualizações?”

FUNDAMENTOS

12. O processo de consulta, regido pelos arts. 48 a 50 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e pelos arts. 46 a 53 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado. Dados os efeitos protetivos conferidos pela consulta, é obrigatório que as petições a ela relativa atendam a determinados requisitos e formalidades.

13. Saliente-se que a solução de consulta não possui efeitos para fins de confirmar ou reconhecer, diante de situação relatada, o estado ou o direito da consulente. Cabe à consulente a

responsabilidade pela correção das informações prestadas e a certa aplicação ao seu caso particular da decisão proferida em sede da consulta formulada.

14. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 13 de dezembro de 2021, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

15. Em síntese, a consulente questiona a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação, do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) sobre as remessas ao exterior referentes ao pagamento pelo licenciamento para uso de software “de prateleira”, bem como pelas atualizações não personalizadas adquiridas “esporadicamente”, via download.

16. O contrato de licença de uso de programas de computador é assim explicado (em "Dos Contratos e Obrigações de Software" - Wilson Furtado e Cristine Schreiter Furtado - Iglu Editora. p. 21):

*“Através do contrato de licença de uso, o proprietário e detentor dos direitos autorais do software concede a outrem uma licença permanente, não exclusiva e não transferível de cópia do programa de computador em pauta, para uso próprio em seu equipamento de computação. Ressalte-se que essa licença é de uma cópia do software e apenas para uso do licenciado, ou seja, a licença de uso conferida pelo proprietário do software **não transfere ao adquirente em hipótese alguma a licença ou o direito relativo à propriedade industrial e intelectual** (direito autoral) do software.”*

16.1. Adicione-se, por oportuno, que o contrato de licenciamento de uso de software deve conter uma série de requisitos que são considerados essenciais, como objeto, condições, entrega, instalação, implantação, prazo de validade etc.

17. Em relação às atualizações de software que ocorrem após sua implementação, usualmente imprescindíveis para a adaptação a novas realidades ou a novo ambiente externo, ou ainda para a correção de erros constatados após sua implementação ou até mesmo para seu aprimoramento, verifica-se que estão contidas no conceito de manutenção de softwares, assim definido em "Dos Contratos e Obrigações de Software" - Wilson Furtado e Cristine Schreiter Furtado - Iglu Editora. p. 50:

“I – Manutenção: serviços que visem manter a cópia do software cedida ao usuário final através de contrato de licença de uso, sempre atualizada, através da liberação de mídias magnéticas contendo pacotes com pequenas alterações e novas versões liberadas pelo proprietário do software em questão ou melhorias introduzidas no programa de computador – “patches” -, e novas versões liberadas pelo proprietário do software em questão”.

18. E no que tange a suporte de softwares, referido serviço é assim descrito em "Dos Contratos e Obrigações de Software" - Wilson Furtado e Cristine Schreiter Furtado - Iglu Editora. p. 50 e 51:

“II – Suporte: serviços de apoio prestados ao licenciado pelo licenciante ou terceiro por ele contratado para esse fim, com o objetivo de esclarecer dúvidas quanto ao funcionamento do

programa. Referidos serviços são normalmente prestados pelo licenciante através dos chamados canais de comunicação: telefone, fax, internet, ou direto de seu equipamento de computação, haja vista que com a assinatura do contrato o usuário recebe uma senha e o endereço eletrônico do licenciante para que passe a ter acesso a sua máquina, tendo de solucionar, ele mesmo por intermédio de seus profissionais, as dúvidas existentes.”

19. Posto isso, analisemos a incidência dos tributos que são objeto das questões apresentadas sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para o exterior a título de remuneração em decorrência da aquisição de licença de uso de software não personalizado ou de prateleira, acessível por meio de download e da remuneração pela prestação de serviços conexos, como de manutenção ou suporte.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

20. A Consulente questiona a incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre a “remessa de valores ao exterior em decorrência da aquisição de licença de uso de software não personalizado via download”, bem como para o “download de atualizações”.

21. A consulta envolve dúvida sobre a incidência de diversos tributos sobre as mesmas operações. É importante ressaltar que cada tributo detém contornos próprios, determinados por suas balizas legais, e que lhes atribuem características que os distinguem dos demais, ainda que oriundos da mesma esfera impositiva. Nesse sentido, nova análise se faz necessária à luz da legislação do IRRF, diante de suas características peculiares.

22. A questão da tributação das remessas realizadas ao exterior em transações envolvendo o licenciamento de uso de software já havia sido objeto de análise pela Coordenação de Tributação – Cosit, em âmbito nacional, ou pelas Divisões de Tributação – Disit, em âmbito regional. Em linhas gerais, e em grande parte influenciada pelo anterior posicionamento do STF, as soluções de consulta emitidas amparavam-se na tradicional distinção entre software “de prateleira” e “por encomenda” para determinar o tratamento tributário do IRRF sobre as remessas efetuadas para o exterior. Sobre as operações de licenciamento de uso envolvendo softwares “de prateleira”, concluía-se pela não incidência do IRRF sob o fundamento de que, em tais operações, prevalecia a característica de uma transferência de um bem, ainda que digital.

23. Recentemente, contudo, a Cosit manifestou-se, através da Solução de Consulta Cosit nº 75, de 31 de março de 2023, que foi publicada com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PARA O EXTERIOR. USUÁRIO FINAL. AQUISIÇÃO OU RENOVAÇÃO. ROYALTIES. TRIBUTAÇÃO.

Os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos em a residente ou domiciliado no exterior, pelo usuário final, para fins de aquisição ou renovação de licença de uso de **software**, independentemente de customização ou do meio empregado na entrega, caracterizam **royalties** e

estão sujeitos à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF), em regra, sob a alíquota de 15% (quinze por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, arts. 1º, 2º e 9º; Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, art. 7º, inciso XII; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 44 e 767.

BENEFICIÁRIO RESIDENTE OU DOMICILIADO EM PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. ALÍQUOTA MAJORADA.

Na hipótese de o beneficiário ser residente ou domiciliado em país com tributação favorecida, a alíquota do IRRF sobre os **royalties** devidos pela licença de uso de **software** será de 25% (vinte e cinco por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 24; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 44 e 748.

24. Aplica-se o mesmo entendimento ao presente caso, adotando-se, na parte em que as soluções são idênticas, a forma de Solução de Consulta Vinculada prevista no art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

25. O entendimento fundamenta-se na decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) que, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.659/MG definindo a sujeição do licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador à tributação pelo ISS e não pelo ICMS, reconheceu, expressamente, a superação de sua antiga jurisprudência que consagrara a expressão “software de prateleira”.

26. Em conclusão do julgado, considerou o tribunal que, quanto às operações de licenciamento de uso de software, deve ser afastada a distinção, para fins tributários, entre software standard (ou “de prateleira”), seja ele com ou sem customização, e software produzido por encomenda, bem como não importa qual seja o meio de aquisição, se físico ou eletrônico (via download ou por acesso à nuvem). Justificou-se que, em razão da evolução da economia e da complexidade das novas atividades, essa distinção e, particularmente, a clássica dicotomia entre obrigação de dar e de fazer deixaram de ser suficientes para se estabelecer a configuração da existência de uma prestação de serviços e, conseqüentemente, determinar-se a competência estadual ou municipal para a tributação de softwares e de outras operações.

27. A partir das considerações realizadas, pode-se dizer, em resumo, que, além da superação da tradicional distinção entre software “de prateleira” e “por encomenda”, foi reconhecido que os programas de computador são obras resultantes do intelecto humano e, por conseguinte, as operações que os tenham por objeto são suscetíveis de serem consideradas como prestação serviço – para fins de tributação pelo ISS.

28. Assim, os fundamentos que antes eram utilizados para embasar a não tributação das remessas ao exterior pelo IRRF em operações envolvendo os softwares então classificados como “de prateleira” perderam sustentação, devendo, por conseguinte, deixar de ser aplicados.

29. Destaca-se, na decisão do STF, a menção à Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre os direitos autorais (“Lei dos direitos autorais”) e elenca, em seu art. 7º, os programas de computador entre as obras intelectuais protegidas, denominando-os de “criações do espírito”:

Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou 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.

[...]

30. A Lei nº 9.609 (“Lei dos softwares”), editada no mesmo dia 19 de fevereiro de 1998, veio dispor sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador e sua comercialização no Brasil. Além de trazer a definição legal de programa de computador (software) como conhecido à época, trouxe diversas disposições pertinentes às garantias asseguradas a ambas as partes envolvidas nas transações, como ilustram os artigos a seguir transcritos:

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.

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.

[...]

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. 8º Aquele que comercializar programa de computador, quer seja titular dos direitos do programa, quer seja titular dos direitos de comercialização, fica obrigado, no território nacional, durante o prazo de validade técnica da respectiva versão, a assegurar aos respectivos usuários a prestação de serviços técnicos complementares relativos ao adequado funcionamento do programa, consideradas as suas especificações.

Parágrafo único. A obrigação persistirá no caso de retirada de circulação comercial do programa de computador durante o prazo de validade, salvo justa indenização de eventuais prejuízos causados a terceiros. (grifou-se)

31. A lei ainda prevê as espécies de contratos relativos a direitos sobre programas de computador reconhecidos no País, incluindo o contrato de licença de uso, conforme abaixo:

CAPÍTULO IV

DOS CONTRATOS DE LICENÇA DE USO, DE COMERCIALIZAÇÃO

E DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

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.

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.

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. (grifou-se)

32. Como visto, a legislação brasileira confere aos programas de computador a natureza de obra intelectual, incluindo-os dentre as “criações do espírito”. De fato, não há dúvida de que o programa de computador é obra resultante do intelecto humano, pois, para o desenvolvimento de um programa de computador, faz-se necessário um fazer humano, o que foi expressamente reconhecido pelo STF, como destacado anteriormente.

33. Enquanto a lei que trata dos direitos do autor (Lei nº 9.610, de 1998) prevê que os direitos de autor poderão ser, total ou parcialmente, transferidos a terceiros, por meio de licenciamento (art. 49), a lei que trata dos programas de computador (Lei nº 9.609, de 1998) estabelece, expressamente, que o uso de programa de computador, no País, será objeto de contrato de licença (art. 9º) e, caso não exista esse contrato, “o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso” (parágrafo único do art. 9º).

34. Além da lei de direitos autorais, os softwares podem ser protegidos tratados internacionais de direitos autorais e outras legislações aplicáveis sobre direitos de propriedade e direitos de propriedade intelectual.

35. Da lei decorre que, em caso de licenciamento do direito de uso a terceiros, o software não é vendido, mas licenciado, pois, diferentemente de uma mercadoria, o adquirente não compra a propriedade do software, mas paga pelo direito de usar o software, enquanto a propriedade permanece com o fornecedor do software. Nesse sentido, a aquisição da licença de uso do software não concede ao usuário amplos direitos sobre o produto e seu uso é regulado pelos termos da licença.

36. O contrato de licença de uso de software é o documento firmado entre o licenciador de um produto de software e o licenciado (usuário) que define os limites de uso que este pode ter em relação ao produto, equivalente a um contrato de permissão de uso. O termo mais usado para descrever esse tipo de contrato é "Acordo de licença de usuário final" (versão brasileira da expressão em inglês “End user license agreement” ou, mais comumente, a abreviação "EULA"), embora existam vários outros termos que podem ser usados para descrever contratos que cumprem essencialmente a mesma função.

37. Dentro dos termos e das condições descritas no licenciamento, basicamente, estão consignados o uso correto do software, bem como as regras sobre limitações de responsabilidade, proteção e segurança, fundamentais para a relação entre contratante e contratado. No contrato ainda são definidas as responsabilidades de ambas as partes, permitindo aos usuários finais ter acesso a uma ou mais cópias do sistema, sem que os direitos autorais do fornecedor sejam violados. O usuário, por sua vez, deve concordar com as cláusulas descritas no contrato, comprometendo-se a pagar pelo direito de usar o software e a cumprir todas as restrições constantes do contrato.

38. A citada decisão do STF ainda menciona a disponibilização de atualizações do software dentre as funcionalidades abrangidas pelo contrato de licenciamento, como se extrai do seguinte trecho da ementa:

5. Associa-se a isso a noção de que software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado quando se trata de qualquer tipo de software. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento. (grifou-se)

39. Voltando à “lei dos softwares”, verifica-se a garantia dada pelo legislador de que o vendedor deverá, *“durante o prazo de validade técnica da respectiva versão, assegurar aos respectivos usuários [da licença de software] a prestação de serviços técnicos complementares”* (art. 8º).

40. De fato, outros serviços poderão estar previstos no contrato de licenciamento e serem garantidos pelo fornecedor. Enquadram-se neste ponto os serviços técnicos de suporte e manutenção do software, cobertos pelo próprio contrato de licenciamento, quando não representem custo para o usuário. É comum, em contratos de licença de uso de software a existência de cláusula que prevê a manutenção e o suporte, definindo as expectativas relevantes para o usuário, incluindo se e quando estarão disponíveis, como esses serviços serão prestados e com que regularidade a manutenção programada pode ser executada.

41. Quanto às “posteriores atualizações não personalizadas”, adquiridas “esporadicamente” do fornecedor, conforme mencionado pela consulente, há que se distinguir entre (1) a prestação do serviço técnico de manutenção, via atualização de versão para fins de correção de erros e melhorias no sistema, de caráter acessório e, geralmente, sem custo para o usuário, ou com custo, mas sempre dentro do prazo de validade da licença de uso adquirida e (2) a aquisição de uma nova licença de uso para uma versão atualizada do software ou prorrogação do prazo da licença original.

42. No caso da consulente, o contrato apresentado em anexo à consulta indica o fornecimento desses serviços nos seguintes termos: *“A [fornecedora] fornecerá a Você, sem custo adicional, quantidades razoáveis de assistência técnica e atualizações de manutenção de software na medida em que estiverem disponíveis, por tanto tempo quanto esta versão atual do Software estiver sendo amplamente distribuída, conforme determinado pela [fornecedora], e posteriormente por 1 (um) ano.”* Ainda são previstas pelo fornecedor *“atualizações gratuitas de software que proporcionam o nível mais alto de desempenho e qualidade disponível”*, além de correções de erros importantes, sem custo adicional.

43. Como atualização de software em caráter de manutenção, compreende-se a atualização da versão de programas essenciais para o bom funcionamento de máquina, pois a falta de atualização de software pode representar risco de invasão criminosa, mal funcionamento das ferramentas e até queda no sistema, além da possibilidade de os dados serem corrompidos.

44. A prestação de serviços técnicos, aqui, assume um caráter de acessoriedade, visto que se encontra embutida no próprio contrato de licença de uso de software. Ressalva-se, contudo, a

possibilidade de eventual contratação de serviços conexos, mediante remuneração, como por exemplo, para um backup extra ou uma manutenção solicitada em razão de culpa do usuário, fora da garantia contratual. Nesse caso, inclui-se a hipótese de um serviço técnico de manutenção, remunerado, para atualização da versão do próprio software, dentro do prazo de vigência da licença de uso adquirida.

45. Em casos assim, a remessa ao exterior de remuneração por serviço técnico de manutenção sujeita-se à tributação do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento) nos termos do art. 765 do atual Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que prevê:

Seção VI

Dos demais rendimentos de serviços

Subseção I

Dos serviços técnicos e da assistência técnica e administrativa

Incidência

Art. 765. Ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do País e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e da data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada (Decreto-Lei nº 1.418, de 3 de setembro de 1975, art. 6º ; Lei nº 9.249, de 1995, art. 28 ; Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º ; Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, art. 2º-A ; e Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º).

Parágrafo único. A retenção do imposto sobre a renda será obrigatória na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, **caput**).

46. De outro lado, caso a atualização do software configure a aquisição de uma nova versão, através de um novo contrato de licença de uso, ainda que prevendo a prorrogação do prazo de vigência do licenciamento original, caracteriza-se a remuneração do direito de autor relativo a programa de computador, com todas as consequências desse tipo de contrato.

47. No caso da legislação do Imposto de Renda, o art. 22 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964 estabelece que os rendimentos decorrentes do uso ou exploração econômica dos direitos autorais são classificados como royalties:

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

a) direito de colher 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. (grifou-se)

48. Sendo assim, da legislação supra, conclui-se que o valor pago pela exploração dos direitos de autor relativos a softwares é classificado como royalties para fins da legislação do Imposto de Renda, dado o caráter oneroso do contrato de licenciamento, que, como visto, contém os limites e as condições em que o uso do bem ou exploração do direito ocorrerá.

49. Nesse caso, o RIR/2018 prevê que as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties estão sujeitas à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento):

CAPÍTULO V

DOS RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR

Seção VI

Dos demais rendimentos de serviços

Subseção III

Dos royalties

Art. 767. *Ficam sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de **royalties**, a qualquer título (Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, art. 3º). [...]*

50. Assim, no âmbito do Imposto de Renda, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior pela licença de uso de software, independentemente do meio empregado na aquisição, incluindo a aquisição de versão de atualização do software, através de nova licença ou prorrogação do prazo da licença original, caracterizam-se como remuneração de direitos autorais, enquadrada pela legislação como royalties e, portanto, sujeitas à incidência do IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos do art. 767 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018).

51. Por fim, cumpre referir que, em qualquer dos casos, a remuneração estará sujeita à alíquota diferenciada de 25% (vinte e cinco por cento), caso o fornecedor da licença de uso ou prestador do serviço seja residente ou domiciliado em país ou dependência enquadrado como de tributação favorecida, nos termos do art. 748 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018):

Art. 748. *Os rendimentos de residentes ou domiciliados em país ou dependência enquadrado, observado o disposto no art. 254, como de tributação favorecida, ficam sujeitos à incidência do imposto sobre a renda retido na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento (Lei nº 9.779, de 1999, art. 8º). [...]*

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

52. A Lei nº 10.168, 29 de dezembro de 2000, originalmente, instituiu a incidência da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (Cide) sobre os valores pagos, creditados,

entregues ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso, adquirente de conhecimentos tecnológicos, e pelas signatárias de contratos que impliquem transferência de tecnologia, prevendo:

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. (...)

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

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

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

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

§ 6º (...) (grifou-se)

53. Com o advento da Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007, foi incluído o § 1º-A ao art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, afastando da tributação pela Cide a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador quando esses direitos não envolverem a transferência da correspondente tecnologia:

Art. 2º.

§ 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. (grifou-se)

54. Da legislação exposta, extrai-se que a Cide não incide sobre a remuneração pela licença de uso de programa de computador (software), incluindo a aquisição de versão de atualização do software, através de nova licença, salvo quando envolver a transferência da correspondente tecnologia (§ 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000).

55. De outro lado, em caso de contratação de serviço técnico de manutenção pela atualização da versão do próprio software, desde que não origine novo licenciamento, incide a Cide sobre a remuneração a residente ou domiciliado no exterior, à alíquota de 10% (dez por cento), nos termos do art. 2º, § 2º, da Lei nº Lei nº 10.168, de 2000.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO

56. A possibilidade de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre a remessa de valores ao exterior decorrente da adesão a contratos de licenciamento de uso de softwares não personalizados ou “de prateleira”, quando o acesso a esses é disponibilizado ao contratante ou aderente por meio de download, foi assunto anteriormente tratado por esta Coordenação na Solução de Consulta Cosit nº 303, de 14 de junho de 2017, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 25 de julho de 2017.

57. Referida solução de consulta assim discorreu ao analisar o assunto em pauta:

Fundamentos

(...)

11. O questionamento apresentado nesta consulta diz respeito à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre a aquisição de softwares denominados “de prateleira” (“desenvolvidos em larga escala por diversas entidades”), por meio de download, na hipótese de estes serem fornecidos por pessoa jurídica domiciliada no exterior, com base em contrato de sublicenciamento, como informado pela interessada.

12. A Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, em seu art. 1º, com vistas à realidade da época em que foi editada, assim conceituou software ou programa de computador: 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.

13. Os programas de computador, como considerados na Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, art. 7º, são obras intelectuais, sendo objeto de legislação específica:

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. (sublinhou-se)

14. A referida Lei nº 9.610, de 1998, ainda prevê, em seu art. 49, que os aludidos direitos autorais que protegem as obras intelectuais (dentre as quais, os programas de computador)

podem ser total ou parcialmente transferidos a terceiros por meio de licenciamento, concessão, cessão ou outros meios admitidos em Direito:

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: [grifos nossos]

15. De outra parte, o art. 22 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, abaixo transcrito, caracteriza “royalties” como “os rendimentos de qualquer espécie, decorrentes do uso, da fruição e da exploração de direitos”, dentre os quais, os direitos de autor:

Art. 22. Serão classificados como “royalties” os rendimentos de qualquer espécie, decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos, tais como: [...] d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor do bem ou obra. (sublinhou-se)

(...)

21. No que tange à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação, a Lei nº 10.865, de 2004, que as instituiu, estabeleceu a incidência dessas contribuições sobre bens estrangeiros ou serviços do exterior, nos termos de seu art. 1º:

Art. 1º. Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços -PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º. Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

*II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.
§ 2º. Consideram-se também estrangeiros:*

I - bens nacionais ou nacionalizados exportados, que retornem ao País, salvo se:

22. O fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, conforme prescrito nos arts. 3º e 4º da Lei nº 10.865, de 2004, na hipótese de importação de mercadorias, ocorre, regra geral, quando da entrada destas em território nacional vinculada à respectiva Declaração de Importação:

Art. 3º. O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

§ 1º. [..]

Art. 4º. Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido fato gerador:

I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo;

[...]

IV - na data do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores na hipótese de que trata o inciso II do caput do art. 3º desta Lei.

Parágrafo único. O disposto no inciso I do caput deste artigo aplica-se, inclusive, no caso de despacho para consumo de bens importados sob regime suspensivo de tributação do imposto de importação. [grifamos].

23. Na importação dos serviços, o fato gerador dessas contribuições ocorre por ocasião do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, como contraprestação por serviço prestado, como previsto no inciso II do art. 3º e no inciso IV do art. 4º da Lei nº 10.865, de 2004, acima transcritos.

24. Em relação às bases de cálculo dessas contribuições, o art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004, com a redação dada pelo art. 26 da Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013, assim estabeleceu em relação à importação de mercadorias e de serviços, respectivamente:

Art. 7º. A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

II - o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda, acrescido do Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza - ISS e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei. [destacamos]

25. Nesse contexto, em relação ao valor aduaneiro, que constitui as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, a Decisão 4.1. do Comitê de Valoração Aduaneira, celebrada em 24 de setembro de 1984, que dispõe sobre a valoração dos suportes físicos que contenham software para equipamentos de processamento de dados, admite que o "valor da transação" constitui base primeira de valoração, mas, dada a situação única em que se encontram os softwares, poderia cada país considerar unicamente o custo ou valor do suporte físico propriamente dito, não abrangendo o custo ou valor dos dados ou instruções (desde que este último esteja destacado do valor do suporte físico).

26. No Brasil, foi adotada a prática de considerar unicamente o custo ou o valor do suporte físico propriamente dito, como já tratado na Portaria MF nº 181, de 28 de setembro de 1989, no art. 20 do Decreto nº 2.498, de 13 de fevereiro de 1998, no art. 81 do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, e atualmente no art. 81 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro):

Art. 81. O valor aduaneiro de suporte físico que contenha dados ou instruções para equipamento de processamento de dados será determinado considerando unicamente o custo ou valor do suporte propriamente dito (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 18, parágrafo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994; e Decisão 4.1 do Comitê de Valoração Aduaneira, aprovada em 12 de maio de 1995).

§ 1º. Para efeitos do disposto no caput, o custo ou valor do suporte físico será obrigatoriamente destacado, no documento de sua aquisição, do custo ou valor dos dados ou instruções nele contidos.

§ 2º. O suporte físico referido no caput não compreende circuitos integrados, semicondutores e dispositivos similares, ou bens que contenham esses circuitos ou dispositivos.

§ 3º. Os dados ou instruções referidos no caput não compreendem as gravações de som, de cinema ou de vídeo.

[sublinhamos].

27. A Instrução Normativa (IN) SRF nº 327, de 9 de maio de 2003, assim dispôs a respeito da determinação do valor aduaneiro relativo aos softwares:

Art. 7º O valor aduaneiro de suporte informático que contenha dados ou instruções (software) para equipamento de processamento de dados será determinado considerando unicamente o custo ou o valor do suporte propriamente dito, desde que o custo ou o valor dos dados ou instruções esteja destacado no documento de aquisição.

§ 1º. O suporte informático a que se refere este artigo não compreende circuitos integrados, semicondutores e dispositivos similares ou os artigos que compreendam esses circuitos ou dispositivos.

§ 2º Os dados ou instruções referidos no caput deste artigo não compreendem gravações de som, cinema ou vídeo. (grifou-se)

28. Desta maneira, considerando-se o software de prateleira vendido no varejo como mercadoria, como assim decidido pelo STF no RE nº 176.626-3 (SP), o valor aduaneiro relativo à importação dessa espécie de programa de computador seria definido unicamente pelo valor ou custo do suporte físico propriamente dito, isso se o custo dos dados e instruções constasse destacado do valor do suporte físico no documento fiscal.

29. Em regra, na hipótese da aquisição de software de prateleira por meio de download, o suporte físico propriamente dito é ausente. O que ocorre geralmente é que o pretense usuário final, diante de contrato de licenciamento ou sublicenciamento de uso do software, em concordando com todos os seus termos e condições, adere ao negócio, e efetua o download, passando, a partir de então, a ter disponível, para seu uso, aquele software objeto do contrato.

30. Deduz-se, desta forma, que, naqueles casos de importação de softwares de prateleira mediante adesão a contrato de licenciamento ou de sublicenciamento de uso, sem o suporte físico propriamente dito, o valor aduaneiro, salvo disposição específica em contrário, tende a ser nulo.

31. Portanto, tendo em vista que as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação na importação de mercadorias são definidas pelo valor aduaneiro, conclui-se que não incidem essas contribuições na hipótese de importação de softwares de prateleira por meio de download.” (grifou-se)

58. Na elaboração da Solução de Consulta Cosit nº 303, de 2017, concluiu-se que a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação não poderiam incidir sobre a remessa de valores ao exterior decorrente da adesão a contrato de licenciamento de uso de software não personalizado ou “de prateleira”, quando o acesso a este era disponibilizado ao contratante ou aderente por meio de *download*, isso porque nos casos de importação de softwares de prateleira mediante adesão a contrato de licenciamento ou de sublicenciamento de uso, sem o suporte físico

propriamente dito, o valor aduaneiro, salvo disposição específica em contrário, tende a ser nulo. Portanto, tendo em vista que as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação na importação de mercadorias são definidas pelo valor aduaneiro, conforme disposto no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004, concluiu-se na ocasião que não incidiam essas contribuições na hipótese de importação de softwares de prateleira por meio de *download*.

59. De outra banda, esta Coordenação-Geral de Tributação também concluiu que os rendimentos decorrentes de adesão a contrato de licença de uso de software são considerados “royalties”, nos termos definidos pelo art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964:

“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.

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos “royalties” acompanharão a classificação destes.” (grifou-se)

60. Dessa forma, ao serem caracterizadas como royalties, as remessas de valores ao exterior decorrentes da adesão a contrato de licenciamento de uso de software eram, na ocasião, entendidas apenas como valores pagos para a simples licença ou uso de marca, com ausência da contraprestação por serviço prestado, lastreando-se nos termos dispostos na Solução de Consulta Cosit nº 71, de 10 de março de 2015, publicada no DOU de 4 de março de 2015, que assim dispôs a respeito em sua respectiva ementa, ao analisar a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO

ROYALTIES. PAGAMENTO A RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE MARCA OU PATENTE. SERVIÇOS VINCULADOS.

O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, por simples licença ou uso de marca, ou seja, sem que haja prestação de serviços vinculada a essa cessão de direitos, não caracterizam contraprestação por serviço prestado e, portanto, não sofrem a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação. Entretanto, se o documento que embasa a operação não for suficientemente claro para individualizar, em valores, o que corresponde a serviço e o que corresponde a royalties, o valor total da operação será considerado como correspondente a serviços e sofrerá a incidência da contribuição.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º e 7º, Inciso II; Lei nº 4.506, de 1964, arts. 21, 22 e 23; IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS-IMPORTAÇÃO

ROYALTIES.PAGAMENTO A RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE MARCA OU PATENTE. SERVIÇOS VINCULADOS.

O pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties, por simples licença ou uso de marca, ou seja, sem que haja prestação de serviços vinculada a essa cessão de direitos, não caracterizam contraprestação por serviço prestado e, portanto, não sofrem a incidência da COFINS-Importação. Entretanto, se o documento que embasa a operação não for suficientemente claro para individualizar, em valores, o que corresponde a serviço e o que corresponde a royalties, o valor total da operação será considerado como correspondente a serviços e sofrerá a incidência da contribuição.

(....)

61. Assim, tendo em vista que as bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação na importação de serviços são definidas pelo valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior como contraprestação por serviço prestado, conforme disposto no inciso II do art. 7º c/c inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004, nos casos em que se entendia que o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior se davam sem a referida contraprestação por serviço prestado não se podia, então, haver a incidência das contribuições.

62. Dessa forma, esta Cosit entendeu, à época, que a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação não incidiam sobre a remessa de valores ao exterior decorrente da adesão a contratos de licenciamento de uso de software não personalizado ou “de prateleira”, quando o acesso a este era disponibilizado ao contratante ou aderente por meio de *download*, por considerar que, nesses casos, ocorria apenas a simples licença ou uso de marca, com ausência da contraprestação por serviço prestado.

63. Ocorre que, no caso dos *softwares*, com a publicação do acórdão proferido no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.945/MT e da ADI de mesmo teor nº 5.659/MG, em 24 de fevereiro de 2021, foi superada a antiga jurisprudência citada pela Solução de Consulta Cosit nº 303, de 2017 – a decisão do Recurso Extraordinário nº 176.626/SP, que consagrara a expressão *software* “de prateleira”.

64. Com a publicação do referido acórdão, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a incidência do ISS nas operações com software, tal como previsto no subitem 1.05 da lista de serviços anexa à Lei Complementar (LC) nº 116, de 31 de julho de 2003, excluindo das hipóteses de incidência do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) o licenciamento ou a cessão de direito de uso de programas de computador, entendendo que “(...) *software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado quando se trata de qualquer tipo de software*”. Dessa forma, então, em relação aos softwares, reconhece-se que há a existência da prestação de serviços.

65. O referido acórdão está assim ementado:

Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998, do Estado de Mato Grosso. ICMS-comunicação. Atividades-meio. Não incidência. Critério para definição de margem de valor agregado. Necessidade de lei. Operações com programa de computador (software). Critério objetivo. Subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03. Incidência do ISS. Aquisição por meio físico ou por meio eletrônico (download, streaming etc). Distinção entre software sob encomenda e padronizado. Irrelevância. Contrato de licenciamento de uso de programas de computador. Relevância do trabalho humano desenvolvido. Contrato complexo ou híbrido. Dicotomia entre obrigação de dar e obrigação de fazer. Insuficiência.

Modulação dos efeitos da decisão.

1. Consoante a jurisprudência da Corte, o ICMS-comunicação “apenas pode incidir sobre a atividade-fim, que é o serviço de comunicação, e não sobre a atividade-meio ou intermediária como são aquelas constantes na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 69/98” (RE nº 570.020/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Luiz Fux).

2. Os critérios para a fixação da margem de valor agregado para efeito de cálculo do ICMS em regime de substituição tributária progressiva devem ser disciplinados por lei estadual, em sentido formal e material, não sendo possível a delegação em branco dessa matéria a ato normativo infralegal, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária.

3. A tradicional distinção entre software de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para tributação dos negócios jurídicos que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades. Diversos precedentes da Corte têm superado a velha dicotomia entre obrigação de fazer e obrigação de dar, notadamente nos contratos tidos por complexos.

4. O legislador complementar, amparado especialmente nos arts. 146, I, e 156, III, da Constituição Federal, buscou dirimir conflitos de competência em matéria tributária envolvendo softwares elencando, no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116/03, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. É certo, ademais, que, conforme a Lei nº 9.609/98, o uso de programa de computador no País é objeto de contrato de licença.

5. Associa-se a isso a noção de que software é produto do engenho humano, é criação intelectual. Ou seja, é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção de um programa de computador (obrigação de fazer), não podendo isso ser desconsiderado quando se trata de qualquer tipo de software. A obrigação de fazer também se encontra presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk e a disponibilização de manuais, atualizações e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento.

6. Igualmente há prestação de serviço no modelo denominado software-as-a-Service (SaaS), o qual se caracteriza pelo acesso do consumidor a aplicativos disponibilizados pelo fornecedor na rede mundial de computadores, ou seja, o aplicativo utilizado pelo consumidor não é armazenado no disco rígido do computador do usuário, permanecendo online em tempo

integral, daí por que se diz que o aplicativo está localizado na nuvem, circunstância atrativa da incidência do ISS.

7. Ação direta não conhecida no tocante aos arts. 2º, § 3º; 16, § 2º; e 22, parágrafo único, da Lei nº 7.098/98 do Estado de Mato Grosso; julgada prejudicada em relação ao art. 3º, § 3º, da mesma lei; e, no mérito, julgada parcialmente procedente, declarando-se a inconstitucionalidade (i) das expressões “adesão, acesso, disponibilização, ativação, habilitação, assinatura” e “ainda que preparatórios”, constantes do art. 2º, § 2º, I, da Lei nº 7.098/98, com a redação dada pela Lei nº 9.226/09; (ii) da expressão “observados os demais critérios determinados pelo regulamento”, presente no art. 13, § 4º, da Lei nº 7.098/98; (iii) dos arts. 2º, § 1º, VI; e 6º, § 6º, da mesma lei.

8. Modulam-se os efeitos da decisão nos termos da ata do julgamento.

66. Conforme se depreende da leitura da ementa acima colacionada, o legislador complementar elencou no subitem 1.05 da lista de serviços tributáveis pelo ISS anexa à LC nº 116, de 2003, o licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computação. A lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, enumera as ações como prestações de serviço, situando-as como fatos geradores do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN:

“1 – Serviços de informática e congêneres.

1.01 – Análise e desenvolvimento de sistemas.

1.02 – Programação.

1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

(...)

1.05 – Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

1.06 – Assessoria e consultoria em informática.

1.07 – Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.

67. Acrescenta-se que, em seu voto, o ilustre ministro Dias Toffoli assim dispôs:

(...)

Reafirmo que o software é produto do engenho humano, é criação intelectual, sendo essa sua característica fundamental. Ou seja, faz-se imprescindível a existência de esforço humano direcionado para o desenvolvimento de um programa de computador. Não há como, a meu ver, desconsiderar esse elemento, ainda que estejamos diante de software que é replicado para comercialização com diversos usuários.

E, mesmo se considerando que, na operação com software padronizado, existe a transferência de um bem digital, consubstanciado, usualmente, no arquivo digital ou no conjunto de arquivos digitais, julgo que deve incidir sobre a operação o ISS.

É que, analisando-se a questão dessa perspectiva, constata-se que há uma operação mista ou complexa, envolvendo, além da obrigação de dar um bem digital, uma obrigação de fazer. A obrigação de fazer está presente naquele esforço intelectual e, ainda, nos demais serviços prestados ao usuário, como, v.g., o help desk, a disponibilização de manuais, atualizações tecnológicas e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento ou de cessão de uso. (grifou-se) (...)

68. O julgado ponderou que mesmo em se considerando que na operação com software padronizado existe a transferência de um bem digital, consubstanciado, usualmente, no arquivo digital ou no conjunto de arquivos digitais, deve incidir sobre a operação o ISS, pois, dessa perspectiva, constata-se que há uma operação mista ou complexa, envolvendo, além da obrigação de dar um bem digital, uma obrigação de fazer. Nesse caso, a obrigação de fazer estaria intrínseco àquele esforço intelectual e, ainda, nos demais serviços prestados ao usuário, como, por exemplo, a disponibilização de manuais, atualizações tecnológicas e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento ou de cessão de uso.

69. Além disso, considerou o STF que, quanto à aquisição de licença de uso de software, deve ser afastada a distinção, para fins tributários, entre software standard (ou de prateleira), seja ele com ou sem customização, e software produzido por encomenda, bem como não importa qual seja o meio de aquisição, se físico ou eletrônico (via *download* ou por acesso à nuvem).

70. Portanto, por todo o exposto em relação ao julgado do STF, em virtude da publicação do acórdão proferido na ADI nº 1.945/MT e na ADI nº 5.659/MG, conclui-se que, a partir da referida decisão, reconhece-se que na adesão a contrato de licenciamento de uso de softwares a obrigação de fazer está presente no esforço intelectual, seja a aquisição por meio físico ou eletrônico, o que configuram contraprestação por serviço prestado os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior como remuneração decorrente dessa adesão, incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação sobre tais valores, nos termos do inciso II do art. 7º c/c o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004.

71. Nessa mesma toada, haja vista que a atualização de software é considerada serviço, cumpre analisar a incidência das contribuições em relação à remessa de valores ao exterior em remuneração à prestação desse e de outros serviços relacionados aos programas de computador como o treinamento e o suporte.

72. Como já anteriormente explanado, o contrato de licenciamento de uso de software contém requisitos que são considerados essenciais, como objeto, condições, entrega, instalação, implantação, prazo de validade etc. Alguns desses requisitos denotam nítida prestação de serviços, como acontece com o treinamento, a manutenção e o suporte.

73. Somando-se a isso, cabe mais uma vez citar o disposto no julgado da Suprema Corte, quando deixa evidente que a obrigação de fazer está presente nos demais serviços prestados ao usuário, como, por exemplo, a disponibilização de manuais, atualizações tecnológicas e outras funcionalidades previstas no contrato de licenciamento ou de cessão de uso.

74. Dessa maneira, estão sujeitos também à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, nos termos do inciso II do art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, como contraprestação à prestação de serviços decorrentes de contratos de licenciamento de uso de softwares, como a atualização, a manutenção, o suporte e o treinamento a eles relacionados.

75. Por conseguinte, em decorrência do entendimento exarado pelo STF no âmbito da ADI nº 1.945/MT e da ADI nº 5.659/MG, em 24 de fevereiro de 2021, e considerando que o novo entendimento refletido na presente Solução de Consulta está em dissonância com o anterior contido na Solução de Consulta Cosit nº 303, de 14 de junho de 2017, no que tange aos preceitos de que naquela foi concluído que “não incide a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação na importação de software de prateleira, mediante adesão a contrato de licenciamento ou sublicenciamento de uso, na hipótese de este ser disponibilizado por download ao licenciado ou sublicenciado usuário final”, faz-se necessária a reforma da referida SC nº 303, de 2017, com vistas a disseminar o novo entendimento interna e externamente à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

76. Pelas mesmas razões, em consequência, ficam também parcialmente reformadas em decorrência desta Solução de Consulta as seguintes soluções: Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017; Solução de Consulta Cosit nº 262, de 2017; Solução de Consulta Cosit nº 448, de 2017; e Solução de Divergência nº 2, de 2019.

APLICAÇÃO NO TEMPO DA NOVA INTERPRETAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

77. Por fim, cabe enfatizar que, nos termos do art. 26 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, e do inciso I do art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 25 de novembro de 2022, na hipótese de alteração do entendimento expresso em solução de consulta, a nova orientação, se desfavorável ao consulente, será aplicada apenas aos fatos geradores ocorridos após a data de sua publicação na Imprensa Oficial ou após a data da ciência da solução pelo consulente.

CONCLUSÃO

78. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

78.1. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior pela aquisição de licença de uso de *software*, incluindo a aquisição de versão de atualização do *software*, através de nova licença ou prorrogação do prazo da licença original, independentemente do meio empregado, caracterizam-se como remuneração de direitos autorais, enquadrada pela legislação como *royalties* e sujeita à incidência de IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos do art. 767 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018);

78.2. a prestação do serviço técnico de manutenção, incluindo atualização de versão do *software*, desde que essa atualização não origine novo licenciamento ou prorrogação do prazo da licença original, quando remunerada a residente ou domiciliado no exterior, estará sujeita à incidência de IRRF à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos do art. 765 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018);

78.3. em qualquer dos casos, a remuneração estará sujeita à alíquota diferenciada de 25% (vinte e cinco por cento) de IRRF, caso o fornecedor da licença de uso ou prestador do serviço seja residente ou domiciliado em país ou dependência enquadrado como de tributação favorecida, nos termos do art. 748 do Anexo do Decreto nº 9.580, de 2018 (RIR/2018);

78.4. não incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre a remuneração a residente ou domiciliado no exterior pela licença de uso de programa de computador (*software*), incluindo a aquisição de versão de atualização do *software*, através de nova licença ou prorrogação do prazo da licença original, salvo quando envolver a transferência da correspondente tecnologia, nos termos do §1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000;

78.5. incide a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre a remuneração a residente ou domiciliado no exterior, em caso de contratação de serviço técnico de manutenção pela atualização da versão do próprio *software*, desde que essa atualização não origine novo licenciamento ou prorrogação do prazo da licença original, à alíquota de 10% (dez por cento), nos termos do art. 2º, §2º, da Lei nº Lei nº 10.168, de 2000.

78.6. no contrato de licenciamento de uso de *softwares* a obrigação de fazer está presente no esforço intelectual, seja a aquisição por meio físico ou eletrônico, o que configura contraprestação por serviço prestado os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior como remuneração decorrente dessa adesão, incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação sobre tais valores, nos termos do inciso II do art. 7º c/c o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004;

78.7. a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação incidem sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, como contraprestação à prestação de serviços decorrentes de contratos de licenciamento de uso de *softwares*, como a atualização, a manutenção, o suporte e o treinamento a esses relacionados.

79. Esta Solução de Consulta é parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 75, de 31 de março de 2023, quanto aos itens 78.1. e 78.3, acima, nos termos do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

80. Ficam parcialmente reformadas, em decorrência desta Solução de Consulta, as seguintes soluções: Solução de Consulta Cosit nº 303, de 2017; Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017; Solução de Consulta Cosit nº 262, de 2017; Solução de Consulta Cosit nº 448, de 2017; Solução de Consulta Cosit nº 316, de 2017; e Solução de Divergência nº 2, de 2019.

À consideração superior.

Assinatura digital

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinatura digital

VIVIANE VIDAL WAGNER
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados - Cotri e à Coordenação de Tributação Internacional - Cotin.

Assinatura digital

IVONETE BEZERRA DE SOUZA OSTI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditin

Assinatura digital

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Encaminha-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Assinatura digital

DANIEL TEIXEIRA PRATES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotin

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Ficam reformadas as Soluções de Consulta emitidas anteriormente na parte que contrariar o disposto nesta Solução de Consulta. Dê-se ciência aos interessados.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação