



Solução de Consulta nº 138 - Cosit

Data 28 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF.

REMESSAS AO EXTERIOR. DIREITO DE USO DE DESENHO INDUSTRIAL. **ROYALTIES**. INCIDÊNCIA. IRRF. CIDE. ACORDO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado na República da Itália, em contraprestação pelo direito de uso de desenhos industriais em formato digital, enquadram-se no conceito de **royalties** e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento), levando-se em conta tanto a legislação interna, no que lhe é cabível, quanto as delimitações impostas pela Convenção Destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Italiana e aprovada pelo Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996, art. 95; Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, art. 2º, §2º; Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 22; Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981 – Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Italiana, art. 12; Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR), art. 767.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária federal, formulada por pessoa jurídica, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, relativamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF.

2. De início, contextualiza a sua pretensão, ao aduzir as seguintes considerações de fato e de direito, no que se sobressai para o deslinde das questões:

- 2.1. *Que é sociedade empresária de natureza limitada, tem como objeto social a importação, exportação, industrialização e comercialização de matérias-primas para a indústria cerâmica, bem como a prestação de serviços de assistência técnica na utilização e manuseio dessas matérias-primas pela indústria, especialmente fritas de vidro e esmaltes.*
- 2.2. *Esses produtos fabricados pela Consulente - fritas de vidro, corantes e esmaltes cerâmicos - são aplicados sobre a parte superior de peças cerâmicas, como pisos e azulejos, sendo eles que conferem o desenho e o acabamento (brilhoso, opaco, antiabrasivo e outros) apresentados por essas peças.*
- 2.3. *Explica que há diversos tipos de desenhos e texturas reproduzidos em peças cerâmicas, os quais imitam madeira, concreto, pedras (v.g. mármore, granito) e desenhos com motivos diversos, tais como ladrilhos.*
- 2.4. *Destaca que não produz peças cerâmicas. O que é objeto de industrialização são as fritas de vidro, os corantes e esmaltes cerâmicos que são empregados pela indústria cerâmica para conferir o desenho e acabamento das peças produzidas. Ou seja, são os clientes da Consulente que produzem peças cerâmicas, utilizando-se, em seus processos produtivos, dos produtos fabricados pela Consulente.*
- 2.5. *A fim de contextualizar o objeto da presente Consulta, argumenta que é importante mencionar que toda a atividade de produção de fritas de vidro, corantes e esmaltes cerâmicos está atrelada à existência de um desenho específico para os quais será produzida a correta mistura desses produtos. Cada desenho demandará uma composição química específica adequada para a obtenção do acabamento final sobre a peça cerâmica.*
- 2.6. *Assim, por exemplo, caso a indústria cerâmica deseje encomendar à Consulente produtos que permitam confeccionar peças cerâmicas com acabamento que imite madeira, faz-se necessário, antes, obter um desenho que será aprovado pelo cliente e que, a partir de suas especificações, permitirá a produção das fritas de vidro e dos esmaltes e corantes cerâmicos segundo a composição e a quantidade adequadas.*
- 2.7. *E que, em razão da modernização do processo de produção da indústria cerâmica, atualmente todos os desenhos utilizados no desenvolvimento dos produtos são em formato digital. São arquivos digitais de imagem, os quais, após adquiridos, podem ser modificados pela própria Consulente em programas de edição de imagem, de modo a permitir à Consulente corrigir falhas, alterar a coloração, o contraste, entre outros ajustes.*
- 2.8. *Esses desenhos, armazenados em formato digital, tanto podem ser desenvolvidos diretamente pela Consulente, quanto podem ser adquiridos de terceiros. Interessa à presente Consulta essa última hipótese, de aquisição dos desenhos de terceiros.*
- 2.9. *Isso porque, argumenta que adquire desenhos de estúdios de design localizados no exterior. Os próprios estúdios desenvolvem os desenhos e ofertam a quaisquer interessados, os quais podem adquiri-los. Uma vez que se trata de um arquivo digital de imagem, após a aquisição, é fornecido um endereço eletrônico (link) por meio do qual a Consulente, e qualquer outro interessado que o adquira, pode acessar o arquivo e transferi-lo para si por meio de download.*

2.10 *A propósito, cita trechos do "Contrato de Compra e Venda de Imagens e/ou Desenhos Digitais via Transferência Eletrônica de Dados (download)" (o "Contrato") firmado pela Consulente junto a estúdio de design sediado na Itália, sobre o qual recai a consulta.*

2.11 *Destaca que não efetua a encomenda dos desenhos, nem solicita qualquer espécie de alteração prévia. Adquire-os tais quais apresentados em catálogo digital, pagando pelos mesmos e recebendo o link que permite ser realizado o download do arquivo de imagem.*

2.12 *Após a aquisição e download, já de posse da Consulente, não recai sobre os desenhos e respectivos arquivos de imagem qualquer espécie de restrição à sua modificação. Inclusive, como dito, não raras vezes a Consulente efetua, por conta própria, alterações nos desenhos, com vistas a adequá-los às necessidades do seu processo produtivo.*

2.13 *Na sua interpretação, esses desenhos, inobstante o seu formato digital, consubstanciam-se em produtos ou mercadorias adquiridas do exterior, o que, por sua vez, não tem o condão de desencadear a incidência de IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) na remessa do pagamento ao exterior.*

2.14 *Ocorre que, na visão da consulente, pairam dúvidas sobre a efetiva classificação da operação como aquisição de mercadoria, à luz da legislação federal, o que tem reflexos diretos na definição dos tributos federais incidentes sobre a materialidade ora exposta.*

2.15 *Ademais, aduz que, recentemente, algumas instituições financeiras que realizam a operação de câmbio necessária à remessa de numerário ao exterior, decorrente do Contrato, passaram a exigir da Consulente a retenção do IR na operação, justificando-se em entendimento exarado na Solução de Divergência COSIT n.º 18/2017, que considerou como royalties os pagamentos realizados em razão da aquisição da licença de comercialização e distribuição de softwares, e na Solução de Consulta COSIT n.º 316/2017, que considerou como royalties os pagamentos realizados em razão da aquisição da licença de uso de softwares.*

2.16 *Frente à situação narrada, deseja a Consulente obter esclarecimentos da Administração Tributária Federal quanto à incidência do IRRF na remessa realizada ao exterior para pagamento pela aquisição de desenhos armazenados em arquivo digital de imagem, transmitidos por meio de transferência eletrônica de dados (download), segundo os termos do Contrato de aquisição.*

2.17 *Especificamente, as dúvidas da Consulente se concentram em obter esclarecimentos da Administração Tributária Federal quanto à interpretação a ser atribuída aos art. 7º da Lei n.º 9.779/99, ao art. 72 da Lei n.º 9.430/96, aos arts. 682, 685 e 709 do Decreto n.º 3.000/99, assim como ao Artigo 7º da Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda firmada entre Brasil e Itália (aprovada pelo Decreto Legislativo n.º 77/79 e Promulgada pelo Decreto n.º 85.985/81) e do art. 1º do ADI RFB n.º 05/2014 no tocante à incidência do IRRF nas operações que decorrem da contratação apresentada.*

3. Diante do que expõe, apresenta os seguintes questionamentos:

a) *é válido o entendimento da Consulente no sentido de que os valores remetidos ao exterior para pagamento pela aquisição de desenhos armazenados em arquivo digital de imagem, transmitidos por meio de*

transferência eletrônica de dados (download), não encomendados e nem submetidos a qualquer espécie de customização, conforme previsto no Contrato em anexo (doe. 03), não devem sofrer a incidência do IRRF, seja nos termos do art. 7º da Lei n.º 9.779/99 e dos arts. 682 e 685 Decreto n.º 3.000/99, por qualificar-se a operação como aquisição de mercadoria, seja nos termos do art. 72 da Lei n.º 9.430/96 e do art. 709 do Decreto n.º 3.000/99, por não se qualificarem como royalties?

b) sucessivamente, é válido o entendimento da Consulente no sentido de que, na hipótese de a operação em tela ser tratada como prestação de serviços, os valores remetidos ao exterior para seu pagamento deverão ser considerados como lucros da empresa italiana e, assim, tributados exclusivamente pela Itália, por força da aplicação do disposto no Artigo 7º da Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda firmada entre Brasil e Itália (aprovada pelo Decreto Legislativo n.º 77/79 e Promulgada pelo Decreto n.º 85.985/81) e do art. 1º do ADI RFB n.º 05/2014?

c) caso se conclua pela incidência do IRRF no caso, qual o entendimento geral de Vossa Senhoria a respeito dos aspectos envolvidos na presente Consulta Fiscal, em especial a aplicação da alíquota de 15% ou de 25%?

Fundamentos

4. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria está normatizada pela Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB n.º 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

7. Cumpre destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à aplicação destes a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

8. As informações noticiadas pela consulente delimitam como escopo da consulta a incidência do IRRF sobre os valores remetidos à pessoa jurídica domiciliada no exterior, especificamente para a República da Itália, como pagamento pela aquisição de direitos de uso de desenhos/imagens para a produção de fritas de vidro, corantes e esmaltes que depois serão disponibilizados aos seus clientes da indústria cerâmica para aplicação no desenvolvimento e na impressão de matrizes de revestimentos cerâmicos.

9. De início, importa delimitar a natureza do bem/direito adquirido e dos valores pagos pela consulente ao seu fornecedor domiciliado no exterior. Neste sentido, informa a

consulente que adquire o direito sobre desenhos em formato digital de estúdios de design localizados no exterior e que esses desenhos/imagens digitais passam ao seu domínio, podendo usá-los e alterá-los da forma que melhor lhe aprouver no seu processo produtivo.

9.1. Dessa forma, a consulente advoga a tese de que o bem/direito adquirido é um programa de computador que contém os desenhos/imagens editáveis, que passariam a ser de sua propriedade após o **download**. Entretanto, a leitura do contrato de compra e venda com a fornecedora do exterior descarta tal hipótese, deixando claro tratar-se da comercialização de um direito de uso exclusivo no Brasil de desenhos industriais em formato digital. Transcreve-se a seguir os trechos do contrato de compra e venda que corroboram este entendimento:

*Cláusula Primeira. Observadas as condições ora estabelecidas, o presente contrato tem como objeto **estabelecer a disciplina aplicável à venda e a transferência à COMPRADORA de arquivos digitais de imagem e/ou desenho, previamente escolhidos pela COMPRADORA junto ao catálogo apresentado pela VENDEDORA, com o objetivo de empregar essas imagens no desenvolvimento de revestimentos cerâmicos produzidos pela COMPRADORA.***

...

*Cláusula Sétima. A VENDEDORA declara e garante que a COMPRADORA **terá direito a todos os direitos de propriedade intelectual necessários para realizar os negócios a que se dedica**, em especial para o desenvolvimento e/ou comercialização de seus produtos.*

...

*Cláusula Décima. A VENDEDORA se obriga a **não disponibilizar as imagens selecionadas e transferidas à COMPRADORA a qualquer outra pessoa ou empresa com sede no Brasil**, seja ela concorrente ou não da COMPRADORA.*

9.2. Consta-se, pois, pelos trechos apresentados, que a titularidade do citado bem incorpóreo permanecerá com o fornecedor, não tendo o comprador os direitos plenos sobre o produto adquirido. Note-se que as cláusulas primeira e sétima determinam que o comprador deverá delimitar o emprego das imagens às atividades próprias do seu negócio, deduzindo-se que não poderá comercializá-las de outra forma, isto é, não poderá dispor do produto como lhe aprouver. Assim como, pela cláusula décima, percebe-se que o vendedor mantém a titularidade das suas obras, apenas não podendo comercializá-las no Brasil, mas podendo fazê-lo em outros países, ou seja, o produto permanecerá no seu catálogo de vendas.

10. A definição de **software** trazida pela Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, por sua vez, parece suficiente para descaracterizar a pretensão da consulente de caracterizar tal desenho em formato digital como **software** sem que haja um conjunto organizado de instruções para fins de utilização de um determinado dispositivo, vejamos:

“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.”

11. Sob tais circunstâncias, entende-se que, independente da denominação que se deu ao contrato, estabeleceu-se nele um licenciamento de direito sobre um desenho industrial e não a contratação de um **software**. Nesse sentido, a Lei nº 9.279, de 14 de maio de 1996 (LPI), trouxe a definição de desenho industrial, nos seguintes termos:

“Art. 95. Considera-se desenho industrial a forma plástica ornamental de um objeto ou o conjunto ornamental de linhas e cores que possa ser aplicado a um produto, proporcionando resultado visual novo e original na sua configuração externa e que possa servir de tipo de fabricação industrial. (grifos nossos)”

12. O Manual do INPI de Desenho Industrial, por sua vez, informa que quanto à forma de apresentação os desenhos podem ser bidimensionais, como parece ser o caso dos desenhos adquiridos do exterior pela consultante, conforme imagem anexada ao processo, ou tridimensionais:

“Bidimensional: O desenho industrial bidimensional é essencialmente formado por duas dimensões (altura e largura). Trata-se de conjunto ornamental de linhas e cores que possa ser aplicado à superfície de um produto tridimensional, seja como estampa, padrão de superfície ou representação gráfica em geral. O padrão ornamental de linhas e cores pode ser apresentado aplicado no produto definido no título do pedido ou, alternativamente, em uma vista planificada.

Tridimensional: O desenho industrial tridimensional é a forma plástica ornamental de um objeto que possui três dimensões: altura, largura e profundidade, como, por exemplo: móveis, calçados, joias, veículos e embalagens.”

13. Nesse contexto, os rendimentos decorrentes de uso, fruição e exploração de direitos, em regra, são classificados como **royalties** pela Lei nº 4.506, de 30 de novembro 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.”

14. Do exposto, há que se concluir que se aplica o conceito de **royalty** à remuneração paga por pessoa jurídica domiciliada no Brasil à pessoa jurídica domiciliada no exterior em contraprestação ao direito de uso do desenho industrial.

15. Consoante a legislação tributária, haverá incidência de Imposto sobre a Renda Retido na fonte (IRRF) quando do pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de valores

considerados **royalties** a residente ou domiciliado no exterior, nos termos do art. 767 do RIR/2018:

DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018

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).

16. Embora a demanda da consulente tenha se restringido ao IRRF, é importante esclarecer que tais remessas estão sujeitas também à Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico- CIDE- **Royalties**, conforme determina a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000:

“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.

(...)

§ 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.

(...)

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

(...)”

17. Na seqüência, a consulente defende também que mesmo considerando tratar-se de remessa de **royalties** por pessoa brasileira para pagamento a outra pessoa residente ou domiciliada no exterior, no caso em exame o IRRF não incidiria por força da Convenção Destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Italiana e aprovada pelo Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981.

17.1. O entendimento da Consulente é no sentido de que, na hipótese de a operação em tela ser tratada como prestação de serviços, os valores remetidos ao exterior para seu pagamento deverão ser considerados como lucros da empresa italiana e, assim, tributados

exclusivamente na Itália, por força da aplicação do disposto no Artigo 7º da referida Convenção. Para deslindar a questão, transcreve-se a seguir os trechos da Convenção que interessam à presente consulta:

ARTIGO 1

Pessoas visadas

A presente Convenção se aplica às pessoas residentes de um ou de ambos os Estados Contratantes.

ARTIGO 2

Impostos visados

1. A presente Convenção se aplica aos impostos sobre a renda cobrados por um dos Estados Contratantes, por uma sua subdivisão política ou administrativa ou autoridade local, seja qual for o sistema usado para sua cobrança.

2. Os impostos atuais aos quais se aplica a presente Convenção são:

a) no caso do Brasil:

- o imposto federal de renda, com exclusão das incidências sobre remessas excedentes e atividades de menor importância;

(doravante referido como "imposto brasileiro");

b) no caso da Itália:

- o imposto sobre a renda das pessoas físicas (imposta sul reddito delle persone fisiche);

- o imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (imposta sul reddito delle persone giuridiche);

- o imposto local sobre a renda (imposta locale sui redditi) mesmo no caso de ser arrecadado por meio de retenção na fonte;

(doravante referidos como "imposto italiano").

A Convenção também se aplica, a quaisquer impostos idênticos ou substancialmente semelhantes que forem introduzidos após a data da assinatura da presente Convenção, seja em adição aos impostos existentes, seja em sua substituição. As autoridades competentes dos Estados Contratantes notificar-se-ão mutuamente de qualquer modificação que tenha ocorrido em suas respectivas legislações tributárias.

(...)

ARTIGO 4

Domicílio fiscal

1. Para os fins da presente Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão de seu domicílio, de sua residência, de sua sede de direção ou de qualquer outro critério de natureza análoga.

(...)

ARTIGO 7

Lucros das empresas

1. Os lucros de uma empresa de um Estado Contratante só são tributáveis nesse Estado, a não ser que a empresa exerça sua atividade no outro Estado Contratante por meio de um estabelecimento permanente aí situado. Se a empresa exercer sua atividade na forma indicada, seus lucros serão tributáveis no outro Estado, mas unicamente na medida em que forem atribuíveis a esse estabelecimento permanente.

2. Quando uma empresa de um Estado Contratante exercer sua atividade no outro Estado Contratante através de um estabelecimento permanente aí situado, serão atribuídos em cada Estado Contratante a esse estabelecimento permanente os lucros que obteria se constituísse uma empresa distinta e separada, exercendo atividades idênticas ou similares, em condições idênticas ou similares, e transacionando com absoluta independência com a empresa de que é um estabelecimento permanente.

3. No cálculo dos lucros de um estabelecimento permanente, é permitido deduzir as despesas que tiverem sido feitas para a consecução dos objetivos do estabelecimento permanente, incluindo as despesas de administração e os encargos gerais de direção assim realizados.

4. Nenhum lucro será atribuído a um estabelecimento permanente pelo simples fato de comprar mercadorias para a empresa.

5. Quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos da presente Convenção, as disposições desses artigos não serão afetadas pelas disposições deste Artigo.

ARTIGO 12

Royalties

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

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

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

b) 15 por cento em todos os demais casos.

3. *As disposições dos parágrafos 1 e 2 não se aplicam quando o beneficiário dos royalties, residente de um Estado Contratante, tiver, no outro Estado Contratante de que provém os royalties, um estabelecimento permanente ao qual estão ligados efetivamente o direito ou o bem que deu origem aos royalties. Nesse caso, os royalties são tributáveis nesse outro Estado Contratante, de acordo com a sua própria legislação.*

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

17.2. Observe-se que a consulente baseia seu entendimento no art. 7 da citada Convenção, porém o parágrafo "5" deste mesmo artigo, determina que quando os lucros compreenderem elementos de rendimentos tratados separadamente nos outros artigos, as definições destes prevalecerão sobre aquele, o que, no caso em exame, que trata sobre **royalties**, remete para o art. 12 desse diploma legal.

18. Como é de se notar, no parágrafo "1", do art. 12, a citada convenção estabeleceu como regra que os **royalties** serão tributados não no país de domicílio da pessoa que efetuou o pagamento, mas no país da pessoa que recebeu tais valores. Entretanto, a par dessa primeira regra, a Convenção, em seu parágrafo "2", do mesmo art. 12, autoriza que tais **royalties** sejam tributados no Estado contratante de onde proveio o seu pagamento, se houver previsão legal neste sentido, como é o caso do Brasil.

18.1. Portanto, a alíquota do IRRF sobre os **royalties** enviados a residente ou domiciliado na Itália não poderá exceder 15%, conforme alínea "b" do parágrafo "1", do art. 12, da citada convenção. Como no Brasil a alíquota prevista é de 15% para estes casos, conforme art. 3º, da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, é a que deve prevalecer.

19. Por fim, a teor dos dispositivos normativos suso referenciados, conclui-se que é devida a tributação pelo Imposto de Renda na Fonte, nas remessas ao exterior (**royalties**) referentes ao pagamento pela aquisição de direitos de uso de desenho industrial, efetuados por pessoa física ou jurídica brasileiras, à pessoa residente ou domiciliada na República Italiana, à alíquota de 15% (quinze por cento).

Conclusão

20. Com base nos fundamentos expostos, responde-se à consulente que:

20.1. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado na República da Itália, em contraprestação pelo direito de uso de desenhos industriais em formato digital, enquadram-se no conceito de **royalties** e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento), levando-se em conta tanto a legislação interna, no que lhe é cabível, quanto as delimitações impostas pela Convenção Destinada a evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em

Matéria de Imposto sobre a Renda, celebrada entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Italiana e aprovada pelo Decreto nº 85.985, de 6 de maio de 1981.

20.2. As respostas às demais indagações postuladas pela consulente (Itens “3 b” e “3 c”) são desnecessárias, à vista da conclusão contida na resposta acima.

À consideração do Chefe da Disit02.

Assinado digitalmente
LADISLAU BATISTA DE OLIVEIRA FILHO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotin.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotin

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral de Tributação