



---

## Solução de Consulta nº 303 - Cosit

**Data** 23 de outubro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)

REGIMES DE APURAÇÃO. EMPRESAS DE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA. Por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Cofins as receitas auferidas por empresas de serviços de informática em decorrência das atividades de desenvolvimento de software e de seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como da prestação de serviços de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas.

Para fazer jus à apuração cumulativa da Cofins é necessário que se comprove que a receita auferida advenha da prestação dos serviços acima listados, e que os mesmos tenham sido faturados de forma individualizada.

Não se encontrando os serviços de processamento de dados e congêneres dentre os serviços expressamente relacionados pelo inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas deles decorrentes estão sujeitas ao regime não cumulativo de apuração, dado auferidas por pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso XXV e § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 25.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIMES DE APURAÇÃO. EMPRESAS DE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA. Por força do disposto no inciso XXV do art. 10, combinado com o inciso V do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep as receitas auferidas por empresas de serviços de informática em decorrência das atividades de desenvolvimento de software e de seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como da prestação de serviços de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas.

Para fazer jus à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep é necessário que se comprove que a receita auferida advenha da prestação

dos serviços acima listados, e que os mesmos tenham sido faturados de forma individualizada.

Não se encontrando os serviços de processamento de dados e congêneres dentre os serviços expressamente relacionados pelo inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas deles decorrentes estão sujeitas ao regime não cumulativo de apuração, dado auferidas por pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso XXV e §2º, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 25; e art. 15, inciso V, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 43.

## Relatório

Trata-se de processo protocolizado em 26/06/2012, no qual a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu procurador, formula consulta acerca da interpretação/aplicação da legislação tributária federal relativamente ao regime de apuração da contribuição para o Programa de Integração Social (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), incidentes sobre as receitas auferidas com a prestação de serviço de informática, nos termos a seguir relatados.

2. A consulente declara que a atividade fim por ela desenvolvida “*é preponderantemente a prestação de serviços de processamento eletrônico de dados, relacionados à rotina de administração de pessoal, folha de pagamentos e benefícios, descritos em contratos celebrados com os tomadores dos serviços como prestação de serviços de tecnologia da informação e serviços para inserção dos dados em unidade de processamento que utiliza o software XXXX, registrado em sua propriedade no IMPI sob nº XXXX*”, juntando aos autos cópias de vários contratos por ela celebrados.

3. Acrescenta que a referida atividade econômica fim está descrita no seu objeto social como: “*desenvolvimento de programas de computador customizáveis, tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet.*”

4. Aduz que as atividades econômicas por ela desenvolvidas sugerem o desempenho de atividade de Tecnologia da Informação (TI) e Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), conceituadas juridicamente pelo § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008.

5. Afirma submeter-se ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por entender que suas atividades operacionais são típicas de empresas de serviços de informática, conforme definições contidas no inciso XXV e § 2º do art. 10, combinado com o inciso V do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

6. Esclarece que submete suas receitas típicas à tributação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), visto que estão inclusas entre aquelas previstas no item 1 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

7. Aduz que os procedimentos fiscais por ela adotados foram recepcionados pela Nomenclatura Brasileira de Serviços e Notas Explicativas da Nomenclatura Brasileira de

Serviços, instituída pelo Decreto nº 7.708, de 2 de abril de 2012, mencionando os códigos NBS 1.1507-20 – “*Serviços de gerenciamento de sistemas computacionais*”; 1.1509 – “*Serviços auxiliares de processamento de dados*”; 1.1502.10 – “*Serviços de projeto, desenvolvimento e instalação de aplicativos e programas não personalizados (não customizados)*”; 1.1501 – “*Serviço de consultoria, de segurança e de suporte em tecnologia da informação(TI)*”; e 1.1508 – “*Serviço de manutenção de aplicativos e programas*”.

8. Alega ter dúvidas acerca do tratamento tributário a ser dado às receitas decorrentes de serviços de processamento de dados e congêneres, sobretudo por não haver definição legal expressa na legislação referente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, apesar de haver “*menção de prestação de serviços de assessoria e consultoria dentre aqueles típicos de empresas de serviços de informática, denotando que nestes estariam inclusos aqueles*”.

9. Transcreve a ementa da Solução de Consulta nº 240, de 07 de julho de 2010 – Disit 08 RF, a qual manifesta entendimento de que serviços adicionais de “*processamento e armazenamento de dados em ambiente tecnológico de alta disponibilidade*” não se encontra dentre os serviços expressamente relacionados pelo inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

10. Argumenta que o conceito de serviços de processamento de dados e congêneres “*revela-se extremamente genérico, contudo, foi disciplinado pela norma de classificação dos serviços (Decreto nº 7.708/2012), notadamente pelo código NBS 1.1509 (serviços auxiliares de processamento de dados), que se coaduna tanto com a definição havida na legislação tributária aplicável ao INSS (Lei nº 11.774/2008, artigo 14, § 4º), e a do ISS (Item 1 da Lista de serviços anexa a Lei Complementar nº 116/2003), quanto com as notas explicativas do CNAE da subclasse 6311-9 (tratamento de dados, Provedores de Serviços de Hospedagem na Internet)*”.

11. Diante do exposto, afirmam entender que a única interpretação plausível a ser dada às normas em questão, “*com fulcro inclusive em entendimento manifestado pela Secretaria da Receita Federal nas Soluções de Consultas acerca da definição de “empresas de serviços de informática”, seria de que suas receitas típicas de serviços de informática incluem serviços de processamento de dados, e estes estão sujeitos a incidência cumulativa das contribuições sociais a COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) e ao PIS (Programa de Integração Social), permanecendo as demais receitas sujeitas à incidência não cumulativa das citadas contribuições sociais.*”

12. Conclui questionado sobre a correção de sua interpretação da legislação vigente, no sentido de que as receitas com prestação de serviços de processamento de dados e congêneres estão submetidas ao regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

12.1 Caso contrário, isto é, se tais receitas estiverem submetidas ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições, solicita esclarecimento quanto:

“ (i) Ao conceito, a classificação fiscal do serviço de processamento de dados e congêneres no NBS (nomenclatura brasileira de serviços), e o fundamento legal previsto na legislação tributária vigente;

(ii) A forma de segregação da receita de processamento de dados e congêneres que fazem parte de único serviço previsto em contrato de prestação de

*serviços de tecnologia da informação, típica receita de empresas de serviços de informática, para serem submetidas à incidência cumulativa e não cumulativa concomitantemente;*

*(iii) A forma de segregação proporcional dos insumos utilizados na prestação dos serviços de processamento de dados e congêneres, passíveis de inclusão na base de cálculo do crédito, caso haja, conforme previsão contida nos parágrafos 7º e 8º do artigo 3º da Lei nº 10.833, 2003.”*

13. Por fim, informa que “*continuará elaborando a escrituração fiscal digita (EFD-PIS/Cofins), disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.052 de 2010, nos moldes acima delineados, de modo que incida a contribuição social a COFINS e ao PIS pelo regime cumulativo sobre as receitas de processamento de dados e congêneres, devendo assim proceder em relação a todas as faturas declarações, até ser publicada solução desta consulta.*”

## **Fundamentos**

14. As Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, instituíram, respectivamente, como regra geral, o regime de apuração não cumulativa para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins. Referidas leis também definiram, por meio de critérios objetivos e subjetivos, receitas e pessoas jurídicas que permaneceriam sujeitas ao regime de apuração cumulativa anteriormente vigente.

15. O art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002 e o art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, listaram as diferentes hipóteses de permanência no regime cumulativo, sendo relevante para a análise da presente consulta aquela prevista no inciso XXV do artigo 10 da Lei nº 10.833, de 2003, extensiva à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep por força do inciso V do artigo 15 da mesma norma, ambos com redações trazidas pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004, abaixo transcritos:

*“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

*(---)*

*XXV - as receitas auferidas por empresas de serviços de informática, decorrentes das atividades de desenvolvimento de software e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*(---)*

*§ 2º O disposto no inciso XXV do caput deste artigo não alcança a comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de software importado. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*(---)*

*Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (----)*

*II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1.º e 10 a 20 do art. 3.º desta Lei; (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

*(---)”*

15.1. Como se depreende das disposições dos arts.10, inciso XXV, e 15, inciso V, da Lei n.º 10.833, de 2004, acima transcritos, as receitas advindas das atividades de desenvolvimento de *softwares* e o seu respectivo licenciamento ou cessão de uso, bem assim as atividades de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de *softwares*, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas, estão sujeitas ao regime cumulativo de apuração das contribuições em pauta.

16. Cabe notar que o mencionado dispositivo legal estabelece um critério objetivo de permanência na cumulatividade. Não são, portanto, as empresas prestadoras de serviços de informática que permanecem no regime cumulativo de apuração das contribuições, mas apenas as receitas por elas auferidas decorrentes das atividades expressamente mencionadas no inciso XXV do art. 10 da Lei n.º 10.833, de 2003. Deve-se ressaltar ainda, que em se tratando de norma que estabelece uma exceção ao regime não cumulativo, deve ela ser interpretada restritivamente, conforme a letra da lei, não se podendo cogitar da interpretação extensiva.

17. Nesse contexto, reitere-se que é claro o comando da norma em questão no sentido de manter no regime cumulativo as receitas auferidas por empresas prestadoras de serviços de informática decorrentes de suas atividades de desenvolver softwares e, conseqüentemente, licenciá-los ou ceder seu uso a terceiros, bem assim de suas atividades correlatas de análise de sistemas, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico, manutenção e atualização dos mesmos *softwares*.

18. De acordo com o art. 3.º do contrato social consolidado, juntado ao presente sob fls 14/19, a consulente tem por objeto social, “*desenvolvimento e locação de software, prestação de serviços de processamento de dados, assistência e suporte técnico em programas e sistemas, prestação de serviços terceirizados na área de processamento de dados, Licença de Uso em Softwares próprios. Locação de Softwares próprios (ASP), Treinamento em Folha de Pagamento e Recursos Humanos, Treinamento em Software, Locação de Mão de Obra efetiva especializada, assessoria especializada em Recursos Humanos e na composição da Falha de Pagamento e a Locação de Equipamentos necessários à atividade.*”

19. Examinando-se os vários contratos de prestação de serviços cujas cópias foram anexadas aos autos, constata-se que os mesmos se referem basicamente a serviços relativos a consultoria em recursos humanos e administração de pessoal, mediante disponibilização do software denominado “XXXX” de propriedade da consulente. Como se verifica nos itens a seguir transcritos:

“XXXX”

19.1. A partir das informações constantes do ANEXO – III DESCRITIVO, parte integrante dos contratos de prestação de serviços juntados aos autos, fica claro que o “*software XXXX*” é desenvolvido pela própria consulente para finalidade de gerenciamento na área de

recursos humanos. De acordo com as informações constantes do subitem 10.5 acima transcrito, fica claro também que a disponibilização do referido software é efetuada mediante licenciamento por meio de data center.

20. Como se verifica, em todos os casos apresentados, é nítido que a consulente é contratada para prestar serviços relativos à gestão de recursos humanos e administração de pessoal tais como: administração da Folha de pagamento e Benefícios, Controle de Frequência, Treinamento, etc. Para a prestação dos referidos serviços, a consulente disponibiliza, por meio de data center, software por ela própria desenvolvido.

21. A simples observação das expressas disposições do inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, transcrito no “*parágrafo 15*”, deixa claro que os serviços para os quais a consulente é contratada (*Gestão de Recursos Humanos*) não se encontram dentre aqueles expressamente contemplados por aquele dispositivo, ou seja, inexistente qualquer previsão legal prevendo a sujeição das receitas deles decorrentes ao regime de apuração cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, estando, pois, tais receitas sujeitas à apuração não cumulativa dessas contribuições.

22. A consulente, entretanto, descreve tais serviços como: “*serviços de processamento eletrônico de dados, relacionados à rotina de administração de pessoal, folha de pagamentos e benefícios*” e, por entender que exerce atividade operacional típica de empresas de serviço de informática, submete as receitas deles decorrentes à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

22.1. Entretanto, conhecendo as considerações explicitadas no “*parágrafo 16*”, há de se concluir que as disposições do inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, não alcançam as receitas decorrentes da prestação dos serviços descritos pela consulente como “*serviços de processamento de dados e congêneres*”.

23. Por todo o exposto, resta claro que, para fazer jus à apuração cumulativa da Cofins na forma prevista no inciso XXV do art. 10, extensivo à Contribuição para o PIS/Pasep, por força do inciso V do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, é imprescindível que se comprove que a receita auferida advenha da prestação dos serviços expressamente relacionados no referido dispositivo legal. Da mesma forma, é imprescindível que os referidos serviços tenham sido faturados de forma individualizada.

23.1. Cabe ainda esclarecer que o fato de os serviços de processamento de dados e congêneres constarem da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, e tampouco o fato de terem sido classificados pela Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS) no Capítulo 15- Serviço de Tecnologia da Informação - não bastam para excluir do regime não cumulativo as receitas deles decorrentes, com base no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

24. Por fim, tendo em vista o teor do entendimento apresentado pela consulente, cabe esclarecer que apenas até o trigésimo dia seguinte ao da ciência da consulente da presente Solução de Consulta haverá impedimento, sobre os fatos geradores ocorridos depois do protocolo do presente processo, de aplicação de multa de mora e de juros de mora, nos termos do art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, relativamente à matéria consultada.

## Conclusão

25. Em face do exposto, proponho seja a consulta solucionada, respondendo-se à interessada que, por força do disposto no inciso XXV do art. 10, combinado com o inciso V do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas auferidas por empresas de serviços de informática em decorrência das atividades de desenvolvimento de software e de seu licenciamento ou sua cessão de direito de uso, bem como da prestação de serviços de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas.

25.1. Para fazer jus à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é necessário que se comprove que a receita auferida advenha da prestação dos serviços acima listados, e que os mesmos tenham sido faturados de forma individualizada.

25.2. Não se encontrando os serviços de processamento de dados e congêneres dentre os serviços expressamente relacionados pelo inciso XXV do art.10 da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas deles decorrentes estão sujeitas ao regime não cumulativo de apuração, dado auferidas por pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

26. Isso posto, proponho o encaminhamento do presente processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT-SPO) para conhecimento, ciência à consulente e demais providências de sua alçada.

À consideração superior,

À consideração do revisor.

Assinado digitalmente  
JOAQUINA MENDES DE ALMEIDA  
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Substituto da Cotex.

Assinado digitalmente  
EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação da 8ª Região Fiscal

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

Assinado digitalmente  
RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO  
Auditor-Fiscal da RFB  
Coordenador da Cotex-Substituto

## **Ordem de Intimação**

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

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit