



Solução de Consulta nº 95 - SRRF10/Disit

Data 09 de maio de 2012

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

SOFTWARE. VALOR ADUANEIRO. BASE DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA DE SUPORTE FÍSICO. AUSÊNCIA DE BASE NORMATIVA PARA A TRIBUTAÇÃO.

Na importação de programas de computador (*softwares*), seja na modalidade de cópia única ou na modalidade de cópias múltiplas, é considerado unicamente o custo ou valor do suporte físico propriamente dito na determinação do valor aduaneiro, desde que o custo ou o valor dos dados, programas ou aplicativos esteja destacado do custo ou valor do suporte físico no documento de aquisição. Nos casos em que não há suporte físico para movimentação do programa, não há base normativa para a tributação da operação pelo Imposto de Importação, uma vez que o valor aduaneiro da operação (e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto) não pode ser determinado.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 22; Lei nº 9.610, de 1998, arts. 7º e 49; Decreto nº 6.759, de 2009, Regulamento Aduaneiro, arts. 69, 75, inciso I, e 81.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. *SOFTWARE*. INEXISTÊNCIA DE SUPORTE FÍSICO. BASE DE CÁLCULO.

Sendo os *softwares* de cópias múltiplas (de prateleira) considerados mercadorias, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação na importação desses produtos corresponde ao valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS sobre a operação. Nos casos em que não há suporte físico para movimentação do programa, só pode compor a base de cálculo dessas contribuições o valor do ICMS apurado sobre a operação de importação, se houver, uma vez que o valor aduaneiro da operação não pode ser determinado.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 22; Lei nº 9.610, de 1998, arts. 7º e 49; Lei nº 10.865, de 2004, art. 7º, inciso I; Decreto nº 6.759, de 2009, Regulamento Aduaneiro, arts. 69 e 81.

Relatório

1. A interessada, empresa que tem por objetivo social a “prestação de serviços de informática; venda, desenvolvimento e implantação de *softwares*; compra, venda e implantação de equipamentos e *softwares* de computação e automação, consultoria e treinamento em geral, importação e exportação de *softwares* e equipamentos de computação e automação, a intermediação comercial de produtos de informática e afins, industrialização e prestação de serviços de usinagem de precisão”, formula consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, acerca da incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição para o PIS/Pasep e do Imposto de Importação (II) sobre “as operações de comercialização e distribuição dos programas de computador na modalidade de cópias múltiplas (*software* de prateleira)” nos casos em que não há suporte físico para movimentação do programa.

2. Informa que no desenvolvimento de suas atividades intermedeia a comercialização de *softwares*, atuando ora como revendedor, ora como distribuidor não exclusivo de programas de computador no território nacional. Esclarece que nas operações com seus fornecedores estrangeiros não ocorre o fornecimento de código-fonte dos programas nem tampouco a permissão para celebração de contratos de licenciamento entre a consulente e os usuários finais. Posteriormente, descreve como ocorrem os procedimentos de compra e venda que realiza, concluindo “estar praticando fatos descritos pela norma jurídica como distribuição ou comercialização de *software* de prateleira, e, nos casos de transferência via *download*, estando ao abrigo da não incidência do Imposto de Importação – II, assim como do PIS e da COFINS Importação”. Transcreve-se a descrição desses procedimentos:

1º) a Consulente envia proposta para o cliente; 2º) cliente retorna um aceite/pedido de compra para a Consulente; 3º) a Consulente envia uma ordem de compra para o fornecedor estrangeiro; 4º) o fornecedor estrangeiro remete uma invoice (fatura comercial) de venda para a Consulente; 5º) a Consulente revende (NF de venda) o software para o cliente; 6º) o produto (cd, dvd, ou download) enviado/disponibilizado ao cliente; 7º) a Consulente recebe um código de ativação do software fornecendo-o ao cliente.

A operações comerciais da Consulente são, via de regra, efetuadas na forma descrita no parágrafo anterior, ocorrendo mudança somente na forma de fornecimento do produto ao cliente, pois em alguns casos o programa de computador está estocado na sede da Consulente (cd e hardwarelock); já, em outros, o software é "baixado" diretamente do sitio na internet [...]. A última etapa é a ativação do software através de uma senha (código de ativação, chave, etc). Os processos de compra e venda com cada fornecedor estrangeiro funcionam de forma semelhante, com algumas variações, conforme ilustrado no anexo material explicativo.

3. Logo após, passa a fundamentar sua conclusão. Principia por analisar o regime jurídico do *software*, construindo argumentação calcada na Lei do *Software* (Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998), na Lei dos Direitos Autorais (Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998) e na doutrina para afirmar que: (1) “os contratos de comercialização e distribuição de *software* não envolvem a licença e uso propriamente dita”; e (2) nos contratos

de distribuição e comercialização de programa de computador não ocorre transferência de tecnologia, através do fornecimento do código-fonte, nem para a consulente nem para o usuário final.

4. Na sequência, a consulente afirma que três são as naturezas jurídicas das operações que envolvem *software* (“[a] **comercial (mercadoria)**: para os softwares de prateleira; [b] **civil (locação)**: para o licenciamento de uso (cessão); [c] **civil (serviços)**: para o software por encomenda”), e conclui que a sua atividade se subsume “à hipótese de comercialização de software de prateleira, transferidos via *download*, não implicando licenciamento de uso ou desenvolvimento de software por encomenda”.

5. Passando a tratar do “regime jurídico do II, PIS e COFINS na importação de software de prateleira via *download*”, a consulente advoga que “suas operações estão ao abrigo da não incidência dos Impostos de Importação - II, do PIS e da COFINS”.

6. Isso porque, com fulcro no art. 81 do Decreto 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro – RA/2009) e no art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 327, de 9 de maio de 2003, “a base de cálculo do imposto de importação de softwares deverá ser a valor do suporte físico propriamente dito” e “naquelas operações de importação de software via *download*, em que o suporte físico é inexistente, não há previsão legal para a incidência do referido imposto”. Sendo assim, “dado que a base de cálculo das contribuições em tela é a mesma eleita para o imposto de importação, qual seja, o valor aduaneiro que para o caso de importação de softwares e considerado unicamente o valor do suporte físico propriamente dito, em ambos os casos carece de base de cálculo”. Nesse ponto, cita e transcreve o art. 7º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

7. Logo após, a consulente refere que o entendimento que ora espousa encontra guarida na “orientação da Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF / 7ª RF”, conforme ementa, que transcreve, da “Solução de Consulta nº 43/09, publicada no Diário Oficial da União em 14/07/2009”, a qual assevera que “não há base legal para a incidência do imposto de importação bem como da COFINS/Importação e do PIS/Importação na aquisição de software de prateleira, se transferido ao adquirente por meio eletrônico, ou seja, sem o uso de suporte físico”.

8. Mencionando que o seu caso “se ajusta perfeitamente” à situação tratada na consulta solucionada pela 7ª Região Fiscal e fazendo referência a contrato e notas fiscais cujas cópias junta, a consulente assevera que “os termos dos contratos comerciais firmados pela Consulente com os fornecedores estrangeiros esclarecem expressamente sua natureza de revenda e distribuição de programas de computador, de forma não exclusiva, independente, por conta própria e em grande parte via *download*, (doc 2 - item 3.4 do contrato com a [...] item 3.2 do contrato com a [...])” e que “as notas fiscais emitidas pela Consulente ratificam o caráter mercantil da relação jurídica existente entre fornecedor, revendedor/distribuidor e os usuários finais do produto - registram o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP nº 5.102, compra para revenda, (doc. 4 - veja-se cópia das notas fiscais)”.

9. Ao final, formula seus questionamentos conforme a seguir (grifos originais):

a) considerando a interpretação acima deduzida pela Consulente em relação ao Artigo 18, parágrafo 1, do Acordo de Valoração Aduaneira, 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; assim como a Lei n.º 10.865 de 2004, art. 7º, inciso I; e Decreto n.º 6.759, de 2009, art. 81; **ESCLAREÇA** se as operações de comercialização e distribuição dos programas de computador na modalidade de cópias múltiplas (software de prateleira), **transferidos mediante download**, de fornecedores estrangeiros, estão sujeitos a incidência do Imposto de Importação - II, assim como ao PIS e a COFINS Importação;

b) ainda, **ESCLAREÇA** se o presente caso está ao abrigo da não-incidência do Imposto de Importação - II, assim como do PIS e da COFINS Importação;

Fundamentos

10. Preliminarmente, cumpre registrar que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão verdadeiros, vinculando a eficácia da solução de consulta à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

11. Tal balizamento é importante em razão da observação feita adiante acerca da caracterização, pela consulente, das operações objeto de seus questionamento como de comercialização de *softwares* sob a modalidade de cópias múltiplas (“*software* de prateleira”) mediante licenças outorgadas por fabricantes estrangeiros, caracterização essa que é fundamental para o deslinde da presente consulta.

12. Isso posto tem-se que a legislação brasileira confere aos programas de computador a natureza de obra intelectual. Com efeito, a Lei n.º 9.610, de 19 de fevereiro de 1998, que consolida a legislação sobre direitos autorais, os inclui dentre as “criações do espírito”, protegidas pelos direitos autorais. Ao mesmo tempo, o diploma legal estabelece que os programas de computador são objeto de legislação específica, que vem a ser a Lei n.º 9.609, de 19 de fevereiro de 1998. Transcreve-se os dispositivos (sublinhou-se):

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.

13. Conforme prevê o art. 49 a Lei n.º 9.610, de 1998, os direitos autorais podem ser total ou parcialmente transferidos a terceiros, por meio de licenciamento, concessão, cessão ou outros meios admitidos em Direito. De outra banda, o art. 22 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964 (abaixo transcrito), caracteriza “*royalties*” como sendo “os rendimentos

de qualquer espécie, decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos” e coloca os direitos de autor na abrangência do conceito.

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)

14. Ao tratar da questão sobre a tributação de programas de computador, o Supremo Tribunal Federal (STF), mediante Relatório do Ministro Sepúlveda Pertence, firmou entendimento de que *softwares* produzidos em série e comercializados no varejo (“**softwares de prateleira**”) são mercadorias e em sua venda não se “negocia com os direitos do autor, mas com o *corpus mechanicum* de obra intelectual que nele se materializa”. Transcreve-se a ementa do Recurso Extraordinário (RE) nº 176.626-3 (SP), bem como trecho do voto do Ministro Sepúlveda Pertence que nega a condição de licenciado ou de cessionário de licença de uso ao comerciante que revende cópias múltiplas de *software* (sublinhou-se):

EMENTA:

*(...) II. RE: questão constitucional: âmbito de incidência possível dos impostos previstos na Constituição: ICMS e mercadoria. Sendo a mercadoria o objeto material da norma de competência dos Estados para tributar-lhe a circulação, a controvérsia sobre se determinado bem constitui mercadoria é questão constitucional em que se pode fundar o recurso extraordinário. III. Programa de computador (“software”): tratamento tributário: distinção necessária. Não tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de “licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador” “matéria exclusiva da lide”, efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo - como a do chamado “software de prateleira” (off the shelf) - os quais, materializando o *corpus mechanicum* da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas no comércio.*

.....

*(...) O comerciante que adquire exemplares para revenda, mantendo-os em estoque ou expondo-os em sua loja, não assume a condição de licenciado ou cessionário dos direitos de uso, que, em consequência, não pode transferir ao comprador: sua posição, aí, é a mesma do vendedor de livros ou de discos, que não negocia com os direitos do autor, mas com o *corpus mechanicum* de obra intelectual que nele se materializa.”*

15. Com base nesse entendimento do STF, tem-se firmado posicionamento no sentido de que ao se tratar de programas de computador sob a modalidade de cópias múltiplas (“*software* de prateleira”) não se aplica o enquadramento de *royalty* ao pagamento pela aquisição deste tipo de *software*. A Solução de Divergência Cosit nº 27, de 30 de maio de 2008, ratificou essa interpretação.

16. No caso presente, a consulente afirma peremptoriamente praticar fatos descritos pela norma jurídica como distribuição ou comercialização de *software* de prateleira. Afasta expressamente as hipóteses de realizar locação de *software* ou mesmo aquisição de *software* por encomenda.

17. Há que se assinalar, no entanto, que, pela descrição que a interessada faz de suas operações, verifica-se que não ocorre a simples importação de *software* para posterior comercialização. Em sua operação, uma vez acertada uma venda entre ela e o cliente (usuário final), a consulente efetua a aquisição correspondente junto ao fabricante estrangeiro, recebendo uma fatura e uma chave de acesso, necessária para o uso do produto adquirido. Para alguns produtos, a consulente mantém CDs e *hardwarelocks* estocados, entregando-os ao cliente juntamente com o código de acesso. Para outros, o *software* é baixado do sítio do fabricante na internet. É extraída a nota fiscal de venda correspondente. Embora não reste claro, supõe-se que os CDs que tem estocados são produzidos pela própria consulente a partir de matriz e não remetidos pelo fornecedor estrangeiro. Nesta condição, a circulação física de mercadoria somente ocorre da consulente para o cliente final.

18. A inexistência de movimentação física de objeto do fabricante estrangeiro para a consulente, no entanto, não descaracteriza a distribuição ou revenda de *software*, cujo direito a consulente adquiriu mediante contrato. Embora o meio físico não circule nesta etapa, resta caracterizada revenda de programa de computador, na medida em que a cada venda local corresponde uma aquisição do fornecedor estabelecido no exterior, tanto que para cada produto é fornecida chave de acesso, elemento indispensável à instalação e uso do programa pelo adquirente final.

19. As disposições dos contratos anexados à consulta com dois de seus fornecedores ([...] – fls. 34 e ss. e [...] – fls. 53 e ss.) igualmente evidenciam comercialização de “*software* de prateleira” mediante licença de comercialização outorgada pelo fabricante estrangeiro, de forma intransferível e não exclusiva. Transcreve-se (grifou-se):

[...]

2.1 A [...] designa o Distribuidor como um Distribuidor Autorizado **não-exclusivo** no Território para o Produto. O Distribuidor aceita esta designação e concorda em **comercializar, distribuir e prestar suporte** ao Produto (...)

3. Obrigações do distribuidor: (...) 3.8. **Não designar qualquer subdistribuidor ou conceder qualquer representação com relação ao Produto;** (...)

[...]

3.1 Concessão de Licenças. Sujeito aos termos e condições deste Contrato, a [...], por meio deste, concede ao Revendedor e o Revendedor aceita, por meio deste, as seguintes **licenças não exclusivas e não transferíveis**: 3.1.1. Uma licença para **comercializar, distribuir e prestar suporte** aos Produtos no Território (...)

20. No que se refere à caracterização dos produtos vendidos como “de cópias múltiplas”, tem-se que a já transcrita descrição do processo de comercialização indica produção em série, padronizada e não exclusiva, dos produtos. Isto porque os programas estão prontos e disponíveis no mercado para qualquer interessado. À medida que os clientes fazem a aquisição, os produtos lhes são entregues.

21. Conclui-se, pelo até aqui exposto, realizar a consulente comercialização de *softwares* sob a modalidade de cópias múltiplas (“*software* de prateleira”) mediante licenças outorgadas por fabricantes estrangeiros.

22. Ocorre, no entanto, que as cópias das notas fiscais anexadas ao processo não são claras no sentido de haver venda definitiva de *software* ao cliente (usuário final) ou licenciamento de uso por período limitado. Na nota fiscal de venda da consulente juntada à fl. 94, por exemplo, consta na descrição dos produtos “[...] Subscription Service Renewal – 1 Year”. Já na fatura (*invoice*) emitida pela [...] contra a consulente, juntada à fl. 95 consta na descrição do produto “[...] – 1 Year 3/1/2012-2/28/2013”. A especificação de tempo de validade de licença (“1 Year” e “3/1/2012-2/28/2013”) estaria a indicar não uma venda definitiva de *software* mas um licenciamento por período determinado. Poderia indicar, ainda, uma prestação de serviços conexa ao licenciamento do produto. Ora, se o adquirente está comprando uma mercadoria e, assim, transferindo-a de forma definitiva ao seu patrimônio, não pode restar limitado o tempo de utilização daquilo que adquiriu.

23. Assim, se o que acontece, de fato, é um licenciamento temporário e não uma revenda de “*software* de prateleira”, não há falar em venda de mercadoria, mas sim em cessão temporária de uso de *software*. Nesse caso, a remuneração correspondente ocorre em razão da outorga de direito de uso temporário de programa de computador (obra intelectual), constituindo acréscimo patrimonial do titular dos direitos autorais sobre o *software*, que ostenta posição de cedente de direitos. De outra banda, se a operação envolve parcela de prestação de serviços conexa, essa parte não configura, evidentemente, comercialização de mercadoria.

24. Vale, portanto, repisar a observação feita no item 10 no sentido de que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, uma vez que soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada.

25. Dito isso e prosseguindo no deslinde das questões trazidas pela consulente, cumpre verificar se, nas operações de aquisição junto a fabricantes estrangeiros de *softwares* de prateleira (mercadoria) para revenda, que ela indica realizar, há incidência do Imposto de Importação, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

26. Iniciando a análise pelo Imposto de Importação, cabe transcrever o *caput* dos arts. 69 e 72 do RA/2009, além do art. 75 do mesmo regulamento, que definem, respectivamente, o campo de incidência, o fato gerador e a base de cálculo do imposto (sublinhou-se):

Art. 69. O imposto de importação incide sobre mercadoria estrangeira (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 1º, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

(...)

Art. 72. O fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 1º, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

(...)

Art. 75. A base de cálculo do imposto é (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 2º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º, e Acordo sobre a

Implementação do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994 - Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo n.º 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto n.º 1.355, de 30 de dezembro de 1994):

I - quando a alíquota for ad valorem, o valor aduaneiro apurado segundo as normas do Artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994; e

II - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria expressa na unidade de medida estabelecida.

27. Sendo os *softwares* de prateleira, como se viu, considerados mercadorias, tem-se, com base nos dispositivos transcritos, que esses produtos sofrem a incidência do II quando de sua entrada no país.

28. Nesse contexto, a Decisão n.º 4.1 do Comitê de Valoração Aduaneira celebrada em 24 de setembro de 1984, que dispõe sobre valoração de suportes físicos que contenham *software* para equipamentos de processamento de dados, admite como consistente com o Acordo tanto a utilização do valor de transação (valor total do suporte mais o programa) quanto a adoção, apenas, do custo ou valor do suporte físico propriamente dito, quando este constar destacadamente do custo ou valor do programa no documento de aquisição, para a determinação do valor aduaneiro de *softwares*, cabendo a cada país decidir sobre a prática a ser adotada. Vale destacar que aqui se trata indistintamente de *softwares* de cópia única ou múltipla (de prateleira), embora a presente consulta se restrinja à segunda categoria.

29. O Brasil adotou a prática de utilizar unicamente o custo ou valor do suporte físico propriamente dito, sempre que este constar destacadamente do custo ou valor do programa no documento de aquisição para a determinação do valor aduaneiro de *softwares*, conforme tratado na Portaria MF n.º 181, de 28 de setembro de 1989, posteriormente no art. 20 do Decreto n.º 2.498, de 13 de fevereiro de 1998, no art. 81 do Decreto n.º 4.543, de 26 de dezembro de 2002, e, atualmente, no art. 81 do RA/2009, que assim dispõe (sublinhou-se):

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 1º, aprovado pelo Decreto Legislativo n.º 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto n.º 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.

30. Ora, se a base de cálculo do II na importação de *softwares* é dada pelo valor aduaneiro e esse é “determinado considerando unicamente o custo ou valor do suporte [físico] propriamente dito”, não há, no caso específico de *softwares* para os quais não há suporte físico, custo ou valor a ser considerado na determinação do valor aduaneiro. O valor aduaneiro, portanto, não pode ser determinado, da mesma forma que a base de cálculo do II. Não há, portanto, *in casu*, base de cálculo para apurar o imposto.

31. No que se refere à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação, mais uma vez considerando que os *softwares* de cópias múltiplas (de prateleira) são considerados mercadorias, tem-se que na incidência dessas contribuições sobre mercadorias a base de cálculo é determinada com base no “valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação”. Veja-se o art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a seguir transcrito (sublinhou-se):

Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; (...)

32. Nessa medida, ocorre em relação às contribuições em tela situação semelhante à verificada no âmbito do II, com a diferença de que aqui a base de cálculo inclui, além do valor aduaneiro, o valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) sobre a operação.

33. Assim, no caso da importação de *softwares* em que o próprio programa (ou sua liberação de instalação) circula por meio eletrônico, só resta, para compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, eventual valor de ICMS apurado na operação.

Conclusão

34. Ante o exposto, conclui-se que na importação de programas de computador (*softwares*), seja na modalidade de cópia única ou na modalidade de cópias múltiplas, é considerado unicamente o custo ou valor do suporte físico propriamente dito na determinação do valor aduaneiro, desde que o custo ou o valor dos dados, programas ou aplicativos esteja destacado do custo ou valor do suporte físico no documento de aquisição. Nos casos em que não há suporte físico para movimentação do programa, não há base normativa para a tributação da operação pelo Imposto de Importação, uma vez que o valor aduaneiro da operação (e, conseqüentemente, a base de cálculo do imposto) não pode ser determinado.

35. No que se refere à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação, tem-se que, sendo os *softwares* de cópias múltiplas (de prateleira) considerados mercadorias, a base de cálculo dessas contribuições correspondem ao valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS sobre a operação. Nos casos em que não há suporte físico para movimentação do programa, só pode compor a base de cálculo dessas contribuições o valor do ICMS apurado sobre a operação de importação, se houver, uma vez que o valor aduaneiro da operação não pode ser determinado.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, em atendimento ao disposto no § 4º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo ao [...] para ciência desta Solução de Consulta à interessada, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo ao interessado comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

[assinado digitalmente]

Ricardo Diefenthaler

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Delegação de Competência

Portaria SRRF10 nº 299, de 09.04.2009 - DOU de 14.04.2009

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).