



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
8ª REGIÃO FISCAL

Processo nº	*****
Solução de Consulta nº	472 - SRRF/8ª RF/Disit
Data	08 de outubro de 2007
Interessado	*****
CNPJ/CPF	*****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

RECEITAS DECORRENTES DA COMERCIALIZAÇÃO, LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE USO DE SOFTWARES. IMPORTADOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA DA CONTRIBUIÇÃO.

Estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep calculada pela sistemática não cumulativa as receitas auferidas por empresa de serviços de informática, pessoa jurídica tributada pelo IRPJ pelo lucro real, decorrentes da comercialização, licenciamento ou cessão de direitos de uso de softwares importados, por força do parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso V, da mesma Lei, sendo irrelevante, para efeito de aplicação do disposto nesse parágrafo que a importação dos softwares tenha sido concretizada pela própria empresa que efetua sua comercialização, licenciamento ou cessão de uso, ou por outra pessoa, física ou jurídica.

Estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep calculada pela sistemática cumulativa, as receitas auferidas pelas mesmas empresas de serviços de informática, decorrentes de serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, prestados independentemente, mesmo que envolvendo softwares importados pela própria empresa prestadora dos serviços ou por terceiros, por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso V, da mesma lei, não se aplicando nessa hipótese a restrição do parágrafo 2º de seu art. 10. Todavia, se os serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização forem prestados como parte necessária, integrante e indissociável do contrato de venda, licenciamento ou cessão de uso de softwares importados, estando seu valor incluído no preço cobrado pelo respectivo software, seu licenciamento ou cessão de uso, sem serem faturados isoladamente, então serão tributados pela sistemática não cumulativa, conforme o parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso XXV e § 2º, incluídos pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 15, inciso V, da Lei nº 10.833, de 2003; Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 31, inciso I e II; Decreto nº 4.543, de 2002, art. 103, incisos I e II; IN SRF nº 560, de 2005, e alterações, art. 4º, incisos I, II e IV.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

RECEITAS DECORRENTES DA COMERCIALIZAÇÃO, LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE USO DE SOFTWARES. IMPORTADOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA DA CONTRIBUIÇÃO.

Estão sujeitas à incidência Cofins calculada pela sistemática não cumulativa as receitas auferidas por empresa de serviços de informática, pessoa jurídica tributada pelo IRPJ pelo lucro real, decorrentes da comercialização, licenciamento ou cessão de direitos de uso de softwares importados, por força do parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, sendo irrelevante, para efeito de aplicação do disposto nesse parágrafo, que a importação dos softwares tenha sido concretizada pela própria empresa que efetua sua comercialização, licenciamento ou cessão de uso, ou por outra pessoa, física ou jurídica.

Estão sujeitas à incidência da Cofins calculada pela sistemática cumulativa, as receitas auferidas pelas mesmas empresas de serviços de informática, decorrentes de serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, prestados independentemente, mesmo que envolvendo softwares importados pela própria empresa prestadora dos serviços ou por terceiros, por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso V, da mesma lei, não se aplicando nessa hipótese a restrição do parágrafo 2º de seu art. 10. Todavia, se os serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização forem prestados como parte necessária, integrante e indissociável do contrato de venda, licenciamento ou cessão de uso de softwares importados, estando seu valor incluído no preço cobrado pelo respectivo software, seu licenciamento ou cessão de uso, sem serem faturados isoladamente, então serão tributados pela sistemática não cumulativa, conforme o parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso XXV e § 2º, incluídos pela Lei nº 11.051, de 2004; Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 31, inciso I e II; Decreto nº 4.543, de 2002, art. 103, incisos I e II; IN SRF nº 560, de 2005, e alterações, art. 4º, incisos I, II e IV.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A 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).

Relatório

Em petição protocolizada em 07/10/2005 a interessada declara ter por atividade, entre outras, a manutenção, assistência técnica, consultoria, desenvolvimento, assessoria e treinamento de software, hardware, documentos e outros materiais relacionados a microcomputadores, estando sujeita ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e Cofins, formulando a presente consulta para obter esclarecimentos acerca da forma como estaria sujeita a essa tributação.

2. Todavia, inicia sua exposição efetuando várias considerações sobre a importação de softwares pelo regime de remessas expressas, ora disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 560, de 19 de agosto de 2005, e alterações. Em síntese, procura demonstrar que a figura do importador, contribuinte dos tributos e contribuições incidentes na importação, ao menos no regime de remessa expressa, coincide com a figura do destinatário, definido no mesmo ato e que, no caso a que se reporta, seriam os usuários dos softwares importados. Procura ainda demonstrar que o regime de remessas expressas é compatível com a importação de softwares e, por conseguinte, aplicável nesses casos a tributação pelo Regime de Tributação Simplificado – RTS.

3. Após esse arrazoadado, conclui serem tais considerações essenciais “para a fixação de uma premissa fundamental para o correto deslinde da presente consulta, qual seja : **a consulente não se constitui - não é equiparada – no importador dos programas de computador sob análise (o importador/único contribuinte dos tributos aduaneiros incidentes, como já dantes demonstrado, se consubstancia na figura do destinatário/usuário final do software); decorrendo daí a inexistência de qualquer receita auferida pela consulente derivada – direta ou indiretamente – da comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de software importado**”. Acrescenta ainda serem tais conclusões demonstradas pela análise dos documentos anexados às fls. *****, cópias de contratos de prestação de serviços e notas fiscais relativos a suas atividades, os quais alega provarem serem suas receitas decorrentes exclusivamente da prestação de serviços.

4. Em suma, argumenta a consulente (como sintetizado à fl. *****) não ser ela importadora de softwares, mas, sim, prestar serviços aos importadores desses programas, que a contratam para adequá-los a suas necessidades específicas de uso, como estaria demonstrado no contrato padrão firmado com esses clientes, cujas cópias estão anexas aos autos.

5. Finalizada essa explanação passa ao que seria propriamente a matéria objeto de dúvida, referindo-se ao inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, acrescentado pela Lei nº 11.051, de 2004, de acordo com o qual não se sujeitam à sistemática de apuração não-cumulativa da Cofins “as receitas auferidas por empresas de informática decorrentes das atividades de desenvolvimento de softwares e o seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como da análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção e atualização de software, compreendidas ainda como softwares as paginas eletrônicas”. Esse tratamento é extensivo à contribuição para o PIS/Pasep por força do art. 15, inciso V, da Lei nº 10833, de 2003.

6. No entanto, conforme o parágrafo 2º do referido art. 10, as disposições do inciso XXV daquele dispositivo não se aplicam à comercialização, licenciamento ou cessão de uso de software importado.

7. Considerando todos os argumentos expostos ao longo da inicial conclui a consulente não estar sujeita a esta restrição, pois: i) não é importadora dos softwares aos quais presta consultoria ou assessoria, entendendo que o mencionado parágrafo 2º só se aplicaria a empresas de informática que importassem programas e, depois, no mercado interno, comercializassem, licenciassem ou cedessem os respectivos direitos de uso; ii) as receitas por elas auferidas não decorrem de atividades de comercialização, licenciamento ou cessão de uso

de softwares; e; iii) ainda que, por mera especulação, se admitisse que a tal restrição lhe fosse aplicável, só atingiria parte de suas receitas, o que a submeteria a um regime misto de apuração das contribuições.

8. Finalizando, solicita seja confirmado estar ela sujeita à apuração das contribuições pela sistemática cumulativa, com base no art. 10, inciso XXV da Lei nº 10.833, de 2003.

Fundamentos

9. Embora a consulta ora em apreciação verse, teoricamente, sobre a interpretação do art. 10, inciso XXV e parágrafo 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, a leitura da inicial deixa claro que a dúvida da consulente não está propriamente no comando desse dispositivo, o qual é bastante claro, mas, sim, em sua aplicação às operações por ela realizadas.

10. Em essência, procura demonstrar que, dada a forma como são importados os softwares a que se refere – isto é, utilizando-se dos serviços de empresas de remessa expressa -, a cujos adquirentes depois presta serviços de assessoria e consultoria, relacionados aos mesmos programas, não se caracterizaria ela como importadora desses bens, e, por conseguinte, não estaria sujeita à restrição do parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, que entende ser dirigida apenas a empresas que efetuem comercialização, licenciamento ou cessão de direitos de programas por elas próprias importados.

11. Embora não estejam de todo claras na inicial as condições em que são importados os softwares a que se refere a consulente, depreende-se do exposto que tais produtos são remetidos por sua matriz – ***** - , sediada no exterior, para os adquirentes, pessoas jurídicas sediadas no País, como remessas expressas, utilizando-se de empresas de transporte expresso internacional, habilitadas pela RFB, sendo desembaraçadas e tributadas conforme a IN SRF nº 560, de 19 de agosto de 2005, alterada pela IN SRF nº 648, de 28 de abril de 2006. Dessa forma, entende a consulente não participar nessas importações, que se desenvolveriam exclusivamente entre a matriz do grupo no exterior e o respectivo adquirente/destinatário do software, no Brasil, o qual seria legalmente o importador do produto.

12. De fato, de acordo com o art. 31, inciso I, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, e art. 103, inciso I, do Decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento Aduaneiro em vigor, considera-se importador, contribuinte do imposto de importação, qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro. O inciso II dos mesmos dispositivos, sendo mais específico, caracteriza expressamente como contribuinte do imposto o destinatário da remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente. Portanto, no caso de encomendas internacionais transportadas por empresa de transporte expresso internacional, efetuadas nos termos e condições previstos na IN SRF nº 560, de 19 de agosto de 2005, caracteriza-se como importador/contribuinte o destinatário da respectiva remessa, em princípio também adquirente dos bens, sendo a empresa de transporte expresso internacional, responsável pelo desembaraço da mercadoria, consignatária da mercadoria. Note-se que, ainda de acordo com o mesmo diploma, os tributos incidentes na importação devem ser recolhidos pela transportadora, de forma individualizada, em nome de cada destinatário.

13. Cumpre ressaltar, porém, que o art. 4º da SRF nº 560, de 2005, estabelece taxativamente quais bens podem ser importados sob o tratamento de remessa expressa nos termos daquele diploma:

Art. 4º Somente poderão ser objeto de despacho aduaneiro, nos termos desta Instrução Normativa, as remessas expressas que contenham:

I - documentos;

II - livros, jornais e periódicos, sem finalidade comercial;

III - outros bens destinados a pessoa física, na importação, em quantidade e frequência que não revelem destinação comercial, cujo valor não seja superior a US\$ 3,000.00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

IV - outros bens destinados a pessoa jurídica estabelecida no País, importados sem cobertura cambial, para uso próprio ou em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade, cujo valor não seja superior a US\$ 3,000.00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda;

.....
§ 1º Para os efeitos do disposto no inciso IV, entende-se por bens para uso próprio aqueles não destinados à revenda ou a serem submetidos à operação de industrialização.

.....”

13.1 Portanto, pessoas jurídicas só podem utilizar o sistema de remessas expressas de que trata a IN SRF nº 560, de 2005, para a importação de documentos; de livros, jornais e revistas sem finalidade comercial; ou de outros bens de valor até US\$ 3.000,00 (ou equivalente em outra moeda), para uso próprio ou em quantidade estritamente necessária para dar a conhecer sua natureza, **sem cobertura cambial**. Convém enfatizar que o art. 2º, inciso III, do referido diploma descarta preliminarmente o enquadramento de softwares como documentos.

13.2 Dessa forma, é forçoso convir que não seria viável a importação de softwares na forma descrita na presente consulta, por meio de remessa expressa, uma vez que, em se tratando de aquisição de um programa desenvolvido por terceiros, detentores dos respectivos direitos sobre o bem, em uma operação de cunho comercial, não é concebível que se concretize sem cobertura cambial.

14. Por outro lado, compulsando-se a documentação anexada às fls. *****, as quais contêm exemplos de contratos relativos aos serviços prestados pela consulente, constata-se que:

a- tais serviços envolvem o denominado “*****”, que, por sua vez, conforme se depreende, está vinculado a um software de mesmo nome, marca registrada, cujos direitos pertencem à *****;

b- a consulente efetua o licenciamento desse software (cf. fls. *****), bem assim, possivelmente, de outros programas, como se infere do documento com cópia à fl. *****. Além disso, efetua suas atualizações, manutenção e presta assistência técnica a seus usuários;

c- paralelamente, pode executar outros serviços de assessoria e consultoria envolvendo softwares, os quais, pelo que se depreende, podem estar relacionados ou dirigidos à utilização de programas sobre os quais o grupo detenha direitos e comercialize.

15. A Lei nº 10.833, de 2003, com na alteração promovida pela Lei nº 11.051, de 2004, assim dispõe :

“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:

.....
II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

.....
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.

.....” (grifo nosso).

15.2 Essas disposições são extensivas à contribuição para o PIS/Pasep por força do art. 15, inciso V, da Lei nº 10.833, de 2003.

16. De acordo com os dispositivos transcritos no item anterior tem-se, portanto, fora de dúvida, que não permanecem sujeitas à sistemática cumulativa de apuração da Cofins e PIS/Pasep as receitas decorrentes da comercialização, licenciamento ou cessão de direito de uso de softwares importados. Não há aqui que se cogitar, pois o texto legal nada dispõe ou insinua nesse sentido, se a importação dos programas foi efetivada pela mesma pessoa jurídica que os comercializa, licencia ou efetua a cessão dos direitos de uso. Basta que se trate de softwares importados, sendo irrelevante que a importação seja ou não realizada terceiros, que não o respectivo comerciante, licenciador ou cedente.

17. Todavia, note-se que o parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, não estende a restrição nele estabelecida às receitas das empresas que prestem serviços de informática decorrentes de serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de software por elas prestados, receitas essas que, em princípio, podem integrar o cálculo das contribuições sociais pela sistemática cumulativa, mesmo quando relacionadas a programas importados. Deve-se advertir, porém, que tal não se aplica quando esses serviços forem prestados no âmbito do contrato de licenciamento ou cessão de uso, como parte necessária, integrante e indissociável desses direitos, sendo seu valor incluído do preço pago pelo licenciamento ou cessão adquiridos.

18. Convém ainda acrescentar que a consulente, como se verifica em consulta aos dados do CNPJ, apura o imposto sobre a renda pela sistemática do lucro real. Sendo assim, salvo as exceções expressamente estabelecidas em lei, está sujeita à apuração da contribuição para o PIS/Cofins e Pasep na forma não-cumulativa. Eventuais receitas por ela auferidas que se enquadrem em exceção a essa regra, inclusive no caso do art. 10, inciso XXVI, permanecendo

sujeitas ao cálculo pela sistemática cumulativa, colocam-na no regime de apuração misto das contribuições, e, por conseguinte, sujeitam-na à observância do disposto no art. 3º, parágrafos 7º, 8º e 9º, da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 3º, parágrafos 7º, 8º e 9º da Lei nº 10.637, de 2002.

Conclusão

19. Em face do exposto soluciono a presente consulta declarando que estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins calculadas pela sistemática não-cumulativa as receitas auferidas por empresa de serviços de informática, pessoa jurídica tributada pelo IRPJ pelo lucro real, decorrentes da comercialização, licenciamento ou cessão de direitos de uso de softwares importados, por força do parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso V, da mesma Lei, sendo irrelevante, para efeito de aplicação do disposto nesse parágrafo que a importação dos softwares tenha sido concretizada pela própria empresa que efetua sua comercialização, licenciamento ou cessão de uso, ou por outra pessoa, física ou jurídica.

19.2. Estão sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins calculadas pela sistemática cumulativa, as receitas auferidas pelas mesmas empresas de serviços de informática, decorrentes de serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, prestados independentemente, mesmo que envolvendo softwares importados pelo próprio prestador dos serviços ou por terceiros, por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, inciso V, da mesma lei, não se aplicando nessas hipóteses a restrição do parágrafo 2º de seu art. 10. Todavia, se os serviços de instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização forem prestados como parte necessária, integrante e indissociável do contrato de venda, licenciamento ou cessão de uso de softwares importados, estando seu valor incluído no preço cobrado pelo respectivo software, seu licenciamento ou cessão de uso, sem serem faturados isoladamente, então serão tributados pela sistemática não cumulativa, conforme o parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 10.833.

Ordem de Intimação

20. Encaminhe-se à ***** para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

São Paulo, ____/____/ 2007.

Cláudio Ferreira Valladão
Chefe da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P Nº 493/2007 (DOU de 24/04/2007)
Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)
alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

MAR/mash

