



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

---

## Solução de Consulta nº 59 - Cosit

**Data** 18 de maio de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

O procedimento de emissão de certificado digital efetuado por Autoridade Certificadora não se caracteriza como desenvolvimento de *software*. Por isso, as receitas decorrentes desta atividade estão submetidas à regra geral da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, não se lhes aplicando a exceção constante do inciso XXV do art. 10, c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

Reforma a Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 173, de 22 de junho de 2012.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, XXV, c/c art. 15, V; Decreto nº 7.708, de 2012.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

O procedimento de emissão de certificado digital efetuado por Autoridade Certificadora não se caracteriza como desenvolvimento de *software*. Por isso, as receitas decorrentes desta atividade estão submetidas à regra geral da não cumulatividade da Cofins, não se lhes aplicando a exceção constante do inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Reforma a Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 173, de 22 de junho de 2012.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, XXV; Decreto nº 7.708, de 2012.

## **Relatório**

Em 24/03/2010 a pessoa jurídica em epígrafe, por intermédio de seu procurador, devidamente qualificado, protocolou consulta acerca do correto regime de tributação de parte de suas receitas no tocante à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2 A consulente informa que oferece aos seus clientes soluções em tecnologia de informática e, em consonância com o art. 2º de seu estatuto social, exerce, entre outras atividades, o *“desenvolvimento, a aplicação e a oferta de tecnologias de segurança nas transações comerciais e civis, por meios eletrônicos ou não”*.

3 Prossegue, afirmando que *“dentre estas soluções, destaca-se a certificação digital, consistente em um sistema que permite, assinar digitalmente transações e contratos eletrônicos, conferindo segurança e validade jurídica aos negócios realizados via internet”*. Em seguida, lista os vários tipos de negócios e necessidades de seus clientes para os quais oferece as soluções de certificação digital que *“são disponibilizados pela consulente através de ‘softwares’ específicos, em sua própria página eletrônica, através de ‘download’ a ser executado pelo adquirente do certificado. Tais ‘softwares’ são necessários para a operacionalização do certificado digital”*.

4 A consulente relata ainda o procedimento de funcionamento do certificado digital, expondo que *“após o ‘download’ dos ‘softwares’ de certificados digitais oferecidos pela Consulente, os mesmos podem ser gerados e armazenados em dispositivos portáteis protegidos por senha de acesso (cartão inteligente ou ‘token’), cartões inteligentes e leitora com chip criptográfico com capacidade de geração e armazenamento de certificados digitais (a leitora é utilizada para projetar a ‘interface’ entre o cartão, inteligente e o computador), ‘token’ (dispositivo portátil, capaz de gerar e armazenar as chaves criptográficas e o certificado digital) ou em disco rígido do computador”*.

5 Alega o caráter de *software* do certificado digital, ressaltando que estes são produzidos e desenvolvidos integralmente no país, sendo de propriedade exclusiva da consulente que os licencia para os seus clientes via *download*. Além disso, diz fornecer aos clientes *“todo o suporte relacionado às questões técnicas, a instalação, configuração, manutenção e atualização dos softwares disponibilizados em sua página eletrônica”*.

6 Após expor o caso concreto objeto de sua consulta, a consulente passa a abordar aspectos relativos aos regimes de incidência das contribuições, assinalando que as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, instituíram, respectivamente, os regimes não cumulativos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins como regra geral.

7 Assevera, contudo, que *“tanto a Lei nº 10.637/02 quanto a Lei nº 10.833/03 preservaram para determinadas pessoas Jurídicas e receitas, o regime da cumulatividade previsto em legislação anterior, vale dizer, a Lei nº 9.718/98”*. Desta forma, a legislação citada estabelece um *“critério subjetivo, que exclui, determinado contribuinte do regime não cumulativo em virtude de sua qualificação jurídica, culminando na exclusão, integral das receitas auferidas por este contribuinte do regime não cumulativo”*; e um *“critério objetivo, que exclui do regime não cumulativo, somente as receitas das operações descritas expressamente no texto legal, o que implica na incidência parcial da não cumulatividade em relação às receitas não previstas no texto normativo”*.

8 Aduz que *“pela qualificação da Consulente, esta não se encaixa em qualquer dos critérios subjetivos de exclusão do regime não cumulativo (...) do dispositivo legal em epígrafe”*; entretanto, no que toca ao critério objetivo entende que a operação que descreve está enquadrada na previsão a que se refere o inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, o qual, combinado com o inciso V do art. 15 da mesma Lei, submete ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins *“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”.*

9 Por todo exposto, “*a Consulente, com base no disposto na Lei nº 10.833/03, Art. 10, inciso XXV, parágrafo § 2º e Art. 15, inciso V, vem, respeitosamente, consultar V.Sa. quanto à possibilidade de calcular as receitas com a venda de certificados digitais, com base no critério objetivo, e assim, na sistemática cumulativa das Contribuições para o PIS e a COFINS, com a incidência das alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente”.*

10 Em face de tal petição, foi emitida, em 22 de junho de 2012, a Solução de Consulta (SC) SRRF08/Disit nº 173, da qual a consulente tomou ciência em 12/07/2012, conforme estabelece aviso de recebimento juntado aos autos.

11 Em 13/08/2012, a consulente protocolou recurso especial de que trata o § 5º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, dirigido ao coordenador da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), apontando divergência de conclusões entre aquela SC e as Soluções de Consulta nº 221/08 – SRRF09/Disit, nº 37/09 - SRRF08/Disit e nº 112/10 – SRRF06/Disit cujas ementas reproduziu.

12 Tal recurso foi declarado inadmissível, pois não restou configurada, nos termos da legislação regente, a divergência alegada. A despeito de não ter sido dado seguimento ao recurso interposto pela consulente, esta Divisão de Tributação entende conveniente que se proceda à reforma da SC nº 173 – SRRF08/Disit, de 2012, com vistas a apresentar de forma mais clara os fundamentos que sustentam a conclusão a que chegou a SC em questão.

13 Deve-se ressaltar que esta reforma não implica modificação do entendimento externado pela SC nº 173 – SRRF08/Disit, de 2012, objetiva-se tão somente reforçar as razões que conduziram esta SRRF08/Disit à solução emitida, de modo a sanar a incompreensão revelada pela consulente acerca da natureza da atividade de emissão de certificado digital por ela exercida.

## **Fundamentos**

14 A partir do advento da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a apuração, respectivamente, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins passaram a ser submetidas, como regra, à sistemática não cumulativa, cuidando, porém, o legislador de definir, por meio de critérios objetivos e subjetivos, aquelas receitas ou contribuintes que permaneceriam tributados conforme o regime anteriormente vigente (cumulativo).

15 O artigo 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e o artigo 10 da Lei nº 10.833, de 2003, elencam as diferentes hipóteses de permanência no regime de apuração cumulativa, sendo relevante para a análise desta 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. Transcrevem-se abaixo os dispositivos mencionados:

*“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.*

*(...)*

*§ 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 nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:*

*(...)*

*V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)”*

16 Cotejando-se o caso concreto narrado pela consulente com o disposto no inciso XXV do art. 10, c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, percebe-se que o deslinde da questão resume-se em perquirir se a emissão de um certificado digital corresponde a um desenvolvimento de software, cujas receitas submetem-se à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

17 Maria Helena Diniz, em Dicionário Jurídico, 1998, define *software*, da seguinte forma:

*“1. É o logicièl relativo aos programas de computação e aos sistemas de informação com as respectivas instruções, constituindo-se em manifestações intelectuais que, sob forma de planos, projetos ou fórmulas, alimentam as máquinas, sendo criações da inteligência devidamente registradas no INPI (Instituto Nacional de Propriedade Intelectual) e por isso protegidas pelo direito autoral. 2. Programa seguido pelo computador para realizar suas tarefas.”*

18 A Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, que dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programa de computador e sua comercialização no Brasil, em seu art. 1º conceitua o que seja programa de computador:

*“Art. 1º Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.”*

19 Por outro lado, o sistema de certificação digital teve a sua implantação iniciada no Brasil com a publicação da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001, a qual instituiu a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira – ICP-Brasil, estruturando-a nos seguintes termos:

*“Art. 1º Fica instituída a Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica de documentos em forma eletrônica, das aplicações de suporte e das aplicações habilitadas que utilizem certificados digitais, bem como a realização de transações eletrônicas seguras.*

*Art. 2º A ICP-Brasil, cuja organização será definida em regulamento, será composta por uma autoridade gestora de políticas e pela cadeia de autoridades*

certificadoras composta pela Autoridade Certificadora Raiz - AC Raiz, pelas Autoridades Certificadoras - AC e pelas Autoridades de Registro - AR.” (grifou-se)

20 O art. 2º da MP nº 2.200-2, de 2001, define a composição da ICP-Brasil, sendo esta formada por uma autoridade gestora de políticas e pela cadeia de autoridades certificadoras, composta pela Autoridade Certificadora Raiz - AC Raiz, pelas Autoridades Certificadoras – AC e pelas Autoridades de Registro – AR. O art. 4º da referida MP define as competências do Comitê Gestor da ICP-Brasil, que exerce a função de autoridade gestora de políticas:

*“Art. 4º Compete ao Comitê Gestor da ICP-Brasil:*

*I - adotar as medidas necessárias e coordenar a implantação e o funcionamento da ICP-Brasil;*

*II - estabelecer a política, os critérios e as normas técnicas para o credenciamento das AC, das AR e dos demais prestadores de serviço de suporte à ICP-Brasil, em todos os níveis da cadeia de certificação;*

*III - estabelecer a política de certificação e as regras operacionais da AC Raiz;*

*IV - homologar, auditar e fiscalizar a AC Raiz e os seus prestadores de serviço;*

*V - estabelecer diretrizes e normas técnicas para a formulação de políticas de certificados e regras operacionais das AC e das AR e definir níveis da cadeia de certificação;*

*VI - aprovar políticas de certificados, práticas de certificação e regras operacionais, credenciar e autorizar o funcionamento das AC e das AR, bem como autorizar a AC Raiz a emitir o correspondente certificado;*

*VII - identificar e avaliar as políticas de ICP externas, negociar e aprovar acordos de certificação bilateral, de certificação cruzada, regras de interoperabilidade e outras formas de cooperação internacional, certificar, quando for o caso, sua compatibilidade com a ICP-Brasil, observado o disposto em tratados, acordos ou atos internacionais; e*

*VIII - atualizar, ajustar e revisar os procedimentos e as práticas estabelecidas para a ICP-Brasil, garantir sua compatibilidade e promover a atualização tecnológica do sistema e a sua conformidade com as políticas de segurança.*

*Parágrafo único. O Comitê Gestor poderá delegar atribuições à AC Raiz.”*

21 Percebe-se pelo transcrito que, dito de forma geral, o Comitê Gestor da ICP-Brasil tem por finalidade atuar na formulação das diretrizes e no controle da execução das políticas públicas relacionadas à ICP-Brasil, inclusive nos aspectos de normatização e nos procedimentos administrativos, técnicos e de segurança. Entre as principais atribuições do Comitê Gestor encontra-se o estabelecimento de critérios e as normas técnicas para o credenciamento das AC, o próprio credenciamento e autorização de seu funcionamento, e a autorização para que a AC Raiz emita o correspondente certificado.

22 Os arts. 5º à 9º cuidam da cadeia de autoridades certificadoras: Autoridade Certificadora Raiz e Autoridades Certificadoras:

*“Art. 5º À AC Raiz, primeira autoridade da cadeia de certificação, executora das Políticas de Certificados e normas técnicas e operacionais aprovadas pelo Comitê Gestor da ICP-Brasil, compete emitir, expedir, distribuir, revogar e gerenciar os certificados das AC de nível imediatamente subsequente ao seu, gerenciar a lista de certificados emitidos, revogados e vencidos, e executar atividades de fiscalização e auditoria das AC e das AR e dos prestadores de serviço habilitados na ICP, em conformidade com as diretrizes e normas técnicas estabelecidas pelo Comitê Gestor da ICP-Brasil, e exercer outras atribuições que lhe forem cometidas pela autoridade gestora de políticas.*

*Parágrafo único. É vedado à AC Raiz emitir certificados para o usuário final.*

*Art. 6º Às AC, entidades credenciadas a emitir certificados digitais vinculando pares de chaves criptográficas ao respectivo titular, compete emitir, expedir, distribuir, revogar e gerenciar os certificados, bem como colocar à disposição dos usuários listas de certificados revogados e outras informações pertinentes e manter registro de suas operações.*

*Parágrafo único. O par de chaves criptográficas será gerado sempre pelo próprio titular e sua chave privada de assinatura será de seu exclusivo controle, uso e conhecimento.*

*(...)*

*Art. 8º Observados os critérios a serem estabelecidos pelo Comitê Gestor da ICP-Brasil, poderão ser credenciados como AC e AR os órgãos e as entidades públicos e as pessoas jurídicas de direito privado.*

*(...)*

*Art. 12. Fica transformado em autarquia federal, vinculada ao Ministério da Ciência e Tecnologia, o Instituto Nacional de Tecnologia da Informação - ITI, com sede e foro no Distrito Federal.*

*Art. 13. O ITI é a Autoridade Certificadora Raiz da Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira.” (grifou-se)*

23 Conforme se extrai dos dispositivos acima, a certificação digital torna-se possível pelo desempenho conjunto das atribuições de toda a cadeia de autoridades certificadoras. Ou seja, toda essa cadeia atua tendo por finalidade última a certificação digital, que, por sua vez, é o mecanismo por meio do qual se busca o atingimento dos objetivos que levaram à instituição da ICP-Brasil. O Instituto Nacional de Tecnologia da Informação – ITI, na qualidade de AC Raiz, é a primeira autoridade da cadeia de certificação, sendo responsável pela execução das políticas e normas aprovadas pelo Comitê Gestor da ICP-Brasil. Compete a ele emitir e revogar os certificados das AC de nível imediatamente subsequente ao seu, sendo vedada, de acordo com o disposto no parágrafo único do art. 5º da MP nº 2.200-2, de 2001, a emissão de certificados para usuário final. Esta atribuição incumbe às AC, que, por essa razão, tornam-se um importante componente da Infra-Estrutura de Chaves Públicas. A AC que se submeter às resoluções do Comitê Gestor pode ser credenciada e com isso fazer parte da ICP-Brasil.

24 É exatamente esta a posição da consultante. Trata-se de Autoridade Certificadora devidamente credenciada e portanto apta a proceder à emissão de certificados digitais, atividade esta que constitui objeto da presente consulta. Dessa forma, torna-se crucial identificar no que consiste a atividade de certificação digital desempenhada por uma Autoridade Certificadora.

25 Primeiramente, há que se explicitar os objetivos que levaram à instituição da ICP-Brasil, o que indiretamente conduz à razão de ser das próprias AC (ajudando consequentemente a definir a natureza da atividade por elas exercidas), pois as AC compõem a estrutura da ICP-Brasil, sendo peça fundamental para consecução dos fins a que se destina. Nesse sentido, o supratranscrito art. 1º da MP 2.200-2, de 2001, estabelece que a ICP-Brasil visa a “garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica de documentos em forma eletrônica (...)”.

25.1 Eis, portanto, a finalidade da ICP-Brasil. Mostra-se uma necessidade decorrente do avanço tecnológico e da mudança da forma com que os documentos e transações se apresentam, que passam paulatinamente do formato em papel para o formato em meio eletrônico. Em vista disso, torna-se vital que sejam criados novos instrumentos que atestem a autenticidade, a integridade e a validade jurídica dos documentos em nova configuração. No

intuito de suprir essa lacuna, surge a certificação digital, que consiste no veículo por intermédio do qual se procura atingir os objetivos pretendidos.

26 O *site* do ITI, na seção “perguntas frequentes” (disponível em < <http://www.iti.gov.br/perguntas-frequentes/1743-sobre-certificacao-digital> > Acesso em: 13 de abril de 2016) apresenta definições assaz relevantes acerca do tema, que ajudam a entender o motivo da confusão feita pela consulente entre o que seria o exercício de uma atividade caracterizada como de desenvolvimento de *software* e aquilo que de fato ela faz, ou seja, a emissão de certificados digitais.

27 Inicialmente, à pergunta “como funciona a certificação digital”, segue o esclarecimento abaixo:

*“Na prática, o certificado digital ICP-Brasil funciona como uma identidade virtual que permite a identificação segura e inequívoca do autor de uma mensagem ou transação feita em meios eletrônicos, como a web. Esse documento eletrônico é gerado e assinado por uma terceira parte confiável, ou seja, uma Autoridade Certificadora - AC que, seguindo regras estabelecidas pelo Comitê Gestor da ICP-Brasil, associa uma entidade (pessoa, processo, servidor) a um par de chaves criptográficas. Os certificados contém os dados de seu titular conforme detalhado na Política de Segurança de cada Autoridade Certificadora.” (grifou-se)*

28 Depreende-se que, visando a dar concretude aos objetivos que levaram à instituição da ICP-Brasil, o processo de certificação digital utiliza procedimentos bastante complexos para assegurar confidencialidade, integridade das informações e confirmação de autoria. Essa tarefa passa pela emissão do certificado digital, levada a cabo por uma AC que o faz associando ao titular um par de chaves criptográficas. Dessa forma, para a compreensão exata do procedimento pelo qual se obtém a certificação digital, deve-se entender o papel desempenhado pela criptografia, que representa o cerne desse processo. Para tanto, recorre-se mais uma vez às informações contidas no *site* do ITI, no endereço já mencionado anteriormente, que sobre esse tema, afirma:

*“Criptografia (do grego *kryptós*, "escondido", e *gráphein*, "escrita") é uma forma sistemática utilizada para esconder a informação na forma de um texto ou mensagem incompreensível. Essa codificação é executada por um programa de computador que realiza um conjunto de operações matemáticas, inserindo uma chave secreta na mensagem. O emissor do documento envia o texto cifrado, que será reprocessado pelo receptor, transformando-o, novamente, em texto legível, igual ao emitido, desde que tenha a chave correta.” (grifou-se)*

29 Por todo o exposto, verifica-se que a certificação digital utiliza-se de procedimentos lógicos baseados na criptografia, que, por sua vez, é executada por programa de computador o qual realiza um conjunto de operações matemáticas que são responsáveis por cifrar as informações. A criptografia utilizada no sistema de certificação digital brasileiro é a chamada “assimétrica” ou de “chave pública”, que se utiliza de um par de chaves relacionadas entre si de modo que uma informação cifrada por uma chave só consiga ser decifrada por outra do mesmo par. Os algoritmos de chave pública, portanto, operam com duas chaves distintas: chave privada e chave pública. Essas chaves são geradas simultaneamente (pela Autoridade Certificadora, vinculando-as ao respectivo titular) e são relacionadas entre si, o que possibilita que a operação executada por uma seja revertida pela outra.

30 Verifica-se, portanto, que a emissão de certificado digital para ser efetivada demanda a utilização de *softwares*, notadamente no que se refere à geração do par de chaves envolvido na criptografia, sendo necessário para o processo de cifragem e decifragem das informações. Evidentemente, sem o emprego de programas de computador seria impossível a aplicação desta tecnologia, notadamente a criação dos algoritmos matemáticos, responsáveis pela associação entre as chaves pública e privada.

31 É justamente essa utilização de *softwares*, no bojo da prestação do serviço a que se dedica uma AC, o que a consulente confunde com a própria prestação do seu serviço. Pretende dar a este o tratamento de um mero desenvolvimento de *software*. Entretanto, nitidamente trata-se de coisas distintas. Os *softwares* significam tão somente os meios empregados para que a consulente efetue a sua atividade que consiste na emissão de certificados digitais, o que, conforme já assentado, faz parte de uma estrutura maior que possibilita a atividade de certificação digital no país, sendo composta essa estrutura por toda uma cadeia de autoridades certificadoras, além da autoridade gestora de políticas.

32 É dessa forma que deve ser entendida a questão. A consulente é um elo na cadeia de certificação digital, essa é a atividade por ela desenvolvida, que, por sua vez, em hipótese alguma pode ser confundida com uma atividade de desenvolvimento de *software*. O desenvolvimento de *softwares* não é a atividade-fim para a qual a consulente é contratada pelos seus clientes. Estes, ao contrário, contratam seus serviços tendo como objetivo a certificação digital.

33 Para deixar clara a absoluta distinção entre essas duas atividades, recorre-se ao Decreto nº 7.708, de 2 de abril de 2012, que instituiu a Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS), disposta em seu Anexo I.

33.1 No capítulo 13 da NBS encontram-se os serviços classificados como “jurídicos e contábeis”. Na posição 1.1301 situam-se os serviços jurídicos, gênero dentro do qual inclui-se a certificação digital, conforme se extrai das informações contidas na NBS, abaixo reproduzidas:

“Capítulo 13 - Serviços jurídicos e contábeis

(...)

1.1301 Serviços jurídicos

(...)

1.1301.30 Serviços de documentação e certificação, exceto os serviços notariais e de registro

*Nota Explicativa*

*Aqui se classificam, por exemplo, os serviços de emissão e certificação de documentos relacionados a;*

(...)

- **Certificação digital, com a emissão de certificados:**” (grifou-se)

33.2 Por outro lado, é no capítulo 15 que se classificam os “serviços de tecnologia da informação” dentre os quais estão presentes, discriminados no código 1.1502, os serviços de desenvolvimento de *softwares*. Transcreve-se a seguir as passagens relevantes desse capítulo:

“Capítulo 15 - Serviços de tecnologia da informação

Considerações Gerais

*A expressão “tecnologia da informação” é tomada, na presente Nomenclatura, como equivalente a aplicação de diferentes ramos da tecnologia para criar,*

*armazenar, trocar e usar informações, apresentadas nos mais diversos formatos, e que, para tanto, faz uso de equipamentos para informática (hardware) e seus dispositivos periféricos, programas de computador e seus recursos, sistemas de telecomunicações, gestão de dados e informações.*

*(...)*

*1.1502 Serviços de projeto e desenvolvimento de aplicativos e programas em tecnologia da informação (TI)*

*1.1502.10 Serviços de projeto, desenvolvimento e instalação de aplicativos e programas não personalizados (não customizados)*

*Nota Explicativa*

*Aqui se classificam os serviços de concepção e desenvolvimento da estrutura de programa, não personalizados, isto é, feitos para uso de toda uma comunidade. Vale notar que esses programas na forma que se apresentam, em regra, não permitem alterações com o intuito de atender necessidades particulares.*

*(...)*

*1.1502.20 Serviços de projeto e desenvolvimento, adaptação e instalação de aplicativos personalizados (customizados)*

*Nota Explicativa*

*Aqui se classificam os serviços de concepção e desenvolvimento da estrutura de programas personalizados, isto é, programas construídos para atenderem a demandas particulares de um cliente.” (grifou-se)*

34 Vê-se com bastante clareza que o Decreto nº 7.708, de 2012, corrobora o entendimento expresso pela SRRF08/Disit segundo o qual, pelos motivos já explicitados, a atividade de emissão de certificado digital não equivale ao desenvolvimento de *software*. É isso também o que está consignado na NBS, que classifica este último serviço em seu capítulo 15, o qual refere-se a “serviços de tecnologia da informação”; enquanto que o primeiro é classificado como espécie de prestação de “serviço jurídico” no capítulo 13 da Nomenclatura. Os capítulos diferentes evidenciam a natureza diversa desses serviços.

35 Diante disso, visando à conclusão desta Solução de Consulta, convém reavivar o comando normativo manifesto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003. Este dispositivo exclui do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins “as receitas auferidas por empresas de serviços de informática decorrentes das atividades de desenvolvimento de *software* (...)”.

35.1 Dessa forma, não consistindo a emissão de certificado digital em uma atividade de desenvolvimento de *software*, tem-se que as receitas por ela auferidas com essa atividade não estão excluídas da não cumulatividade, ou seja, submetem-se sim à regra geral de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em regime não cumulativo.

## Conclusão

36 Pelo exposto, responde-se à consulente que a emissão de certificado digital efetuada por Autoridade Certificadora não se enquadra no conceito de desenvolvimento de *software*, estando, portanto, as receitas decorrentes desta atividade submetidas à regra geral da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não se lhes aplicando a exceção constante do inciso XXV do art. 10, c/c inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

À consideração do superior.

*(assinado digitalmente)*  
ANDERSON DE QUEIROZ LARA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

*(assinado digitalmente)*  
OSCAR DIAS MOREIRA DE CARVALHO LIMA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe Substituto da Divisão de Tributação da SRRF08

*(assinado digitalmente)*  
RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

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

*(assinado digitalmente)*  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

## **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  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit