



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit
Fls. 13

Solução de Consulta nº 18 - Cosit

Data 16 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CPRB. PROGRAMAS DE COMPUTADOR. ATUALIZAÇÕES. AUSÊNCIA DE SERVIÇOS CONEXOS. TRANSFERÊNCIA ELETRÔNICA DE DADOS. DOWNLOAD.

As receitas de venda de programas produzidos em série, sem qualquer especificação prévia do usuário, ou de suas atualizações, ainda que adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados, deverão ser consideradas para fins de cálculo do percentual previsto no § 2º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º, § 2º.

Relatório

A interessada, acima identificada, sociedade empresária limitada, formula consulta sobre contribuição previdenciária patronal devida pelas empresas de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (CPRB).

2. Relata que a empresa tem como objeto social a atividade de representação, revenda, licenciamento e distribuição de programas de computador, e que **adquire de terceiros** licenças de programas de computadores e as revende (sub-licenciamento).

3. Prossegue informando que também são revendidas atualizações (com aprimoramento e/ou correções de erros) da versão dos programas vendidos, atualizações estas disponibilizadas por meio da internet em pacotes de atualização aplicados pelos adquirentes do programa. Finalmente, indaga se a receita da comercialização das referidas atualizações de versão deverão ser consideradas para fins de cálculo do percentual previsto no § 2º do art. 7º da Lei nº 12.546, de dezembro de 2011:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em

substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a empresas que exerçam as atividades de representante, distribuidor ou revendedor de programas de computador, cuja receita bruta decorrente dessas atividades seja igual ou superior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total.

Fundamentos

4. Inicialmente, cumpre salientar que o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita à interpretação da legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Assim, com esta premissa, analisa-se a consulta formulada.

5. A matéria da consulta – tributação da receita relativa a programas de computador – é bastante vasta, e em certas situações torna-se necessário analisar detalhadamente as particularidades de cada caso. Entretanto, para a elucidação da questão objeto da presente consulta, é possível delimitar o universo de situações de forma a permitir uma resposta única. Assim, e em conformidade com o informado pela empresa, parte-se dos seguintes **pressupostos**:

- a) O usuário final e a empresa que efetua a revenda/sub-licenciamento encontram-se no território nacional;
- b) Não há prestação de serviços conexa à aquisição da licença de uso de programa de computador;
- c) Os programas de computador são padronizados e oferecidos ao público em geral sem modificações ou personalizações;
- d) A empresa que efetua a revenda/sub-licenciamento não é a fabricante do software.

6. Com estes pressupostos, passa-se a analisar a questão.

I. SOFTWARE ADQUIRIDO COM MÍDIA PARA INSTALAÇÃO, A TÍTULO DEFINITIVO

7. Os programas de computador são obras intelectuais. Sua proteção está prevista no art. 7º da Lei nº 9.610, de 19 de fevereiro de 1998 (sem destaques no original):

Das Obras Intelectuais

Capítulo I

Das Obras Protegidas

Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou 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.

8. Por sua vez, a Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, determina que o uso de programa de computador será objeto de **contrato de licença** (sem destaques no original):

*DOS CONTRATOS DE LICENÇA DE USO, DE COMERCIALIZAÇÃO**E DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA*

*Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de **contrato de licença**.*

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no caput deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.

9. Em uma leitura apressada, seria possível entender que qualquer aquisição ou licenciamento de cópia seria resultado da prestação de um serviço ou da aquisição de um direito, e portanto não poderia ser considerado como mercadoria. Entretanto, o estabelecimento que apenas revende a mídia não possui, ele próprio, uma autorização de uso que pudesse repassar ao adquirente do produto. Referida autorização é dada pelo titular dos direitos patrimoniais de autor e nas condições por ele determinadas, conforme esclareceu o Ministro Sepúlveda Pertence, em seu voto no Recurso Extraordinário nº 176.626-3 (sem destaques no original):

Os contratos de licenciamento e cessão são ajustes concernentes aos direitos de autor, firmados pelo titular desses direito – que não é necessariamente, o vendedor do exemplar do programa – e o usuário do software.

(...)

O comerciante que adquire exemplares [de “software de prateleira”] 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.

10. Ressalte-se que com a aquisição de *software* produzido em série, sem qualquer especificação prévia do usuário, o adquirente estabelece **duas relações jurídicas distintas**: uma com o estabelecimento que lhe vendeu a mídia (no momento da aquisição), e outra com o titular dos direitos patrimoniais de autor (quando este usuário aceita, tácita ou expressamente, as condições do licenciamento ou autorização de uso propostas pelo referido titular).

11. Assim, a receita da venda desse tipo de *software* deverá ser considerada para fins de cálculo do percentual previsto no transcrito § 2º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, já que tal atividade se aproxima muito mais de revenda de mercadoria do que prestação de serviço.

II. SOFTWARE SEM MÍDIA DE INSTALAÇÃO

12. Também é possível a aquisição de programas de computador padronizados por transferência eletrônica de dados (“download”). Neste caso, não haveria uma mídia física contendo o software. Há a entrega de número serial ou de dispositivo (tal como “dongle” ou “hardlock”) para permitir que o programa seja executado no computador do adquirente, por exemplo. Entretanto, o usuário final fará, ele mesmo, a transferência eletrônica do software para seu computador. Neste caso, o que existe é uma venda de licença de uso.

13. De qualquer forma, independentemente, do software produzido em série ser adquirido por meio de mídia física ou download, para fins de CPRB, a sua receita comporá o percentual previsto no § 2º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011, já que, em qualquer das situações, os softwares são produzidos em escala, não se destinando ao atendimento de uma necessidade específica encomendada pelo cliente, o que envolveria uma prestação de serviço personalizada.

III. ATUALIZAÇÕES DO SOFTWARE

14. Finalmente, analisa-se a atualização dos programas já mencionados.

15. As empresas de software produzidos em série adotam, em regra, duas maneiras de atualizar seus produtos: por meio de atualizações parciais (“patches”, atualização de definições, etc) e fornecendo uma versão completa que substitui a versão instalada na máquina do usuário. A escolha do método de atualização dependerá do tamanho e características do programa e do usuário, bem como da conveniência da empresa.

16. Quando a atualização se dá pela substituição completa da versão anterior, não há dúvidas: trata-se de um **novo programa de computador**, devendo ter o mesmo tratamento da venda de *software* padronizado.

17. No caso da atualização parcial, o tratamento deverá ser idêntico. Isto porque a atualização se mesclará ao programa já instalado e fará surgir um novo programa de computador, diferente daquele anteriormente instalado. Assim, a receita decorrente da atualização também deverá ser considerada como de revenda de mercadoria, se feita por mídia em meio físico, ou venda de licença de uso, caso feita mediante *download*. Defender entendimento diverso seria acreditar que o tratamento jurídico da receita obtida pela empresa dependeria da escolha, pelo fabricante do programa, da estratégia de atualização de seus produtos, o que não se admite.

18. Portanto, conclui-se que as receitas de venda de atualizações, integrais ou parciais, desses softwares deverão ser consideradas para fins de cálculo do percentual previsto no transcrito § 2º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

Conclusão

19. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que as receitas de venda de software produzidos em série, sem qualquer especificação do usuário, ou de suas atualizações, ainda que adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados, deverão ser consideradas para fins de cálculo do percentual previsto no § 2º do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

À consideração da Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAUJO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Chefe da Ditri

De acordo. À consideração da Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

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

Assinado digitalmente
CLAUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS SILVA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta