



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª
RF

Solução de Consulta nº 4.028 - SRRF04/Disit

Data 18 de outubro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. COMERCIALIZAÇÃO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR (SOFTWARE) NÃO CUSTOMIZADO. PERCENTUAL APLICÁVEL. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS.

Para fins de determinação da base de cálculo do imposto, o percentual aplicável à receita bruta decorrente da comercialização de programas de computador deve ser determinado à luz da natureza da atividade prevalecente na relação entre as partes (venda de mercadoria ou prestação de serviço).

Software elaborado para atendimento a determinado segmento de mercado e posteriormente oferecido a clientes não configura prestação de serviços, mas comercialização. Dessarte, o percentual aplicável na apuração do Lucro Presumido da atividade é de 8% (oito por cento).

Caso a consultante desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 62, DE 29 DE MARÇO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 15.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA DA CSLL. COMERCIALIZAÇÃO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR (SOFTWARE) NÃO CUSTOMIZADO. PERCENTUAL APLICÁVEL. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS..

Para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, o percentual aplicável à receita bruta decorrente da comercialização de programas de computador deve ser determinado à luz da natureza da atividade prevalecente na relação entre as partes (venda de mercadoria ou prestação de serviço).

Software elaborado para atendimento a determinado segmento de mercado e posteriormente oferecido a clientes não configura prestação de serviços, mas comercialização. Dessarte, o percentual aplicável na apuração da base de cálculo da CSLL da atividade é de 12% (oito por cento).

Caso a consultante desempenhe concomitantemente mais de uma atividade, o percentual de presunção correspondente deve ser aplicado sobre o valor da receita bruta auferida em cada atividade.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 123, DE 28 DE MAIO DE 2014, E Nº 269, DE 24 DE SETEMBRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, c/c art. 15, §§ 1º e 2º.

Relatório

Devidamente qualificada, a consultante apresenta questionamento relativo à legislação relativa ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Jurídica – IRPJ.

2. Aduz ter como atividade o licenciamento de software de gestão de revenda de automóveis, sem qualquer customização, sendo atualmente optante pelo regime de apuração de tributos do Simples Nacional.
3. Observa que no ano de 2021 é previsto o seu desenquadramento dessa sistemática, já antevendo, portanto, a opção pela sistemática do Lucro Presumido.
4. Dessarte, pretende identificar o percentual de presunção cabível para sua atividade, tendo por fundamento os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995.

5. Assevera que a leitura dos dispositivos citados não lhe permitiu divisar, com segurança, o percentual que deveria ser adotado, mormente em face da Solução de Consulta Cosit n.º 269, de 24.09.2019.

6. Aduz que, em primeira análise, o software não customizado, comercializado pela consulente, enquadrar-se-ia, a teor da Solução de Consulta Cosit n.º 269, de 2019, nos percentuais de presunção de 8% e 12%, para o IRPJ e a CSLL, respectivamente.

7. Oferece, de seguida, especificação do software por ela comercializado, na qual esclarece que este:

[...] não sofre qualquer adaptação para os clientes, o que não importa em confecção de software aplicável somente a determinado cliente ou customização relevante. Ou seja, todos os softwares comercializados são desenvolvidos para um mercado de potenciais clientes [...]

8. Ao final, enumera as dúvidas da seguinte forma:

1) No entendimento da RFB, o licenciamento de software de gestão de revenda de automóveis descrito, cujo desenvolvimento não é específico para um cliente, mas sim elaborado para atender a um número desconhecido de potenciais clientes, é considerado produto para fins de apuração do lucro presumido?

2) Ou seja, diante da resposta ao quesito anterior, seria correto a aplicação do percentual de presunção de 8% para IRPJ e 12% para CSLL, sobre as receitas da referida atividade?

9. É o relatório.

Fundamentos

PRELIMINAR

10. A solução de consulta fiscal objetiva, precipuamente, conferir segurança jurídica ao sujeito passivo no que tange à interpretação de dispositivo da legislação tributária aplicável à situação determinada, sendo, portanto, instrumento indicador para o correto cumprimento de obrigações tributárias, principais e acessórias, cuja verificação compete à RFB.

11. Dessarte, a apresentação de consulta em harmonia com os preceitos estabelecidos na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16.09.2013, produz os efeitos jurídicos discriminados em seus arts. 10 a 17.

12. Lado outro, a solução de consulta não se presta a atestar ou convalidar atos, procedimentos ou afirmações do interessado, uma vez que a valoração probatória desses eventos escapa ao seu âmbito de eficácia.

13. Observa-se, na consulta sob análise, o preenchimento dos requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, pelo que passo a apreciar as indagações já colocadas.

VINCULAÇÃO

14. Constata-se que tema similar já foi objeto de pronunciamento vinculante da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, por intermédio das Soluções de Consulta Cosit n.º 123, de 28.05.2014, e n.º 269, de 24.09.2019, de onde é possível extrair o seguinte:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 123, DE 2014

7. Temos que os softwares dividem-se em três categorias: programas standard, que são desenvolvidos e postos à disposição de clientes indistintamente (“softwares de prateleira”); programas por encomenda, que são aqueles desenvolvidos especificamente para determinado cliente; e programas adaptados (customized), os quais constituem uma forma híbrida, ou seja, programas “standard” que permitem adaptação às necessidades de um cliente em particular.

8. Em relação às receitas decorrentes da comercialização de programas adaptados (customized), entende-se que as adaptações feitas no produto pronto para cada cliente, representam meros ajustes no programa, permitindo que o software (que já existia antes da relação jurídica) possa atender às necessidades daquele cliente. Tais adaptações não configuram verdadeira encomenda de um programa e, portanto, as respectivas receitas não são auferidas em decorrência da prestação de serviços. Logo, nestes casos, o percentual de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL é de 8% e 12%, respectivamente. No mesmo sentido, destaca-se que, caso os ajustes representem configuração do software ao hardware do cliente, a atividade mantém-se classificada como venda de mercadoria.

9. Por outro lado, restando caracterizado que o software seja um sistema gerenciador de banco de dados e o ajuste e a adequação às necessidades do cliente representem o desenvolvimento de um banco de dados relacional

(obrigação de fazer), a atividade deve ser classificada como prestação de serviço (obrigação de fazer), cujo percentual de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL é de 32%.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 269, DE 2019

17. Com base na fundamentação exposta acima, responde-se à consulente que:

17.1 Para fins de determinação do lucro presumido e da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o percentual aplicável à receita bruta decorrente da comercialização de programas de computador adaptados (customized) deve ser determinado à luz da natureza da atividade prevalecente na relação entre as partes (venda de mercadoria ou prestação de serviço). Em relação a isso, considera-se que as adaptações feitas, para cada cliente, no produto pronto representam meros ajustes no programa, permitindo que o software (que já existia antes da relação jurídica) possa atender às necessidades daquele cliente. Tais adaptações não configuram verdadeira encomenda de um programa e, portanto, as respectivas receitas não são auferidas em decorrência da prestação de serviços. Logo, nestes casos, o percentual aplicável é de 8% (oito por cento) para o IRPJ e 12% (doze por cento) para a CSLL.

17.2. Contudo, caso se verifique que essas adaptações representem, em verdade, o próprio desenvolvimento de um programa aderente às necessidades do cliente e impliquem nova versão do produto ou sejam significativas ao ponto de não se enquadrarem como os meros ajustes mencionados, configurada estará a prestação de um serviço, o que sujeita a receita decorrente ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

17.3 Em face da existência de entendimento já firmado pela Cosit quanto à matéria objeto dos questionamentos dos itens 6.a e 6.c, vincula-se esta Solução de Consulta à Solução de Consulta Cosit nº 123, 2014, nos termos dos arts. 22 e 24, IV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

17.4 O serviço de suporte técnico aos usuários dos softwares denota como atividade preponderante uma obrigação de fazer, qual seja, a prestação de atendimento classificada como prestação de serviço para fins de determinação do percentual presumido aplicável ao IRPJ e à CSLL de 32% (trinta e dois por cento), a despeito de ser uma exigência legal.

15. A leitura do item 9 da Solução de Consulta Cosit n.º 123, de 2014, acima transcrito, relata que “o desenvolvimento de um banco de dados relacional”, representativo de obrigação de fazer (prestação de serviço) para atendimento às necessidade de um cliente específico, é atividade conceitualmente diversa da comercialização de programas, sejam estes customizados ou não (tendo-se a customização como mera adaptação de software existente a uma necessidade do cliente), pelo que a comercialização mediante venda, nos termos ali estabelecidos, configura hipótese de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL nos percentuais de 8% e 12%, respectivamente.

16. A hipótese trazida pela consulente diz respeito a software oferecido a determinado segmento de clientes somente após sua elaboração, sem compromisso de adaptá-lo ao comprador específico. Por conseguinte, trata-se de comercialização que atrai a presunção de lucro e de base de cálculo nos respectivos percentuais de 8% e 12%, conforme já mencionado.

Conclusão

17. Do acima exposto, conclui-se pela vinculação da consulta em tela às Soluções de Consulta Cosit n.º 123, de 28.05.2014, e n.º 269, de 24.09.2019, adotando-se, assim, seus fundamentos e conclusões específicos, os quais implicam a orientação descrita no item 16 da presente solução.

assinatura digital

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação às Solução de Consulta Cosit n.º 123, de 28 de maio de 2014, e n.º 269, de 24 de setembro de 2019.

Publique-se, nos termos do art. 27 do ato normativo já referido, e dê-se ciência ao consulente.

(assinado digitalmente)
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit04