



Opinião: Novos entendimentos da Receita sobre tributação de software

Temos acompanhado um aumento no número de manifestações das autoridades fiscais federais sobre a natureza e da tributação aplicável às operações com *softwares*. Nesta terça-feira (23/5) foram publicadas três novas Soluções de Consulta sobre o assunto.

Na primeira delas (SC 230/17), o Fisco analisa a necessidade de retenção do IRRF, CSL, PIS e COFINS no caso das atividades de comercialização de *software* de prateleira, licenciamento permanente e temporário de cópia de *software* de uso geral e não exclusivo e manutenção e suporte técnico remoto desse mesmo tipo de *software*.

A dúvida nesse caso era determinar se as atividades desenvolvidas deveriam ser consideradas serviços profissionais para fins de retenção de tributos federais (IRRF, CSL, PIS e Cofins). Nesse sentido, com base em uma Solução de Consulta de 2008 (SC 03/2008), a Receita Federal entendeu que essas atividades não se enquadram como serviços profissionais, na medida em que não estão previstas no artigo 647 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) que traz a definição e enquadramento das atividades que caracterizam esse tipo de serviço.

Por outro lado, a conclusão dessa Solução de Consulta trouxe a ressalva de que, embora as atividades de manutenção e de suporte técnico remoto de *software* de uso geral não representem prestação de serviços profissionais, elas estão previstas nas hipóteses de retenção da Lei nº 10.833/2003. Assim, com relação aos pagamentos efetuados entre pessoas jurídicas em decorrência dessas atividades especificamente, deve haver retenção de CSL, PIS e Cofins.

A segunda Solução de Consulta (SC 231/2017) analisa a tributação da revenda de *software* não customizável com suas respectivas licenças definitivas ou temporárias que, no caso específico dessa Solução de Consulta, são baixadas por meio de um link disponibilizado pelo próprio fabricante do *software*.

O Fisco concluiu nesse caso que a revenda de *software* não customizável (*software* de prateleira) e suas respectivas licenças de uso definitivas têm natureza comercial, ou seja, de venda de mercadorias.

Para o caso de revenda de programas e respectivas licenças não customizáveis de forma temporária, o Fisco entendeu que deve ser analisado se a limitação temporal dessa licença poderia alterar a “configuração jurídica do negócio”.

Isso porque, na aquisição do *software* não customizável (isto é, de prateleira) com licença do direito de uso, podem ser observadas duas relações jurídicas distintas, sendo a primeira com o vendedor do programa e a segunda com o seu fabricante, titular dos direitos patrimoniais de autor. Assim, nos casos em que ocorre a revenda de programas e licenças temporárias, a Receita Federal entendeu que a segunda relação (de licença) não altera a natureza da primeira (de revenda), razão pela qual prevalece o tratamento tributário aplicável ao *software* de prateleira (venda de mercadorias).

Sobre essa divisão, cabe aqui uma breve observação no sentido de que a SC 231/2017 relata que, no caso concreto analisado, a aquisição do *software* e de sua respectiva licença ocorrem via *download* em um *link*



disponibilizado pelo fabricante do produto. Assim, as autoridades fiscais aceitaram, ao menos nesse caso, que o conceito de *software* de prateleira se aplica inclusive para operações realizadas por meio de transferência eletrônica de dados.

Por fim, a terceira Solução de Consulta publicada hoje pela Receita Federal (SC 235/2017), trata da venda de programa de computador adaptado, em que é realizada a comercialização de um *software* padrão em que são feitas alterações para atender melhor aos interesses de cada cliente. Além da comercialização do *software*, há ainda a prestação de serviços técnicos para manutenção da plataforma contratada pelos clientes.

Para definir a tributação aplicável à cada uma das atividades desenvolvidas, a Receita Federal retoma o seu entendimento já manifestado em outras Soluções de Consulta no sentido de que o *software* se divide em três categorias, quais sejam, (i) *softwares* de prateleira, desenvolvidos e postos à disposição de clientes indistintamente (*softwares* de prateleira); (ii) *softwares* por encomenda, que são aqueles desenvolvidos especificamente para determinado cliente; e (iii) *softwares* customizáveis, os quais constituem uma forma híbrida desses dois primeiros, ou seja, são *software* de prateleira que permitem adaptação às necessidades de um cliente em particular^[1].

Diante desses conceitos, o Fisco concluiu que as operações com *softwares* de prateleira devem ser tratadas como vendas de mercadoria. Já as operações com *softwares* customizáveis devem ser analisadas caso a caso e nas hipóteses em que as alterações realizadas no *software* representem o próprio desenvolvimento de um programa aderente às necessidades do cliente ou sejam significativas ao ponto de não se enquadrarem como meros ajustes, estaremos diante de uma operação de prestação de serviço.

Vemos assim que as autoridades fiscais buscam, por meio da edição de uma série de Soluções de Consulta, estabelecer os parâmetros e diretrizes para a análise das operações com *softwares*, cujo rápido avanço e crescimento traz diversas nuances que geram dúvidas com relação à definição da sua natureza e tratamento tributário aplicável.

^[1] A esse respeito, vide Solução de Consulta 3.002 – SRRF03/Disit e Soluções de Consulta COSIT 374, de 18 de dezembro de 2014, e 130, de 31 de agosto de 2016.

Date Created

26/05/2017