

20/09/2012

PLENÁRIO

**REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 688.223 PARANÁ**

**RELATOR** : **MIN. LUIZ FUX**  
**RECTE.(S)** : **TIM CELULAR S/A**  
**ADV.(A/S)** : **LUIZ GUSTAVO ANTONIO SILVA BICHARA E**  
**OUTRO(A/S)**  
**RECDO.(A/S)** : **MUNICÍPIO DE CURITIBA**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DO MUNICÍPIO DE**  
**CURITIBA**

**DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO. PROGRAMAS DE COMPUTADOR PERSONALIZADOS (SOFTWARE). INCIDÊNCIA DE ISS. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MANIFESTAÇÃO PELA REPERCUSSÃO GERAL.**

**Decisão:** O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Gilmar Mendes e Joaquim Barbosa.

Ministro LUIZ FUX  
Relator

**20/09/2012**

**PLENÁRIO**

**REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 688.223 PARANÁ**

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO. PROGRAMAS DE COMPUTADOR PERSONALIZADO (SOFTWARE). INCIDÊNCIA DE ISS. ARTIGO 156, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MANIFESTAÇÃO PELA REPERCUSSÃO GERAL.

Trata-se de recurso extraordinário interposto com fundamento no artigo 102, III, a e c, da Constituição Federal, em face de acórdão prolatado pela Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, assim ementado (fls. 231/234):

APELAÇÃO CÍVEL MANDADO DE SEGURANÇA ISS CONTRATO DE LICENCIAMENTO OU CESSÃO D EDIREITO DE USO DE SOFTWARE PREVISÃO NO TIEM 1.05 DA LISTA DE SERVIÇOS DA LC 116/2003 INCIDÊNCIA DO TRIBUTO CONTRATO REALIZADO EM CARÁTER PESSOAL E DE FORMA PERSONALIZADA ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE QUE, NESSES CASOS, DEVE INCIDIR O ISS AELGAÇÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ARTIGO 155, § 3º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL INAPLICABILIDADE SERVIÇO PRESTADO POR TERCEIRO QUE NÃO CARACTERIZA ATIVIDADE-MEIO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO INCIDÊNCIA DO ISS AINDA QUE SEJA SERVIÇO PROVENIENTE DO EXTERIOR OU CUJA PRESTAÇÃO TENHA SE INICIADO NO EXTERIOR DO PAÍS PREVISÃO NO ART. 1º, § 1º DA LC 116/2003 SENTENÇA MANTIDA APELO DESPROVIDO. 1. É entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça que o fornecimento de programas de computador (software) desenvolvidos para clientes de forma personalizada se constitui prestação de serviços sujeitando-se, portanto, à incidência do ISS. 2. Precedentes do STJ (...) (STJ Resp 814.075/MG Rel.

**RE 688.223 RG / PR**

Min. Luiz Fux Primeira Turma DJe de 02.04.2008).

2. Impossível estender-se ao licenciamento ou cessão de uso do software a imunidade do artigo 155, § 3º, da Constituição Federal, tendo em vista a prestação por empresa autônoma que possui como atividade fim exatamente este serviço. Não se trata de atividade meio do serviço de telecomunicações, principalmente tendo em conta que a relação tributária se dá entre o prestador de serviço e o Município, sendo a apelada mera responsável tributária.

3. Não se trata o presente de importação de serviço, uma vez que não é o fato de ser proveniente do exterior que faz gerar a tributação; não é que o ISS seja devido porque o serviço entrou no país, especialmente quando se tem em vista que o seu resultado é inteiramente produzido no Brasil.

4. A operação em questão está prevista no item 1.05 da lista de serviços tributáveis, além de enquadrar-se na hipótese do artigo 1º, § 1º, da LC 116/2003, que estabelece que o imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

5. Apelo desprovido.

Na origem, Tim Celular S/A impetrou mandado de segurança preventivo com a finalidade de não recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza relativo ao licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computador.

A segurança foi denegada, cassando-se a liminar antes deferida. Ao julgar a apelação, o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná confirmou a sentença com fundamento de que se trata de software adquirido de

**RE 688.223 RG / PR**

forma personalizada, consoante ementa mencionada.

Opostos embargos de declaração (fls. 253/258), restaram rejeitados (fls. 261/272 ).

Nas razões do recurso extraordinário, o recorrente aponta violação ao artigos 155, § 3º e 156, III, da Constituição Federal, sustentando que trata-se de operação relativa à telecomunicação e, por isso, imune à cobrança de impostos, ressalvados o ICMS, Imposto de Importação (II) e Imposto de Exportação (IE).

Aduz que a cobrança é equivocada por não se tratar de prestação de serviços, mas sim de uma obrigação de dar. Defende (fl. 331):

Assim, verifica-se clara a violação do art. 156, III, da CF/88, não havendo, portanto, fundamento jurídico que autorize a incidência do ISS sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, pois tais atividades simplesmente, não são serviços.

A vexata quaestio, desta feita, cinge-se à definição da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN, quanto ao contrato envolvendo a cessão ou licenciamento de programas de computador (software) desenvolvidos para clientes de forma personalizada.

A meu juízo, o recurso merece ter reconhecida a repercussão geral, pois o tema tributário e constitucional versado nestes autos é questão relevante do ponto de vista econômico, político,

**RE 688.223 RG / PR**

social e jurídico, ultrapassando os interesses subjetivos da causa, uma vez que as operações e contratos utilizando a cessão ou licenciamento por uso de programas de computador, em serviço personalizado, abrange quantidade significativa de empresas, necessitando o pronunciamento desta Corte.

Ante o exposto, manifesto-me pela existência de repercussão geral e submeto a matéria à apreciação dos demais Ministros da Corte.

Publique-se.

Brasília, 30 de agosto 2012.

Ministro Luiz Fux

Relator

Documento assinado digitalmente

**REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 688.223 PARANÁ**

**PRONUNCIAMENTO**

**ISS – PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO  
– USO – CESSÃO – INCIDÊNCIA  
ADMITIDA NA ORIGEM – RECURSO  
EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO  
GERAL CONFIGURADA.**

1. O Gabinete prestou as seguintes informações:

Eis a síntese do que discutido no Recurso Extraordinário nº 688.223/PR, da relatoria do ministro Luiz Fux, inserido no sistema eletrônico da repercussão geral às 23 horas e 59 minutos do dia 31 de agosto de 2012.

A Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná negou provimento à Apelação nº 601.727-2 e manteve o indeferimento da ordem para assentar a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS nas atividades de licenciamento e cessão de direito de uso de programas de computação desenvolvidos para clientes de forma personalizada, em razão de configurarem prestação de serviços. Apontou ser pacífico o entendimento do Superior Tribunal de Justiça de, nesses casos, diante da pessoalidade da operação, haver possibilidade de cobrança do tributo. Explicitou a diferença entre essa situação e a dos denominados “programas de computador de prateleira”, produzidos em série e comercializados de modo impessoal no varejo, nos quais não incide o ISS, mas somente o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Consignou a ausência de vinculação entre o conceito de

**RE 688.223 RG / PR**

serviço e a existência de uma obrigação de fazer, assim como acontece com a presente operação, a qual não precisa estar relacionada diretamente a um esforço humano. Além disso, o licenciamento ou a cessão de uso dos programas de computador não seriam alcançados pela imunidade emprestada aos serviços de telecomunicações mediante o artigo 155, § 3º, do Texto de 1988, porquanto representariam a atividade fim da empresa, não podendo ser considerados atividade meio dos serviços de telecomunicações. Asseverou que, apesar de a elaboração do programa provir do exterior, o licenciamento ou a cessão do direito de uso correspondente ocorre dentro do território brasileiro, sendo esta a operação tributada e versada no artigo 1º, § 1º, da Lei Complementar nº 116/03.

Os embargos declaratórios interpostos foram desprovidos.

No extraordinário, protocolado com alegada base nas alíneas “a” e “c” do permissivo constitucional, a recorrente argui ofensa aos artigos 155, § 3º, e 156, inciso III, da Carta da República. Sustenta não consubstanciarem prestação de serviço o licenciamento e a cessão de uso de programas de computação, haja vista inexistir obrigação de fazer nessa hipótese. Ressalta serem os contratos de licenciamento ou cessão oriundos do exterior e aponta a inconstitucionalidade da disposição contida no § 1º do artigo 1º da Lei Complementar nº 116/03, ante a falta de previsão constitucional para a incidência do ISS sobre a importação de serviços e a definição indevida do consumo do serviço como fato gerador. Defende a impossibilidade de município tributar serviço não realizado no respectivo território. Conforme argumenta, as operações em debate estariam incluídas entre os serviços de telecomunicações, ficando sujeitas à imunidade tributária conferida pelo Diploma Maior.

Sob o ângulo da repercussão geral, afirma ultrapassar o tema o interesse subjetivo das partes, mostrando-se relevante

**RE 688.223 RG / PR**

do ponto de vista econômico, por referir-se a assunto atinente a todas as empresas que celebram contratos sobre o mesmo objeto com companhias estrangeiras.

O Município de Curitiba, nas contrarrazões, diz da deficiência na fundamentação do recurso. Em relação ao mérito, anota o acerto do ato impugnado e salienta a viabilidade de recolhimento do ISS sobre as atividades de licenciamento e cessão de uso de programas de computador.

O extraordinário foi admitido na origem.

Eis o pronunciamento do ministro Luiz Fux:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO.  
LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO.  
PROGRAMAS DE COMPUTADOR PERSONALIZADO  
(SOFTWARE). INCIDÊNCIA DE ISS. ARTIGO 156, III, DA  
CONSTITUIÇÃO FEDERAL. MANIFESTAÇÃO PELA  
REPERCUSSÃO GERAL.

Trata-se de recurso extraordinário interposto com fundamento no artigo 102, III, a e c, da Constituição Federal, em face de acórdão prolatado pela Segunda Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, assim ementado (fls. 231/234):

APELAÇÃO CÍVEL MANDADO DE SEGURANÇA  
ISS CONTRATO DE LICENCIAMENTO OU CESSÃO D  
EDIREITO DE USO DE SOFTWARE PREVISÃO NO TIEM  
1.05 DA LISTA DE SERVIÇOS DA LC 116/2003  
INCIDÊNCIA DO TRIBUTO CONTRATO REALIZADO  
EM CARÁTER PESSOAL E DE FORMA  
PERSONALIZADA ENTENDIMENTO DO SUPERIOR  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE QUE, NESSES CASOS,

**RE 688.223 RG / PR**

DEVE INCIDIR O ISS AELGAÇÃO DE IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ARTIGO 155, § 3º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL INAPLICABILIDADE SERVIÇO PRESTADO POR TERCEIRO QUE NÃO CARACTERIZA ATIVIDADE-MEIO DO SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO INCIDÊNCIA DO ISS AINDA QUE SEJA SERVIÇO PROVENIENTE DO EXTERIOR OU CUJA PRESTAÇÃO TENHA SE INICIADO NO EXTERIOR DO PAÍS PREVISÃO NO ART. 1º, § 1º DA LC 116/2003 SENTENÇA MANTIDA APELO DESPROVIDO.

1. É entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça que o fornecimento de programas de computador (software) desenvolvidos para clientes de forma personalizada se constitui prestação de serviços sujeitando-se, portanto, à incidência do ISS. 2. Precedentes do STJ (...) (STJ Resp 814.075/MG Rel. Min. Luiz Fux Primeira Turma DJe de 02.04.2008).

2. Impossível estender-se ao licenciamento ou cessão de uso do software a imunidade do artigo 155, § 3º, da Constituição Federal, tendo em vista a prestação por empresa autônoma que possui como atividade fim exatamente este serviço. Não se trata de atividade meio do serviço de telecomunicações, principalmente tendo em conta que a relação tributária se dá entre o prestador de serviço e o Município, sendo a apelada mera responsável tributária.

3. Não se trata o presente de importação de serviço, uma vez que não é o fato de ser proveniente do exterior que faz gerar a tributação; não é que o ISS seja devido porque o serviço entrou no país, especialmente quando se tem em vista que o seu resultado é inteiramente produzido no Brasil.

4. A operação em questão está prevista no item 1.05 da lista de serviços tributáveis, além de enquadrar-se na hipótese do artigo 1º, § 1º, da LC 116/2003, que estabelece que o imposto incide também sobre o serviço proveniente

**RE 688.223 RG / PR**

do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

5. Apelo desprovido.

Na origem, Tim Celular S/A impetrou mandado de segurança preventivo com a finalidade de não recolher o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza relativo ao licenciamento e a cessão de direito de uso de programas de computador.

A segurança foi denegada, cassando-se a liminar antes deferida. Ao julgar a apelação, o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná confirmou a sentença com fundamento de que se trata de software adquirido de forma personalizada, consoante ementa mencionada.

Opostos embargos de declaração (fls. 253/258), restaram rejeitados (fls. 261/272).

Nas razões do recurso extraordinário, o recorrente aponta violação aos artigos 155, § 3º e 156, III, da Constituição Federal, sustentando que trata-se de operação relativa à telecomunicação e, por isso, imune à cobrança de impostos, ressalvados o ICMS, Imposto de Importação (II) e Imposto de Exportação (IE).

Aduz que a cobrança é equivocada por não se tratar de prestação de serviços, mas sim de uma obrigação de dar. Defende (fl. 331):

Assim, verifica-se clara a violação do art. 156, III, da CF/88, não havendo, portanto, fundamento jurídico que autorize a incidência do ISS sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, pois tais atividades simplesmente, não são serviços.

**RE 688.223 RG / PR**

A vexata quaestio, desta feita, cinge-se à definição da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza ISSQN, quanto ao contrato envolvendo a cessão ou licenciamento de programas de computador (software) desenvolvidos para clientes de forma personalizada.

A meu juízo, o recurso merece ter reconhecida a repercussão geral, pois o tema tributário e constitucional versado nestes autos é questão relevante do ponto de vista econômico, político, social e jurídico, ultrapassando os interesses subjetivos da causa, uma vez que as operações e contratos utilizando a cessão ou licenciamento por uso de programas de computador, em serviço personalizado, abrange quantidade significativa de empresas, necessitando o pronunciamento desta Corte.

Ante o exposto, manifesto-me pela existência de repercussão geral e submeto a matéria à apreciação dos demais Ministros da Corte.

Publique-se.

Brasília, 30 de agosto 2012.

Ministro Luiz Fux

Relator

Documento assinado digitalmente

2. O figurino maior dos tributos está na Carta Federal, sobressaindo, em termos de conteúdo, a própria nomenclatura.

Cumpre ao Supremo, passo a passo, definir o alcance do texto constitucional. Discute-se, na espécie, se programas de computação cedidos sob o ângulo do uso estão sujeitos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

**RE 688.223 RG / PR**

3. Tenho como configurada a repercussão geral.
4. À Assessoria, para acompanhar a tramitação do incidente.
5. Publiquem.

Brasília, 12 de setembro de 2012.

Ministro MARCO AURÉLIO