

A ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SOBRE A TRIBUTAÇÃO DOS SOFTWARES

Fabio Lago Meirelles – Advogado, *Head* na área de *Wealth Planning* e Conselheiro de Inteligência Jurídica da ASSESPRO MG

Wemerson Marinho – CEO G-Trend S/A e Consultor da FIA

Depois de mais de 2 (duas) décadas, o Supremo Tribunal Federal mudou seu entendimento sobre a tributação incidente sobre operações com softwares. Ao julgar conjuntamente as Ações Diretas de Inconstitucionalidade 5659¹ e 1945² e o RE 688.223³, em fevereiro de 2021, o Pleno do STF entendeu que sobre as operações com software não incidiria mais o ICMS e, sim, o ISS, o que em linhas tênues significa dizer que estas operações são consideradas agora prestação de serviços e não mais como uma mercadoria em circulação. A ADI 5659 foi relatada pelo Ministro Dias Toffoli e foi proposta pela Confederação Nacional de Serviços (CNS) contra o Decreto Estadual 46.877/2015 de Minas Gerais e outros diplomas legais. A alegação principal foi de que estas operações não poderiam ser tributadas pelo ICMS, pois sobre elas já incide o ISS. Já na ADI 1945, que teve como Relatora a Ministra Cármen Lúcia, o Movimento Democrático Brasileiro (MDB) argumentou a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei Estadual 7.098/1998 de Mato Grosso, que consolidavam normas referentes ao ICMS, por ocorrência de bitributação e invasão da competência municipal. O entendimento majoritário do Tribunal Pleno do STF (Alexandre de Moraes, Luís Roberto Barroso, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Luiz Fux) acompanhou o voto e a conclusão trazida pelo Ministro Dias Toffoli. Em linhas gerais, o Ministro entendeu que a elaboração de softwares é um serviço resultante do esforço humano em todas as suas vertentes. O ponto angular do julgamento foi que o Tribunal registrou que a distinção entre software de prateleira (padronizado) e por encomenda (personalizado) não é mais suficiente para a definição da competência para a tributação dos negócios jurídicos

¹ ADI nº 5659 pleiteando a inconstitucionalidade do Decreto estadual nº 46.877/2015-MG, e interpretação conforme do art. 5º da Lei nº 6.763/75; do art. 1º, I e II, do Decreto nº 43.080/2002, ambos de Minas Gerais; bem como do art. 2º da LC 87/96, a fim de excluir das hipóteses de incidência do ICMS as operações com software.

² ADI nº 1945 cujo tema central contempla a inconstitucionalidade do inciso VI do art. 2º e do § 6º do art. 6º, por bitributação e invasão da competência municipal, dado que o Estado fez incidir o ICMS sobre operações com software, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados, operações já tributadas pelo ISS.

³ Tema nº 590: ISS sobre contratos de licenciamento ou de cessão de software desenvolvido para clientes de forma personalizada.

☎ 55 (31) 9 9559-7467

✉ contato@assespro-mg.org.br

📍 Avenida Afonso Pena, 4000, 3º andar
Cruzeiro – Belo Horizonte/MG

ASSESPRO-MG.ORG.BR



que envolvam programas de computador em suas diversas modalidades, pois é imprescindível a existência de esforço humano direcionado para a construção dos programas, configurando-se a obrigação de fazer. A matéria teve sua repercussão geral reconhecida (Tema 590), tendo como Leading case o RE 688223, com a seguinte descrição e tese:

Recurso extraordinário em que se discute, à luz do § 3º do art. 155 e do inciso III do art. 156 da Constituição Federal, a incidência, ou não, de ISS em contrato a envolver cessão ou licenciamento de programas de computador (software) desenvolvidos para clientes de forma personalizada. É constitucional a incidência do ISS no licenciamento ou na cessão de direito de uso de programas de computação desenvolvidos para clientes de forma personalizada, nos termos do subitem 1.05 da lista anexa à LC nº 116/03.

Por fim, nos autos do RE nº 651.703, paradigma da temática quanto a natureza jurídica do software, obrigação de “dar, fazer ou não fazer”, restou consignado o entendimento de que o serviço é mais do que uma obrigação de fazer, sendo um bem imaterial usufruído pelo uso, pela facilidade, pela utilidade que vem com as licenças de uso, ainda que temporárias.

Mas qual é a grande diferença desta mudança de entendimento do STF? Não é mais vantajoso para a categoria ser tributado pelo ISS do que pelo ICMS? São estas as grandes perguntas e, justamente aí, que os impactos secundários aparecem. A partir da publicação da Solução de Consulta nº 36, de 15 de fevereiro de 2023, pela Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) da Receita Federal do Brasil, as empresas optantes pelo regime do lucro presumido foram diretamente afetadas. A decisão de 2021 do STF impacta não somente na alíquota de presunção dos tributos, especificamente o IRPJ e a CSLL. Quando as operações com softwares eram tratadas e tributadas como mercadorias, as empresas optantes pelo regime do lucro presumido tinham a presunção do imposto de renda e contribuição sobre o lucro de 8% (oito por cento) para calcular o IRPJ e 12% (doze por cento) para calcular a CSLL. No novo entendimento, tratando as operações com softwares como prestação de serviços, a presunção passa a ser de 32% (trinta e dois por cento) para IRPJ e CSLL, um incremento considerável na carga. Ou seja, se por um lado houve uma queda na tributação primária

☎ 55 (31) 9 9559-7467

✉ contato@assespro-mg.org.br

📍 Avenida Afonso Pena, 4000, 3º andar
Cruzeiro – Belo Horizonte/MG

ASSESPRO-MG.ORG.BR

Associação das Empresas Brasileiras de Tecnologia da Informação



(ou seja, deixando o ICMS e passando para o ISS), os tributos federais secundários às operações para empresas no lucro presumido foram sensivelmente incrementados ante a nova classificação: como prestação de serviços. Isto importa dizer que estas empresas saem de uma alíquota efetiva de 2,88% (dois vírgula oitenta e oito por cento) e para 10,68% (dez vírgula sessenta e oito por cento). Notório que a questão já vem sendo discutida no Judiciário, em especial por algumas decisões que reconhecem que o SaaS devem ser oferecidos à tributação com a presunção de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento).

Outro ponto de extrema relevância, diz respeito a possível incidência do PIS e da COFINS nas operações de importação e remessa de recursos ao exterior para pagamento de licenças de uso de softwares. Isto porque, sendo considerados como serviços e não mais como mercadorias pela Receita Federal do Brasil (vide entendimento exteriorizado na Solução de Consulta n.º 36/2023 COSIT), a consequência será a incidência destes tributos.

Porém, nem tudo são trevas! Dois aspectos positivos sobejam o tema: (i) pagamento de licenças com remessa ao exterior são considerados royalties, com incidência de IRRF de 15% (quinze por cento) e, com a mudança de entendimento, passando a ser serviços, estaria enquadrada na grande maioria dos tratados internacionais (em seus artigos 7.º) que determinam a não retenção de tributação no Brasil quando se trata de prestação de serviços; (ii) Em relação ao regime não cumulativo, envolverá a possibilidade de tomada de crédito do PIS e da COFINS, já que passarão a ser entendidos como serviços. Vale frisar que estes últimos três temas ainda se tratam de especulações derivadas da alteração de entendimento do STF, mas ainda não discutidas e colocadas em prática pela Receita Federal do Brasil (ante a dimensão continental do Brasil, pode já haver decisões nestes sentidos e um ou outro lugar).

Por fim, a conclusão a que chegamos é que o tema gerará uma “onda” de ações judiciais buscando a discussão do tema “aumento desmedido da carga tributária nas empresas optantes pelo lucro presumido” e que em breve, teremos “cenas dos próximos capítulos”. Fiquem atentos!

📞 55 (31) 9 9559-7467

✉️ contato@assespro-mg.org.br

📍 Avenida Afonso Pena, 4000, 3º andar
Cruzeiro – Belo Horizonte/MG

ASSESPRO-MG.ORG.BR

Associação das Empresas Brasileiras de Tecnologia da Informação