

Simon e Guidi: Tributação de software, atual estado da arte

25/07/2023

O debate sobre a tributação de importação de software data do desenvolvimento e da propagação destes, principalmente na década de 1990. Porém, a discussão se dava primordialmente sob o enfoque da tributação estadual (ICMS) e municipal (ISS).



A primeira decisão relevante sobre o tema acontece com o RE

176.626/SP, em que é inaugurada a "dualidade" entre o conceito de software de prateleira, entendido como mercadoria (incidente ICMS), e o customizado, compreendido como serviço e (incidente ISS).

Após pouco mais de uma década, os softwares avançam, e com eles as discussões em torno da tributação. Por força de decisão liminar na ADI 1945/MT, o STF esclarece que é indiferente o software "corpóreo e não corpóreo" — o ICMS pode incidir sobre softwares adquiridos por meio de transferência eletrônica de dados.

Com o posterior julgamento do mérito das ADIs 1.945/MT e 5.659/MG em 2021, são firmadas algumas teses, sendo a principal delas o fim da interpretação dúplice passando a só incidir o ISS, apesar da consignação de que estamos diante de uma "operação mista ou complexa" pelo ministro Dias Toffoli. O entendimento vai ao encontro da legislação nacional, que, por meio da Lei Complementar 116/03, fixou a incidência de ISS sobre o licenciamento ou a cessão de uso de softwares.

No que diz respeito à tributação federal, a Receita ocupou o espaço deixado pelo Supremo Tribunal Federal. A mudança diametral de entendimento ressoou no ente federal, que passou a ter que adequar a incidência dos tributos de sua competência com o novo precedente.

Assim, após um hiato de dois anos de muita ansiedade para os contribuintes, foram editadas as primeiras soluções de consulta pela Receita sobre o tema.

A inicial foi a SC nº 36 de 2023, que alterou o percentual de lucro presumido para 32%, o que antes se dava em 8% para IRPJ e 12% para CSLL, até aqui tudo dentro do esperado, diante da mudança de conceituação de mercadoria para serviço.

O caminho começa a ficar um pouco mais tortuoso com a edição da SC nº 75 de 2023, que define os valores pagos a título de aquisição ou renovação de licença de uso de software, se caracterizariam como royalties e estariam sujeitos à incidência de IRRF nas alíquotas de 15% (para países sem tributação favorecida) e 25% para os ditos paraísos fiscais.

É com o advento da SC nº 107/23 que a situação fica ainda mais delicada, isso porque a Receita passou a ter como entendimento que apesar da conceituação dada pelo STF, ora a cessão de uso e licença de software deveria ser tratada como royalties para incidência do IRRF, e ora como serviço para fins de incidência do ISS-Importação e PIS/Cofins-Importação, restando definido ainda, a já pacificada não incidência da Cide-Royalties, por força do artigo 2º, §1º - A da Lei 10.168/2000.



A questão mais relevante diz respeito a esse caráter ambíguo sobre a natureza jurídica das operações que intenta aplicar a Receita, que demandará um possível acréscimo de tributação relevante para as empresas.

Sobre as questões pontuadas pela SC nº 107/23, entendemos como cediços os pareceres sobre a incidência do ISS-Importação e a Cide-Royalties. A adversidade encontra-se na defesa de tributação tanto do IRRF quanto do PIS/Cofins-Importação.

Acerca do PIS/Cofins-Importação é inegável que se trata de caminho natural após a conceituação de serviço por parte do STF, inclusive, com julgado recente no Carf (Proc. 13864.720156/2016-68) reconhecendo a necessidade de adoção do sistema não cumulativo, entretanto existem algumas questões em aberto.

A primeira é justamente a ausência de decisão sobre qual regime deve ser adotado, posto que há divergência acerca da admissão dos regimes cumulativos ou não cumulativos, tendo sido tema de voto divergente do supracitado julgado do Carf.

Outro ponto é que a defesa da cobrança pela Receita acontece pela primeira vez em 13 de junho de 2023, justamente o dia em que foi publicada a referida solução de consulta — logo, é de difícil compreensão o marco inicial da anterioridade nonagesimal (artigo 195, § 6º da CF).

Quanto ao IRRF com a alteração da natureza jurídica da importação de software, a retenção do imposto de renda fica alterada para ocorrer somente quando não houver acordo bilateral, ficando o pagamento do imposto de renda restrito ao país do vendedor do software. Daí a necessidade de apurar caso a caso. No entanto, a SC Cosit nº 107/2023 manteve a obrigação legal de retenção classificando, ainda, a importação de softwares como remessa de valores como royalties.

Por último, consigna-se que no dia 15 de junho foi sancionada a Lei dos Preços de Transferência (Lei 14.596/23), que entrará em vigor em janeiro de 2024 passando a entender como "paraísos fiscais" os países que tributam a renda com alíquota de 17% ou abaixo (antes era 20%), mais um ponto para as empresas se atentarem.

Diante de tudo o que foi exposto, é possível afirmar, com boa margem de segurança, que há espaço de questionamento judicial das SCs Cosit nº 75 e 107/2023 por adotarem critérios arbitrários e conflitantes entre si, além de equivocados em relação ao que restou decidido nas ADI 1.945/MT e ADI 5.659/MG, buscando afastar sua incidência.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2023-jul-25/simon-guidi-tributacao-software-actual-estado-arte/>