

Documento atual:

Consultas/Resoluções Normativas/Resolução - 022 - Softwares. ICMS/ISS

Resolução - 022 - Softwares. ICMS/ISS

022 - ICMS/ISS. PROGRAMAS DE COMPUTADOR. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO ESTADUAL SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE "SOFTWARES" PRODUZIDOS EM ESCALA, PARA USO DE QUALQUER PESSOA. NÃO INCIDE O ICMS SOBRE "SOFTWARES" QUE SE DESTINAM AO ATENDIMENTO DE NECESSIDADES ESPECÍFICAS DO USUÁRIO, MEDIANTE CONTRATO DE CESSÃO OU LICENÇA DE USO. NESSE CASO, INCIDE APENAS O ISS, DE COMPETÊNCIA DOS MUNICÍPIOS.

(Publicado no D.O.E. de 10.06.98)

CONSULTA Nº: 023/98 - COPAT**PROCESSO Nº: GR03-67.713/97-1****01 - DA CONSULTA**

Cuida-se de consulta à COPAT formulada por empresa estabelecida no ramo de comercialização de "software" sobre o respectivo tratamento tributário, posto que o novo Regulamento do ICMS não faz mais expressa referência ao "software" ao tratar de não-incidência.

02 - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

Decreto-lei nº 406/68, art. 8º, § 1º e lista de serviços, anexa, item 24, na redação dada pela Lei Complementar nº 56/87;

Lei nº 10.297/96, art. 2º, I e IV, e art. 8º.

03 - FUNDAMENTAÇÃO E RESPOSTA

A matéria já foi objeto de apreciação pela Copat que expediu a Resolução Normativa nº 9/95, do seguinte teor:

ICMS. FITAS DE "VIDEO GAME", POR SEREM PROGRAMAS DE COMPUTADOR, EXPRESSAM O RESULTADO DE ATIVIDADE INTELLECTUAL, CONFIGURANDO BEM IMATERIAL E NÃO MERCADORIA, DE SORTE QUE SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO ISS CONFORME ITEM 24 DA LISTA DE SERVIÇOS, ANEXA AO DECRETO-LEI 406/68. ESTES "SOFTWARES" NÃO SE CONFUNDEM COM O SEU SUPORTE FÍSICO (CARTUCHO) QUE DEVE SER CONSIDERADO COMO ACESSÓRIO EM RELAÇÃO AO PROGRAMA NELE CONTIDO.

Essa Resolução Normativa teve por fundamento a Lei nº 7.646/87 (Lei do "Software") que determina no seu art. 27 que "a exploração econômica de programas de computador, no país, será objeto de contratos de licença ou de cessão, livremente pactuados entre as partes." Do corpo do parecer extrai-se:

Depreende-se, pois, que o programa de computador não é vendido. Sua exploração econômica (comercialização) se dá através de "contratos" de licença ou cessão, como visto, onde o autor (do programa) cede ou licencia a utilização de seus direitos autorais ao distribuidor. Este, por sua vez, cede ao varejista, ou diretamente ao usuário final, o direito não exclusivo de utilizar o "software" (obra intelectual), mediante certas condições, licença esta geralmente formalizada mediante um contrato impresso no exterior da embalagem (veículo material), na qual "software" é o oferecido no varejo.

Esse entendimento foi corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 39.797-9-SP, julgado em 15/12/93, que vem assim ementado:

ICMS. PROGRAMAS DE COMPUTADOR. NÃO INCIDÊNCIA. A EXPLORAÇÃO ECONÔMICA DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR, MEDIANTE CONTRATOS DE LICENÇA OU CESSÃO, ESTÁ SUJEITA APENAS AO ISS. REFERIDOS PROGRAMAS NÃO SE CONFUNDEM COM SEUS SUPORTES FÍSICOS, NÃO PODENDO SER CONSIDERADOS MERCADORIAS PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

Posteriormente, no julgamento do Recurso Especial nº 123022/RS, a Primeira Turma do STJ aproximou o seu entendimento do já esposado pela Segunda Turma. A ementa do RE citado é do seguinte teor:

TRIBUTÁRIO. ICMS. ISS. PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). CIRCULAÇÃO.

1. Se as operações envolvendo a exploração econômica de programa de computador são realizadas mediante outorga de contratos de cessão ou licença de uso de determinado "software" fornecido pelo autor ou detentor dos direitos sobre o mesmo, com o fim específico e para atender a determinada necessidade do usuário, tem-se caracterizado o fenômeno tributário denominado prestação de serviços, portanto, sujeito ao pagamento do ISS (item 24, da Lista de Serviços, anexo ao DL 406/68)

2. Se, porém, tais programas de computação são feitos em larga escala e de maneira uniforme, isto é, não se

destinando ao atendimento de determinadas necessidades do usuário a que para tanto foram criados, sendo colocados no mercado para aquisição por qualquer um do povo, passam a ser considerados mercadorias que circulam, gerando vários tipos de negócio jurídico (compra e venda, troca, cessão, empréstimo, locação etc), sujeitando-se, portanto, ao ICMS.

3. Definido no acórdão de segundo grau que os programas de computação explorados pelas empresas recorrentes são uniformes, a exemplo do "Word 6, Windows", etc, e colocados à disposição do mercado, pelo que podem ser adquiridos por qualquer pessoa, não é possível, em sede de mandado de segurança, a rediscussão dessa temática, por ter sido ela assentada com base no exame das provas discutidas nos autos.

O STJ distingue, portanto, entre o programa feito por encomenda, segundo as especificações e para uso exclusivo do encomendante, e aquele reproduzido em série, de modo uniforme, sem identificar o usuário. No primeiro caso, temos uma prestação de serviços, sujeita ao ISS, com exclusão do ICMS. No segundo caso ("software" de "prateleira") cuida-se de mercadoria e sofre a incidência do ICMS, com exclusão do ISS. O tratamento é semelhante ao dos discos fonográficos, e fitas de vídeo, obras também protegidas pela legislação de direitos autorais. A distinção resulta cristalina no voto do Relator, Ministro José Delgado:

Acertado pelo acórdão recorrido, tem vinculação com o fato comprovado de que os programas negociados pelas recorrentes, não foram feitos, especialmente, para certo usuário, porém, em massa, produzidos em larga escala e de maneira uniforme, colocados no mercado para serem adquiridos por pessoas indefinidas mediante comercialização livre. Tais negócios jurídicos evidenciam, conseqüentemente, circulação de mercadorias e não serviços prestados a terceiros.

A primeira premissa a ser lançada para a formação da conclusão acima apontada é a de que o princípio informativo a gerir o direito do autor é a indisponibilidade. Havendo cessão dessa indisponibilidade a uma determinada pessoa para permitir o uso do programa criado pelo autor, com as especificidades determinadas, como por exemplo, para atender às necessidades de uma certa empresa, tem-se como caracterizado simples serviço prestado.

O contrário ocorre quando o autor entrega ao mercado determinado programa de computação para ser utilizado por uma infinidade de pessoas interessadas que o compram como mercadoria e sem nenhuma vinculação direta, no negócio consumado, com o autor do invento.

Em tais situações não se tem serviço prestado, porém, uma típica circulação de mercadoria adquirida por negócios jurídicos representativos de compra e venda, troca, empréstimo, etc.

A convergência de entendimento de ambas as turmas do STJ põe fim a qualquer divergência interpretativa ou dúvida quanto a aplicação das disposições da mencionada Lei n° 7.646/87 sobre a comercialização de "software". Urge, portanto, reformar a Resolução Normativa n° 9/95, no sentido de conformá-la à jurisprudência pacífica do STJ.

Isto posto, responde-se à consulente:

- a) são tributados pelo ICMS os "**softwares**" feitos em larga escala para uso do público em geral ("software" de "prateleira");
- b) são tributadas exclusivamente pelo ISS os "**softwares**" que se destinam ao atendimento de determinadas necessidades do usuário, mediante contrato de cessão ou licença de uso.

À superior consideração da Comissão.

Getri, em Florianópolis, 04 de maio de 1998.

Velocino Pacheco Filho

FTE matr. 18424-7

De acordo. Responda-se a consulta nos termos do parecer acima, aprovado pela COPAT na sessão do dia 08/05/1998.

Pedro Mendes Isaura Maria Seibel

Presidente Secretária Executiva