



A DECISÃO DO SUPREMO SOBRE A TRIBUTAÇÃO DO SOFTWARE PERSONALIZADO

O QUE MUDA PARA A TRIBUTAÇÃO DO ISSQN?

Rafael Pandolfo

Advogado;

Doutor em Direito Tributário pela PUC/SP;

Coordenador do IBET/RS;

Coordenador do LL.M em Direito Tributário da FMP;

Consultor da Fecomércio/RS;

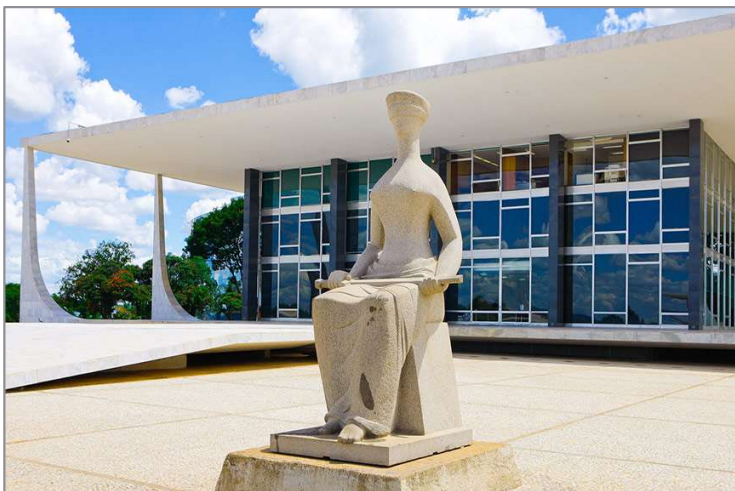
Conselheiro do CONTEC-FIERGS;

Membro da CEDT do CFOAB e da OAB-RS.

Plano da Apresentação:

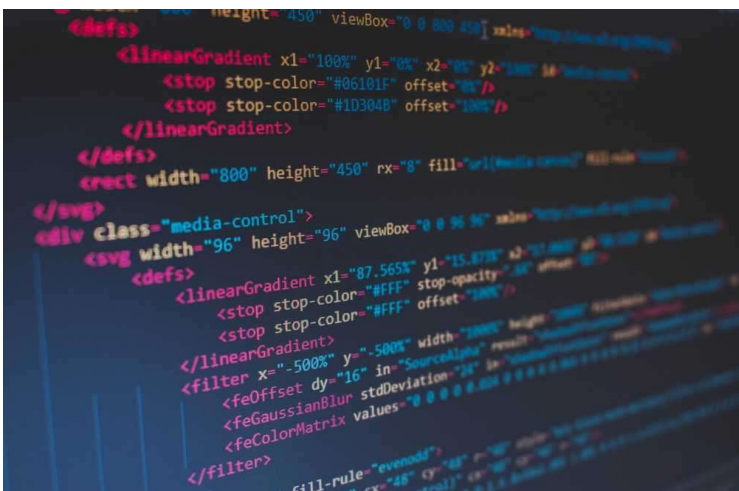


- 1. A tributação dos Softwares**
 - 2. Histórico jurisprudencial e atos normativos**
 - 3. Limites da coisa julgada: aplicação dos Temas 881 e 885 do STF?**
- Conclusões**



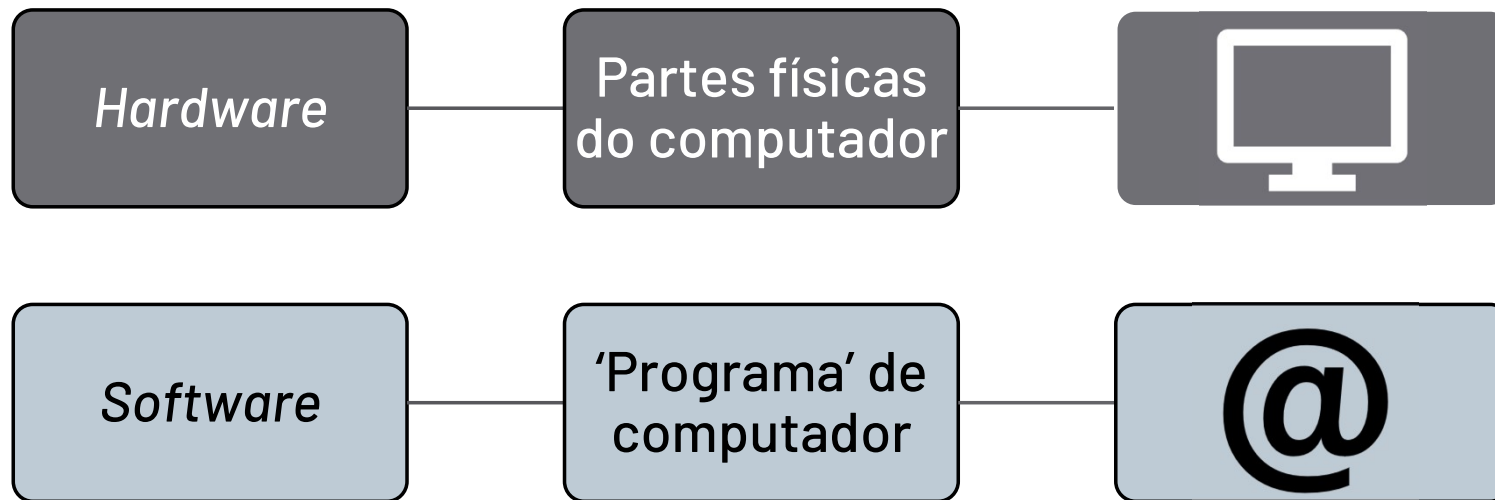
Questões iniciais:

- *Conflitos*
- *Precedentes*
- *Segurança jurídica*



1. A tributação dos Softwares

Noções sobre Softwares

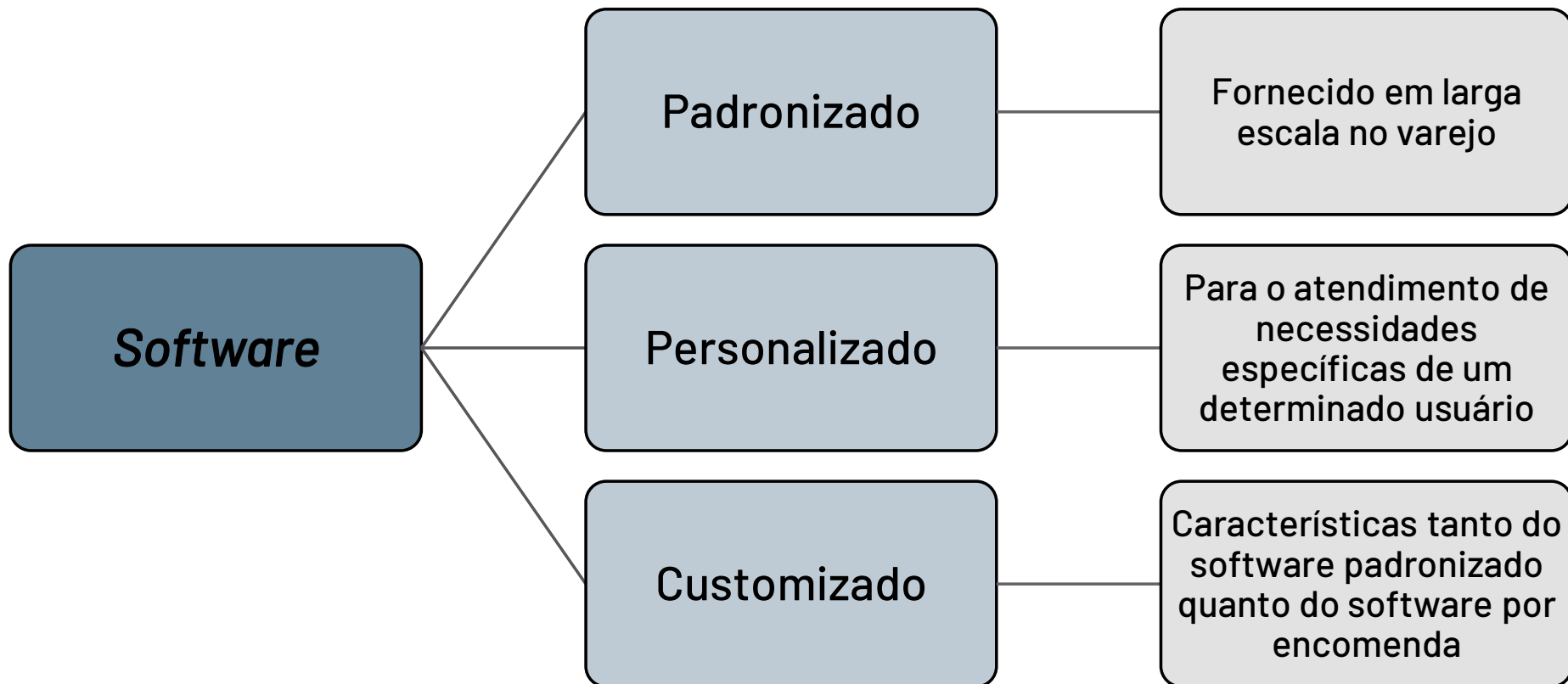


“*Software* é o conjunto dos elementos lógicos do computador que permitem ao hardware executar uma variedade de ações”.



1. A tributação dos Softwares

Espécies de Softwares



Questões jurídicas fundamentais à comercialização de Softwares:

Natureza jurídica

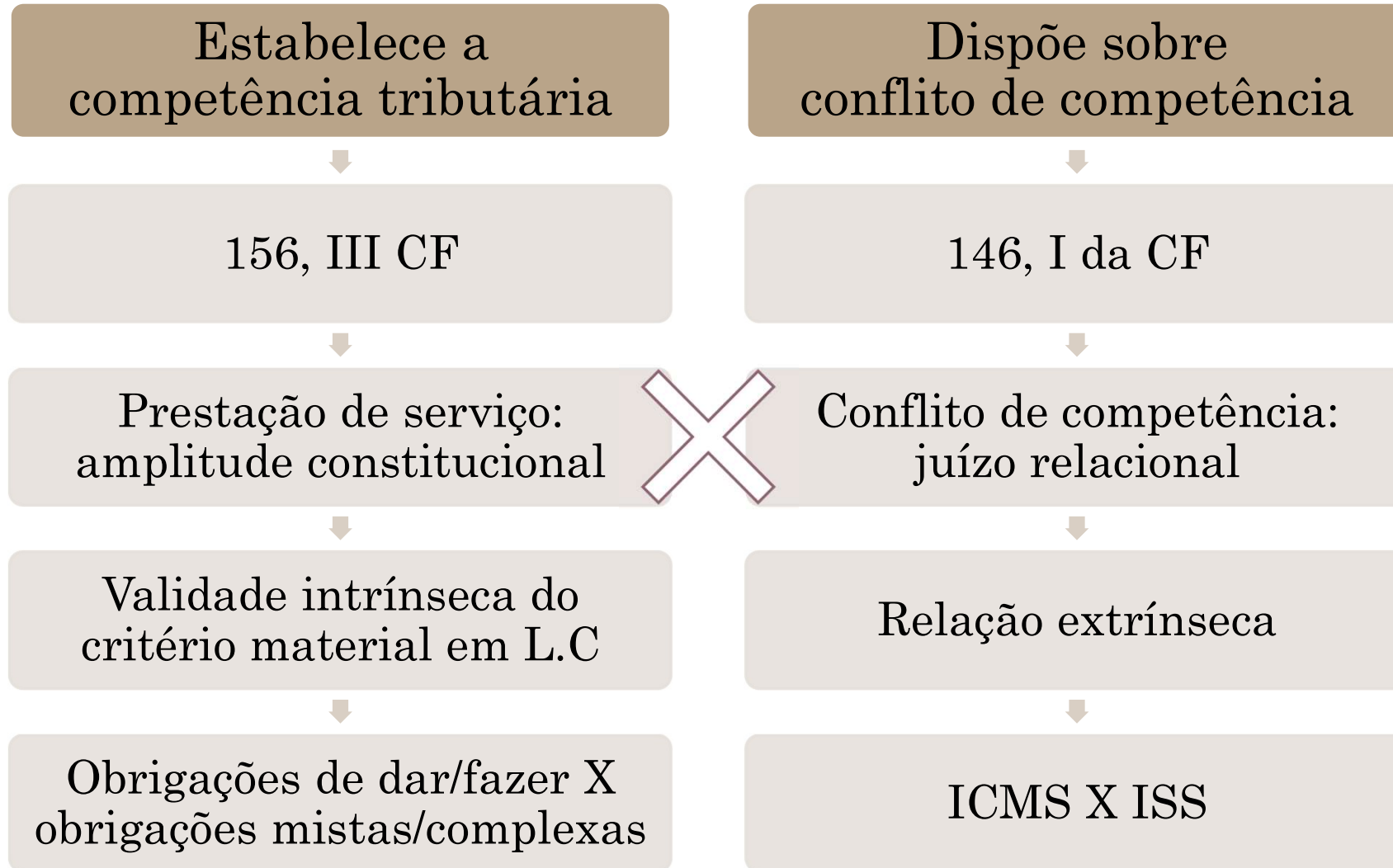
- É serviço ou mercadoria?
- Há diferença se o Software é padronizado, personalizado ou customizado?

Conflito de competência

- Incide ISS ou ICMS?



O regime tributário aplicável:



2. Histórico jurisprudencial e atos normativos



A exploração econômica de programa de computador, por ser prestação de serviço, sujeita-se à cobrança do ISS.
Item 24 do Decreto-lei 406/68.

RESP 39.797-9 e 39.457/SP

1994

Diferenciação de softwares personalizado e padronizado
RE nº 176.626/SP

Incide ISS sobre o software personalizado.

1998

Incide ICMS sobre o software padronizado distribuído por meio de suporte físico.

Exemplares físicos e ICMS
RE 199.464-3/SP

1999

Locações e obrigações de fazer
RE nº 116.121/SP

Somente a prestação de serviços que envolvam diretamente o esforço humano (obrigação de fazer) pode ser considerada fato gerador do ISS.

2001

2. Histórico jurisprudencial e atos normativos



Inclusão de serviços de **informática** e congêneres na **lista do ISS**.

Edição da LC 116/03

2003

Leasing - RE 592.905/SC

As **operações de leasing financeiro e do lease-back** são tributáveis pelo **ISS**, pois envolvem tanto um "dar" quanto um "fazer". Contudo, as operações de **leasing operacional** não seriam tributadas pelo ISS, pois esta atividade revela a **preponderância da obrigação de "dar"**.

2009

Sinalização de que não apenas a comercialização de softwares padronizados físicos seria objeto do **ICMS**, mas também a comercialização por **download**.

Softwares físicos = downloads
Cautelar na ADI 1.945 / MT

2010

Locação de bens móveis
Súmula vinculante n. 31

Inconstitucional o ISS sobre a **locação de bens móveis** dissociada da prestação de serviços.

2010

2. Histórico jurisprudencial e atos normativos



No RS: Decretos 52.904 e 53.121, ambos de 2016.

TJRS: é devido ICMS sobre software padronizado.

Reduções de bases de cálculo do ICMS incidente sobre software padronizado.

Convênio ICMS nº 181/2015 e Convênio ICMS nº 106/2017

Incidência do ISS sobre os contratos de franquia empresarial, por ser uma atividade mista (obrigação de dar e fazer).

Contratos de Franquia RE 603136 / RJ - Tema 300

2016

2021

2015

Operadoras de planos de saúde RE n. 651.703/PR - Tema 581

Consagrada uma interpretação mais ampla do conceito constitucional de serviços, desvinculada da teoria civilista.

Serviço: "oferecimento de uma utilidade para outrem, a partir de um conjunto de atividades materiais ou imateriais, prestadas com habitualidade e intuito de lucro, podendo estar conjugada ou não com a entrega de bens ao tomador".

2020

ADI 5659/MG, ADI 1945/MT e Tema 590

Veremos a seguir...

As recentes decisões do STF nas ADI 5659/MG e 1945/MT e no Tema 590:



Incide apenas o ISS, e não o ICMS, nas operações envolvendo o fornecimento de programas de computador mediante contrato de licenciamento ou cessão do direito de uso, tanto para os “softwares” padronizados quanto para aqueles produzidos por encomenda e independentemente do meio utilizado para a transferência, seja por meio de “download” ou por acesso em nuvem.

STF. Plenário. ADI 5659/MG, Rel. Min. Dias Toffoli (24/2/2021).

STF. Plenário. ADI 1945/MT, Rel. Min. Cármen Lúcia (24/2/2021).

As recentes decisões do STF nas ADI 5659/MG e 1945/MT e no Tema 590:

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 116/2003.

STF. Plenário. RE 688223/PR, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 3/12/2021 (Repercussão Geral – Tema 590).



Recente atualização do RICMS/RS:

TÍTULO III DA NÃO-INCIDÊNCIA

Art. 11 - O imposto não incide sobre:

[...]

XVI - operações relativas a licenciamentos ou cessões do direito de uso de software, seja ele padronizado ou elaborado por encomenda, conforme decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 688.223;

(Redação dada pelo art. 2º do Decreto 56.645, de 08/09/22. Efeitos a partir de 09/09/22 - RExt 688.223, ADI's 1.945, 5.576 e 5.659.)

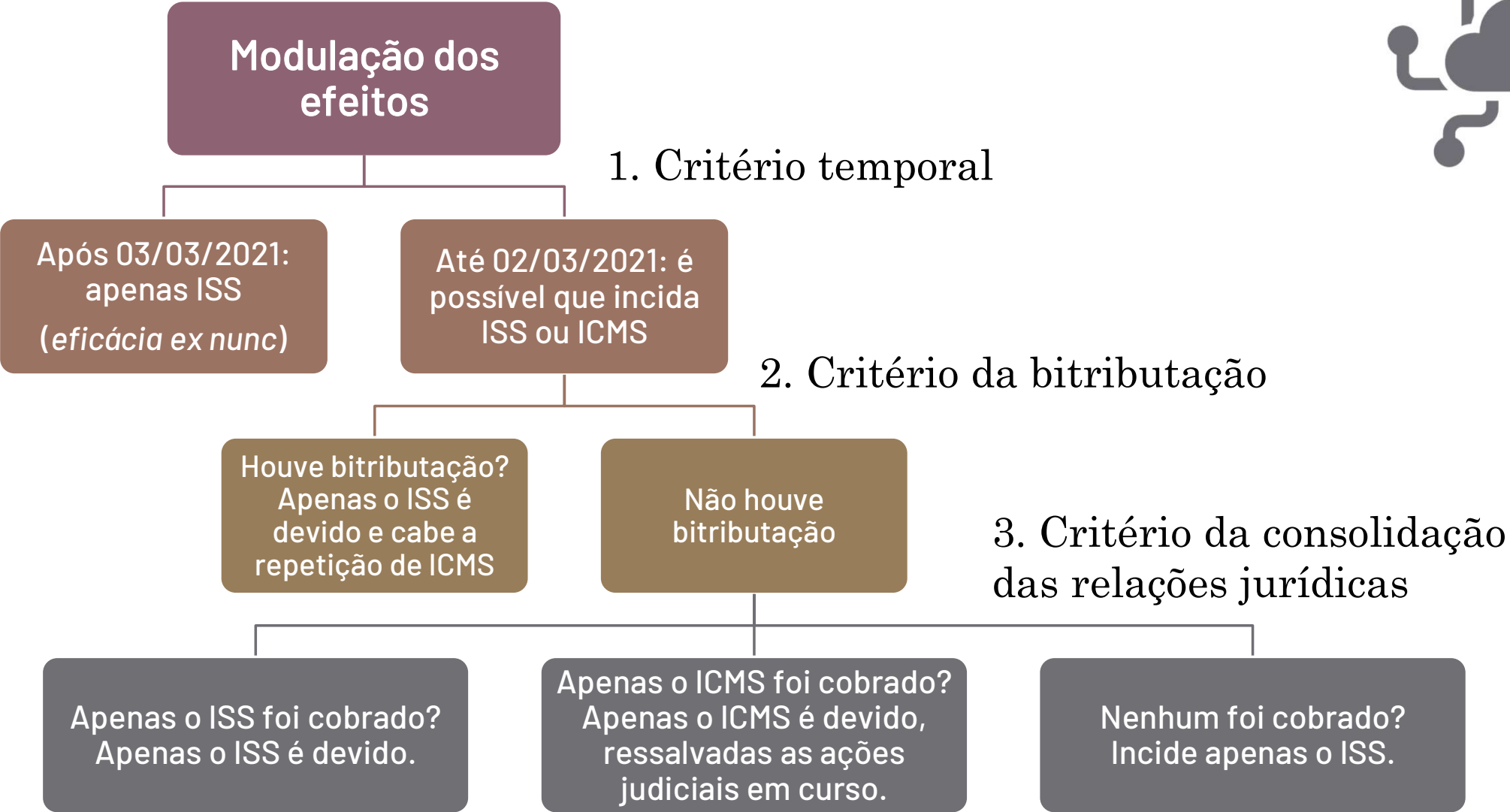


Ratio decidendi e a virada jurisprudencial nas ADI 5659/MG e 1945/MT e no Tema 590:

- ❑ ***Licenciamento de Software***: é prestação de serviço, operação mista/complexa, que não pode ser adstrita à classificação civilista. Habitualidade e esforço humano na elaboração do software.
- ❑ ***Definição conferida ao tema pelo legislador nacional***: LC prevê a incidência exclusiva do ISS sobre o licenciamento.
- ❑ ***Softwares padronizado, personalizado ou customizado***: não há mais diferenciação para fins tributários. Sobre todos (meio físico, download ou em nuvem), incide o ISS.



Modulação dos efeitos nas ADI 5659/MG e 1945/MT e no Tema 590:



3. Limites da coisa julgada: aplicação dos Temas 881 e 885 do STF?

- ❖ **Tema 881**: Limites da coisa julgada em matéria tributária nas relações de trato continuado após julgamento, em sede de **controle abstrato pelo STF**, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional na via do controle difuso-incidental.
- ❖ **Tema 885**: Limites da coisa julgada em matéria tributária nas relações de trato continuado após julgamento em sede de **recurso extraordinário**, **com ou sem repercussão geral**, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional na via do controle difuso-incidental.



“Rarely do we find men who willingly engage in hard, solid thinking. There is an almost universal quest for easy answers and half-baked solutions. Nothing pains some people more than having to think.”

Martin Luther King, Jr.

Obrigado!

pandolfo@rpandolfo.adv.br

