



Incidência do ICMS nas vendas de softwares por download

Eduardo Pugliese*
08 Novembro 2017 | 05h00



Eduardo Pugliese. FOTO: DIVULGAÇÃO

O Convênio ICMS nº 106/2017, publicado no DOU de 05 de outubro de 2017, disciplina os procedimentos de cobrança do ICMS incidente nas operações com bens e mercadorias digitais comercializados por meio de transferência eletrônica de dados.

Referido Convênio possibilita, a partir de 1º de abril de 2018, que as Unidades da Federação passem a tributar as operações com softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, que sejam padronizados, ainda que tenham sido ou possam ser adaptados, comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados (download ou streaming).

Segundo o Convênio, o ICMS será recolhido nas saídas internas e nas importações realizadas por meio de site ou de plataforma eletrônica que efetue a venda ou a disponibilização, ainda que por intermédio de pagamento periódico, de bens e mercadorias digitais mediante transferência eletrônica de dados, na Unidade Federada onde é domiciliado ou estabelecido o adquirente do bem ou mercadoria digital.

Para tanto, as empresas deverão se inscrever nos cadastros dos Estados em que praticarem as saídas internas ou de importação destinadas a consumidor final, sendo facultada, a critério de cada Estado, a instituição de alguns requisitos para a concretização dessa inscrição. Também a critério do Estado, poderá ser dispensada a inscrição, o que fará com que o ICMS deva ser recolhido por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE ou documento de arrecadação previsto na legislação estadual.

Ainda, o referido Convênio faculta a atribuição de responsabilidade por recolhimento a terceiros, a saber (i) àquele que efetuar a oferta, venda ou entrega da mercadoria por força de contrato de comercialização; (ii) ao intermediador financeiro, inclusive a administradora de cartão de crédito ou de outro meio de pagamento; (iii) ao adquirente

O Estado de São Paulo, antes mesmo da publicação do Convênio ICMS 181/2015, já tinha editado o Decreto nº 61.522/2015 para afastar a incidência do ICMS apenas sobre o dobro do valor da mídia, conforme previsão anterior, para passar a prever, a partir de 01/01/2016, a incidência do ICMS sobre o valor total da operação de venda.

Posteriormente, após questionamentos por parte dos contribuintes a respeito da referida norma, foi publicado o Decreto nº 61.791/2016 que suspendeu a exigência do ICMS no Estado de São Paulo nas operações com softwares e congêneres, até que fosse definido o local da ocorrência do fato gerador do ICMS, conforme indicado no Convênio ICMS 181/2015.

Fato é que, com a edição do Convênio ICMS 106/2017, abre-se caminho para os Estados começarem a cobrança.

O Estado de São Paulo, em linha com o entendimento que vinha se firmando no Confaz, editou a Decisão Normativa CAT nº 4, de 20 de setembro de 2017, reafirmando sua competência para tributar pelo ICMS os bens digitais padronizados e destacando que só não o faria enquanto não estivesse definido o local de incidência do tributo.

Por outro lado, o Secretário Municipal da Fazenda de São Paulo proferiu, recentemente, o Parecer Normativo SF nº 1 de 18/07/2017 de caráter interpretativo, impositivo e vinculante para todos os órgãos da Secretaria da Fazenda do Município de São Paulo, no sentido de que será exigido ISS sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, por meio de suporte físico ou por transferência eletrônica de dados (“download de software”), ou quando instalados em servidor externo (“Software as a Service – SaaS”), independentemente de o software ter sido programado ou adaptado para atender à necessidade específica do tomador (“software por encomenda”) ou ser padronizado (“software de prateleira ou ‘off the shelf’”).

Nessa toada, instala-se um novo impasse entre o Estado e o Município de São Paulo, contrariando inclusive a decisão consolidada do Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do RE 176.626-SP, que traçou o seguinte entendimento: (i) os programas de computadores produzidos em larga escala e em suporte físico (chamados de softwares de prateleira), caracterizam-se como mercadoria e estão sujeitos à incidência de ICMS; por outro lado, (ii) os programas de computador que não tivessem suporte físico, ou seja, tratados como bens incorpóreos, estão sujeitos à incidência do ISS, já que se caracterizam por ser “licenciamento ou cessão do direito de uso de programa de computador”.

Com relação à tributação de software via download, não há um posicionamento consolidado no STF. Há apenas um precedente analisado pelo Plenário da Corte Suprema quando do julgamento da medida cautelar na ADI 1945/MT, proposta em face de dispositivos normativos da Lei Estadual nº 7.098/98 do Mato Grosso. Por maioria dos votos, foi decidido pela necessidade de se dar tratamento idêntico ao software contido em base física e àquele objeto de download na internet. O processo aguarda ser incluído em pauta para julgamento definitivo do mérito da questão de Plenário do STF.

Não obstante esta questão, ressaltamos que o Convênio ICMS 106/2017 é passível de questionamento, haja vista que somente Lei Complementar específica pode solucionar conflito de competência entre Estados e Municípios para cobrança de tributo e definir a base de cálculo, fato gerador e contribuintes responsáveis pelo recolhimento do tributo, nos termos do artigo 146 da Constituição Federal. Nesse sentido seria necessário primeiramente alterar a Lei Complementar 87/96, para somente depois estabelecer a forma de tributação dos Estados.

De todo modo, as alterações introduzidas por referido Convênio ainda serão objeto de ratificação pelos Estados, que deverão publicar decretos internalizando as referidas normas, para o efetivo recolhimento do ICMS e cumprimento de obrigações acessórias com relação a estas operações.

***Advogado tributarista e sócio do escritório schneider, pugliese advogados em São Paulo**

Mais conteúdo sobre: [Artigo](#)