

REGULAMENTAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DE SOFTWARES PELO CONFAZ E POSSÍVEIS INCONSTITUCIONALIDADES E ILEGALIDADES

Em 05/10/17, o Conselho Nacional de Política Fazendária-CONFAZ publicou o **Convênio ICMS nº 106**, que disciplinou a cobrança do ICMS nas saídas a consumidor final de softwares e congêneres padronizados adquiridos por meio de transferências eletrônicas (downloads).

Vale lembrar que o Convênio ICMS nº 181/2015 já autorizava a instituição da cobrança de ICMS sobre softwares, porém os Estados e o Distrito Federal aguardavam regulamentação mais ampla da matéria.

Nos termos do Convênio nº 106, apenas a saída para o consumidor final deve ser tributada, restando isentas as operações anteriores.

O ICMS será devido nas operações internas e nas importações, sendo devido à unidade federada onde se encontra domiciliado ou estabelecido o adquirente do bem ou mercadoria digital.

Será considerado contribuinte a pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica que realize a venda ou a disponibilização, ainda que por intermédio de pagamento periódico, de bens e mercadorias digitais mediante transferência eletrônica de dados, devendo providenciar sua inscrição no cadastro de contribuintes junto às unidades federadas em que praticar as saídas internas ou de importação destinadas a consumidor final.

Note-se, ainda, que o Convênio nº 106 autoriza os Estados e o Distrito Federal a atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto:

- I. àquele que realizar a oferta, venda ou entrega do bem ou mercadoria digital ao consumidor, por meio de transferência eletrônica de dados, em razão de contrato firmado com o comercializador;
- II. ao intermediador financeiro, inclusive a administradora de cartão de crédito ou de outro meio de pagamento;
- III. ao adquirente do bem ou mercadoria digital, na hipótese de o contribuinte ou os responsáveis descritos nos incisos anteriores não serem inscritos na unidade federada de que trata a cláusula quarta;
- IV. à administradora de cartão de crédito ou débito ou à intermediadora financeira responsável pelo câmbio, nas operações de importação.

Em que pese a legislação acima referida, vislumbramos, de antemão, algumas inconstitucionalidades e ilegalidades incorridas pela nova sistemática implementada pelo Convênio nº 106.

Cont. 1

Com efeito, entre outros, é evidente o desrespeito ao comando Constitucional no sentido de que apenas Lei Complementar pode dispor sobre fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Ademais, quanto à autorização para atribuir responsabilidade ao intermediador financeiro, quer nos parecer que tal previsão enseja violação ao art. 128 do Código Tributário Nacional, o qual autoriza a atribuição de responsabilidade tributária apenas para aqueles que possuam vinculação com o fato gerador do tributo. Isso porque, pode-se defender que o intermediador financeiro não possui relação com o fato gerador do imposto, realizando apenas uma prestação de serviço autônoma, que nada tem a ver com o contrato de compra e venda da mercadoria que se pretende ver tributado pelo ICMS.

Além disso, há bons argumentos para se defender que as operações com softwares estão fora do campo de incidência do ICMS, haja vista se tratam de bens incorpóreos, não se afigurando assim uma mercadoria propriamente dita, sujeitos, inclusive, à incidência do ISS quando sua contratação ocorre por meio da aquisição de licenças de uso.

Nesse sentido, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 176.626 e 199.464, o Supremo Tribunal Federal já entendeu ser impossível a caracterização do software como mercadoria, em razão de se tratar de bem intangível, sendo possível a tributação do ICMS somente de seu suporte físico (mídias); bem como pela não incidência do imposto sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso do software, tendo em vista inexistência de circulação efetiva de mercadoria.

Dessa forma, a depender de como os Estados e o Distrito Federal introduzirão tais regras no âmbito de suas respectivas legislações, certamente caberá aos contribuintes que se sentirem prejudicados com a nova sistemática de tributação buscar a proteção do Judiciário.