
**ABES - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS EMPRESAS
DE SOFTWARE
ORIENTADOR ABES – MAIO/2009**

**CONTRATOS GLOBAIS
(2ª Edição – em substituição ao Orientador de ABRIL de 2008)**

Companhias multinacionais firmam, com empresas de software, contratos que lhes conferem autorização para utilização de programa de computador em suas filiais, subsidiárias e estabelecimentos afins, domiciliadas em diversos países. Outras vezes, uma unidade da empresa, sediada no exterior, adquire licenças de uso de software no atacado e as distribui (“exporta”) para estabelecimentos em outros países. Tais operações resultam em “transferências internacionais de software” entre empresas vinculadas. Esses atos negociais são chamados “Contratos Globais”.

Sob o ponto de vista tributário praticamente não há distinção entre a aquisição direta pelo usuário final de um software no exterior e a transferência internacional de software em decorrência de Contrato Global, ainda que a subsidiária brasileira não se obrigue a fazer qualquer remessa ao exterior em pagamento de tais programas.

Mesmo não havendo o efetivo pagamento (remessa de dinheiro) entre as empresas vinculadas, a operação de transferência internacional de software no Contrato Global terá um valor econômico (o preço praticado no ato da aquisição das licenças por sua coligada no exterior) e a unidade brasileira deverá fazê-lo refletir nos seus registros contábeis, nos documentos de internação do software, nos tributos devidos.

Resulta, pois, resumidamente, que, ao internar programas de computador transferidos do exterior, a unidade localizada no Brasil deverá atentar, dentre outros, para os seguintes cuidados:

I - Manter registros adequados e cópias dos Contratos de Licenças e/ou das Licenças de uso, firmados por sua coligada no exterior ou pelo exportador, de modo a comprovar, numa eventual inspeção judicial, que a empresa detém as licenças de uso dos programas instalados na unidade brasileira. Esses contratos devem informar o número de licenças destinadas à utilização **no Brasil**. Na ausência dessa informação, o “importador” deverá pleitear um aditamento ao contrato ou uma “*side letter*” contendo essa informação;

II - Obter previamente a LI - Licença de Importação e preencher a DI - Declaração de Importação, por ocasião do desembaraço aduaneiro do software (exceto casos de “download”, “courier” ou mecanismos porta-a-porta similares);

III – Exigir do exportador a emissão da fatura (“invoice”), que será exibida ao fisco por ocasião do desembaraço aduaneiro, listando os programas inseridos no suporte informático;

IV - Emitir a(s) nota(s) fiscal(is) de entrada, escriturando-a(s) nos livros fiscais da empresa sempre que a unidade brasileira receber suportes informáticos (CDs, DVDs, cartuchos, fitas, etc.) gravados com software;

V - Recolher os tributos alfandegários, observando as instruções contidas na Portaria nº 181, de 28 de Setembro de 1989, do Ministério da Fazenda, a saber:

- (i) Imposto de Importação (16%);
- (ii) IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados (15%);
- (iii) ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias (18% em São Paulo).

Caso o *importador* se utilize do sistema “*courier*” ou outros mecanismos porta-a-porta similares, os tributos alfandegários serão calculados pela alíquota de 60%.

Adicionalmente, abrangendo o valor das remessas feitas ao exterior em pagamento do software ou abrangendo o valor pelo qual o software foi contabilizado, serão recolhidos os seguintes tributos:

a) Imposto de Renda da Fonte: calculado pela alíquota de 15%, em conformidade com o artigo 709 do RIR – Decreto 3.000, de 26/03/99¹. Caso o remetente assuma a responsabilidade pelo recolhimento do IR-Fonte, o valor do imposto poderá ser apurado pela aplicação do índice de 17,65% sobre o valor da remessa. Utilizar no DARF o código 9427. Não aceite que ele seja preenchido com o código 0422;

b) PIS/PASEP - Importação e COFINS-Importação: calculados pelas alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, de acordo com os artigos 1º. e 8º. da lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004². Note-se que o valor desses tributos integra a sua própria base de cálculo, ou seja, serão calculados “por dentro”, resultando, na prática, num ônus de 10,19% sobre o valor da remessa. No caso da fonte pagadora assumir a responsabilidade pelo Imposto de Renda na Fonte (letra “a”, acima), entenda-se como valor da remessa os 117,65%. (Por exemplo: 100% pago ao exportador e os 17,65% recolhido a título de Imposto de Renda na Fonte);

c) ISS – Importação: a alíquota desse imposto varia entre 2% e 5% e será determinada pelo município onde estiver localizado o estabelecimento que fará a remessa em pagamento da aquisição do software. Essa exigência decorre da Lei Complementar nº 116, de 31/07/03³, especialmente nos seus artigos 1º e 3º.

¹ Art. 709. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior **pela aquisição ou pela remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito**, inclusive a transmissão, por meio de rádio ou televisão ou por qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira (Lei nº. 9.430, de 1996, art. 72).

² Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP - Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/PASEP - Importação; e
II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

³ Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

I – do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, na hipótese do § 1º do art. 1º desta Lei Complementar;

d) CIDE: a Lei nº 11.452, de 27/02/2007⁴, declara que não há incidência da CIDE nas remessas ao exterior provenientes de pagamento de software.

EXEMPLO PRÁTICO

Assim, exemplificadamente, numa operação de U\$ 100.000, efetuada por um usuário situado no Rio de Janeiro (5% de ISS), teríamos:

a) PREÇO do Software: Valor da Remessa (ou da transferência internacional de software entre empresas) :.....\$ 100.000,00

b) IR-Fonte:
 $100.000 \times 1.1765 = 117.650.00$. Logo, IR-F devido: \$ 17.650,00

c) ISS - Importação:
 $100.000 + 17.650 = 117.650$. $117.650 : 95) \times 100 \times 5\%$.
Logo, ISS - Importação: \$ 6.192,10

d) PIS/PASEP - Importação e COFINS-Importação:
 $100.000 + 17.650 + 6.192,10 = 123.842,10 : 90,75 \times 100 =$
\$ 136.465,12. Esse é o valor da Base de Cálculo do Pis e da COFINS.

Logo, PIS = 1,65% sobre R\$ 136.465,12: \$ 2.251,67

Logo, COFINS = 7,6% sobre R\$ 136.465,12: \$ 10.371,35

Subtotal: \$ 136.465,12

e) TRIBUTOS ALFANDEGÁRIOS:

Apurar eventuais tributos alfandegários conforme Portaria Nº 181

(de 28 de Setembro de 1989, do Ministério da Fazenda): Apurar

Total do desembolso (sem os tributos alfandegários): \$ 136.465,12

A totalidade desses \$ 136.465,12 (resultante da somatória software + tributos) serão computados no lucro do exercício ao final do período, gerando a obrigação de recolher o IRPJ e a CSSL (normalmente 25% + 10 = 34%), caso a contrapartida que vier a ser utilizada para o registro contábil do software for uma conta de receita (exemplo: doação; serviços diversos; outras receitas; receitas diversas; etc). Teríamos, nessa hipótese, os seguintes desembolsos com tributos: 34% de \$ 136.465,12 = \$ 46.398,14 + 36.465,12 = \$ 82.863,26, ou seja:

SOMARIA 82,86% O CUSTO TRIBUTÁRIO TOTAL DA INTERNAÇÃO DO SOFTWARE
--

O presente Orientador foi editado para fins informativos. A tomada de decisões, assim como a realização de ações ou negócios específicos, relativos ao tema, dependerá da interpretação particular do interessado a respeito da(s) norma(s) legal(is) aqui tratada(s).

MANOEL ANTONIO DOS SANTOS - OAB-SP Nº 73537

Diretor Jurídico

⁴ § 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.