



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

Processo Administrativo: nº 0697298

Interessado: Nummus Sistemas LTDA (CPF/CNPJ: 35.671.375/0001-68)

Assunto: Consulta à interpretação da legislação tributária

SOLUÇÃO DE CONSULTA
(Parecer Fiscal 315/2024)

EMENTA: ISS. SOFTWARE. ENVIO DE SMS. INSERÇÃO DE PUBLICIDADE.

O Auditor Fiscal da Receita Municipal de Criciúma/SC, Murilo Ribeiro Martins, matrícula 57.260, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos incisos VII, artigo 3º, da Lei Complementar nº 507, de 18 de novembro de 2022, e constatando o preenchimento dos requisitos legais quanto à admissibilidade, segundo regência disciplinada pelo artigo 169 da Lei Complementar 287, de 27 de setembro de 2018, **ESCLARECE** a questionamento formulado pelo consulente acima qualificada.

I) DA EXPOSIÇÃO DOS FATOS E DAS CIRCUNSTÂNCIAS

Trata-se de Consulta Tributária formulada por pessoa jurídica estabelecida formalmente nesta municipalidade, interessada em esclarecer questão que impacta diretamente em seu planejamento tributário.

A empresa em questão emite documentos fiscais de prestação de serviços que incluem, além do valor referente ao licenciamento de software, um valor adicional correspondente ao envio de SMS. Tal funcionalidade é fornecida pelo software aos seus clientes, notadamente estabelecimentos do varejo.

Segundo o consulente, o IBGE enquadra a atividade de disparo de SMS ao CNAE relativo à atividade descrita no código 6190-6/99 - Outras atividades de telecomunicações não especificadas anteriormente.

Complementa o consulente dizendo que a finalidade do SMS enviado é comunicar ao consumidor final a existência de bônus recebido para próxima compra em estabelecimentos comerciais. Essa comunicação é essencial para fomentar as vendas e melhorar a experiência do consumidor final.

O processo de envio de SMS é automatizado pelo software desenvolvido pela consulente, que integra diretamente com um servidor especializado, responsável pelo envio efetivo da mensagem



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

eletrônica. O software desempenha o papel de automatizar o disparo das mensagens para os consumidores finais.

Diante desse cenário, questiona:

- 1) A atividade de envio de SMS, conforme descrita, está sujeita à incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)?
- 2) Em caso afirmativo, qual o código de serviço deve ser utilizado no documento fiscal para a atividade de transmissão de SMS?
- 3) Em caso negativo, a inclusão do valor correspondente à transmissão de dados de SMS no documento fiscal de prestação de serviços se torna desnecessária?

II) DA EXPOSIÇÃO DO DIREITO

De modo resumido, um recurso presente no software desenvolvido pela consulente permite que um aviso de marketing seja incluído ao SMS. Após a inserção, o software se comunica com algum outro recurso tecnológico de modo a transmitir a mensagem por meio de um SMS, que, finalmente, chega aos celulares de potenciais consumidores.

Todo esse processo tem por finalidade comunicar ao consumidor final sobre uma bonificação que ele recebeu para sua próxima compra em estabelecimentos comerciais. Considerando isso, o SMS tem uma finalidade claramente propagandística, pois visa promover a marca ou os produtos do estabelecimento ao incentivar compras futuras através de um bônus. Por isso, pode-se classificar esse tipo de comunicação como marketing direto, cujo objetivo é estimular uma ação imediata do consumidor.

Necessariamente a operação econômica descrita deve ser tributada ou pelo ISS ou pelo ICMS, uma vez que essa atividade não está amparada por qualquer hipótese de não incidência, de imunidade, ou de isenção.

A divulgação de publicidade por meio de outdoors, painéis, banners ou similares, dentro dos quais inclui-se o SMS, não se amoldaria à prestação de serviço de comunicação, sujeita à tributação pelo ICMS, na medida em que não há disponibilização de meio material destinado a troca de mensagens. Ademais, os destinatários são indefinidos e também não existe interação entre interlocutores.



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

A contraio sensu, só nos resta considerar os disparos de SMS no campo de incidência do ISS. O serviço, em suma, está presente no desenvolvimento da solução tecnológica, na sua manutenção e no seu aperfeiçoamento, que ocorre ao longo do tempo.

O critério de demarcação para seleção apropriada do tipo de serviço que deve ser aplicado ao caso concreto reside na **predominância da atividade**. Por essa baliza, entendemos que os disparos de SMS estão mais próximos ao subitem 17.25 (inserção de publicidade em qualquer meio).

O dicionário online da língua portuguesa Caldas Aulete define inserção como: sf.1. Ação ou resultado de inserir(-se). 2. Introdução de alguma coisa em outra. 3. Ação de publicar alguma matéria jornalística em órgão de imprensa; INCLUSÃO.

Ademais, o subitem de serviços exclui, como meios de disseminação de conteúdo, os livros, jornais, periódicos e os meios que usufruem de arquitetura de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita, já que todos esses estão sob o guarda-chuva de imunidade constante, respectivamente, nos art. 150, IV, d, e art. 155, §2º, X, d, ambos da Constituição Federal.

Por sua vez, a expressão "qualquer meio" a que o subitem em questão se refere indica quaisquer outros que não sejam os citados, que são imunes. Poderíamos mencionar os outdoors, os painéis, os panfletos e também os meios digitais (Websites, Redes sociais, Lojas Virtuais, Vídeos, Podcasts, e-mails, SMS, whatsapp).

Assim sendo, a "inserção de publicidade em qualquer meio" envolve o envio de mensagens de texto para promover produtos ou serviços, informar sobre ofertas e bônus, ou qualquer outra comunicação com caráter promocional e comercial por intermédio de SMS, Whatsapp, e-mail ou qualquer rede social.

Essa descrição está intimamente relacionada ao serviço de envio de SMS pelo consulente, cujo objetivo é informar aos consumidores a existência de vantagem para futuras compras, promovendo a interação e fidelização do cliente com os estabelecimentos comerciais. A função essencial aqui é a comunicação comercial direta com o consumidor, utilizando SMS como meio de divulgação.

O material publicitário não precisa necessariamente ter sido elaborado pela consulente. Se assim fosse, o subitem de serviços incidente seria o 17.06 – Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários – e não o subitem 17.25.



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

Portanto, há distinção clara entre os subitens 17.06 e 17.25. O primeiro destina-se à promoção de uma ideia, marca, produto, o que inclui a elaboração do conteúdo visual ou audiovisual; já o segundo item volta-se à inserção desses materiais em meios de comunicação.

Por outro lado, enquadrar o disparo de SMS como cessão de uso de software é inadequado, uma vez que não é isso que as empresas contratantes usufruem quando decidem contratar as soluções. Na verdade, os varejistas visam à propagação dos produtos que comercializam e o meio pelo qual trafega o seu marketing é o SMS.

Levando em consideração todos esses arrazoados, é necessária a emissão de documentos fiscais distintos para cada serviço: um para a cessão de software, cuja a finalidade é gerencial, e outro para a inserção de material publicitário no SMS ou outros meios de divulgação.

Por esse motivo, a descrição e a funcionalidade do serviço oferecido pela consulente claramente se enquadram dentro do item 17.25 da lista de serviços tributáveis pelo ISS, dado que a atividade principal exercida é a de inserção de publicidade em um meio específico — neste caso, o SMS.

III) DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E CONCLUSIVAS

1. A atividade de envio de SMS, conforme descrita, está sujeita à incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)?

Sim.

2. Em caso afirmativo, qual o código de serviço deve ser utilizado no documento fiscal para a atividade de transmissão de SMS?

A atividade de envio de SMS realizada pela consulente se enquadra como serviço de "inserção de publicidade em qualquer meio", conforme subitem 17.25 da lista de serviços tributáveis pelo ISS.

3. Em caso negativo, a inclusão do valor correspondente à transmissão de dados de SMS no documento fiscal de prestação de serviços se torna desnecessária?

Essa indagação fica prejudicada pela solução das anteriores.

Portanto, a emissão de documentos fiscais deve refletir essa classificação, diferenciando a cessão de software e a inserção de publicidade em SMS.



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

IV) DAS PROVIDÊNCIAS

A presente consulta foi solucionada nos estritos termos das informações apresentadas, tendo valor apenas nessas condições.

Encaminhe-se o conteúdo desta solução de consulta ao interessado e, após as ações habituais, proceda-se com o arquivamento.

Criciúma, 1º de julho de 2024.

Murilo Ribeiro Martins
Auditor Fiscal da Receita Municipal
Matrícula 57.260

ADENDO

Supervenientemente, após a publicação da presente solução de consulta, chegou ao nosso conhecimento uma nova possibilidade de arranjo contratual. Por esse motivo, formulamos este adendo para orientar a segmentação da aplicação dos itens de serviço de maneira mais adequada.

Quando o software abrigar funcionalidades diversas e também a possibilidade de envio de publicidade por meio de e-mails, SMS, WhatsApp ou similares e for celebrado contrato único, deve prevalecer o serviço principal. Nesse caso, a incidência tributária deve ocorrer exclusivamente sobre o subitem 01.05 (Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação), considerando que o serviço de cessão de software predomina.

Um contrato único é aquele em que todas as funcionalidades e serviços oferecidos pelo fornecedor são agrupados em um único acordo contratual. Nesse arranjo, não há separação formal entre diferentes tipos de serviços; ao contrário, eles são considerados parte de um pacote integrado.

Por outro lado, quando o serviço de envio de SMS, e-mails, WhatsApp e similares for fornecido em um contrato autônomo (separado e distinto), faz-se necessário verificar a essência da prestação de



AUDITORIA TRIBUTÁRIA
SECRETARIA DA FAZENDA
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

serviços. Se, por exemplo, orbitar a prestação sobre a publicidade e marketing, a incidência tributária deve ocorrer sobre o subitem 17.25 (Inserção de publicidade em qualquer meio).

Em suma, no contexto da prestação de serviços de software que incluem funcionalidades de gestão e envio de publicidade, é importante diferenciar entre contrato único e contrato autônomo. No contrato único, em que todas as funcionalidades são agrupadas em um único acordo, prevalece a predominância do serviço principal, resultando na incidência tributária sobre o subitem 01.05. Já no contrato autônomo, no qual o serviço de envio de SMS é contratado separadamente, a essência da prestação de serviços é publicidade e/ou marketing, incidindo o subitem 17.25.

Essa segmentação é essencial para garantir a conformidade tributária. Cada contrato deve refletir claramente os serviços prestados, possibilitando a aplicação correta dos subitens tributários pertinentes.

Criciúma, 1º de agosto de 2024.

Murilo Ribeiro Martins
Auditor Fiscal da Receita Municipal
Matrícula 57.260