



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08 / 06 / 1995
C	Robrica

Processo n.º : 10680.007733/91-91

Sessão de: 16 de junho de 1993

Acórdão n.º 203-00.530

Recurso n.º : 90.698

Recorrente : MSA - INFOR SISTEMAS E AUTOMAÇÃO S/A


Recorrida : DRF em Belo Horizonte - MG

IPI - A operação de gravação de programas de computador em suportes informáticos se enquadra no disposto no artigo 3.º , inciso II, RIPI/82 (Beneficiamento). **Recurso negado.**

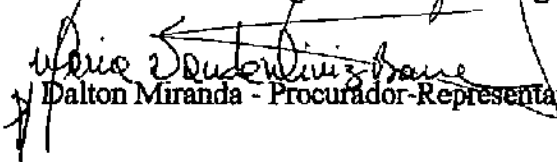
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MSA - INFOR SISTEMAS E AUTOMAÇÃO S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencida a Conselheira Maria Thereza Vasconcellos de Almeida (Relatora). Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Ricardo Leite Rodrigues.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 1993.


Rosalvo Vital Gonzaga Santos - Presidente


Ricardo Leite Rodrigues - Relator-Designado


Dalton Miranda - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 26 JAN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Afanasieff, Mauro Wasilewski, Tiberany Ferraz dos Santos e Sebastião Borges Taquary.



Processo n.º: 10680.007733/91-91
Recurso n.º: 90.698
Acórdão n.º: 203-00.530
Recorrente : MSA - INFOR SISTEMAS E AUTOMAÇÃO S/A

RELATÓRIO

Cuida-se, no caso, de autuação (fls. 01 e anexos) referente à empresa MSA INFOR SISTEMAS E AUTOMAÇÃO S/A, devidamente qualificada nos autos, ao fundamento de que tal empresa eximiu-se do pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI incidente sobre as saídas de produtos de sua elaboração, tais como: SOFTWARES; SADS ET SADS E APLICATIVOS (Programas de Computador), através de fitas magnéticas, classificadas nos Códigos NBM 92.12.02 (TIPI/83) e 85.24.0402 (TIPI/88). A fiscalização considerou exigível, sob fundamento legal apontado, o crédito tributário no valor total de Cr\$ 51.451.710,59, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, multa proporcional, juros de mora e TRD Acumulada, referente ao período de julho de 1986 a dezembro de 1990. Mediante prorrogação de prazo acrescido de mais 15 (quinze) dias, que, conforme solicitação (fls. 44/45), foi-lhe concedido, a autuada ingressou com a peça defensiva de forma tempestiva, onde, minuciosamente, procura rebater a exigência fiscal a ela imposta.

A impugnação vinda aos autos traz como argumentação basilar os tópicos que a seguir abordo de forma resumida:

a) entende, preliminarmente, incabível a cobrança de IPI sobre comercialização de programas de computador por estar dito "produto", ou seja, "software", fora do campo de incidência do tributo, visto tratar-se de operação relativa à cessão ou licenciamento de propriedade intelectual;

b) não promove a saída de fitas magnéticas beneficiadas, posto que a operação relativa à gravação de programas de computador em suporte físico de qualquer natureza é operação intermediária do seu "processo produtivo", o qual contém, em si, quatro fases, quais sejam: a criação do programa, a "formatação" do suporte, a "gravação" do programa no suporte e a cessão ou licenciamento a terceiros, do direito de uso do programa;

c) a "saída" de programas de computador está vinculada a negócios efetuados relativamente à propriedade intelectual (direito do autor) ex vi do parágrafo único, art. 1.º e arts. 26 e 27 da Lei n.º 7.646/87;

d) não se credita do IPI pago na aquisição das fitas, visto que apenas consome os suportes físicos, uma vez que comercializa "software";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

e) as classificações fiscais apontadas no Auto de Infração referem-se a suportes físicos formatados, e que a formatação não se confunde com a gravação do "conjunto organizado de instruções".

Cita posições doutrinárias de diferentes e eméritos mestres e anexa, a fls. 63 a 73, cópia de parecer do tributarista Yves Gandra da Silva Martins, o qual manifesta-se contrário à incidência do IPI sobre operações de cessão/licenciamento de programas de computador.

Conclui argumentando que, insistindo-se na tese de que a gravação de programas de computador é "beneficiamento" de suporte físico, torna-se evidente a redução da base de cálculo e, em consequência, do quantum devido.

Pleiteia realização de diligência, por considerar omissos o Auto impugnado, na apreciação de pontos relevantes, que devem ser apreciados *in loco*.

Na Informação Fiscal de fls. 75 a 77, o autuante refuta as alegações de defesa, propondo a manutenção integral da exigência fiscal impugnada.

A Decisão Monocrática de fls. 79/82 considera irretocável o lançamento e devido o crédito questionado ao desconsiderar escapar o "software" do campo da incidência do IPI, por, tratando-se de operações de licenciamento, reger-se pelo direito autoral.

Argumenta, ainda, que, *in casu*, a Lei n.º 7.646/87 ("software") não se aplica, devendo ser posta à parte, por não definir a incidência tributária.

Com referência à base de cálculo do imposto, questionada pela defesa, menciona que, no caso em discussão, levou em consideração todas as etapas em que se desmembrou a operação, ou seja, desde a criação do programa até a comercialização dos suportes gravados. Considera, pois, meramente protelatória a diligência requerida.

Julga, por conseguinte, procedente a ação fiscal e prescindível a diligência supracitada.

A empresa autuada, não se conformando com o decidido na instância primeira, interpôs Recurso Voluntário (fls. 89/107) perante este Colegiado, onde tece considerações sobre a Decisão Recorrida, e enfatiza a necessidade de diligência, para melhor esclarecimento da matéria fática.

Considera que a Decisão Monocrática está toda ela calcada na assertiva de que "suportes físicos gravados" fornecidos a clientes, são passíveis da incidência do IPI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91

Acórdão n.º : 203-00.530

No tocante aos fatos, discorre em tópicos articulados sobre: a inoccorrência do fato imputado; o "software" da Recorrente, ou seja, seu modo de operar e o produto do seu trabalho; o "software" fornecido - método de produção de licenciamento.

Já na abordagem da matéria de direito, traz argumentação sobre a gravação de dados em suportes no uso de computadores não constituir necessariamente industrialização; a atividade da Recorrente definida na Lei específica de "software" ser conceituada como serviço na lei tributária; a não-incidência do IPI.

Conclui explanando que a gravação de dados em suportes físicos é elemento rotineiro no trabalho em computadores, normalmente executado em escritórios e que, por isto, não constitui industrialização;

- que a empresa não é empresa industrial, mas tão só fornecedora de "Know - How" próprio, característico de trabalho do autor;

- que mencionada operação é não serial, posto que vinculada às especificidades do cliente, e a elas dirigida;

- a legislação específica, Lei n.º 7.646/87 e Lei Complementar n.º 56/87, define a programação como direito do autor. No máximo possível, caracteriza-se como prestação de serviços, não ocorrendo, em regra, o fornecimento do suporte físico;

- que se torna irrefutável a evidência de que não ocorreu, no caso, qualquer industrialização e que nem o fato do fornecimento do suporte físico acontece na realidade;

- que o âmbito de incidência do IPI, prescrito na legislação, restringe-se ao suporte físico e esclarece, terminantemente, ser não incidente sobre o valor dos programas, sendo que, no suporte físico, já sofreu a tributação quando da aquisição que a Recorrente fez a terceiros; com lançamento do imposto.

- que a base de cálculo do tributo é incabível, devendo tomar como base o preço específico da operação de licenciamento.

Pleiteia a nulidade da Decisão Recorrida por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não teve deferida a prova pericial, requerendo a sua realização nesta fase processual.

Pede, ainda, pelo integral provimento do seu apelo, com o cancelamento da exigência fiscal.

É o relatório.

PR



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n.º: 10680.007733/91-91
Acórdão n.º: 203-00.530

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA

Trata-se, no presente caso, de matéria momentosa e, de certa forma, instigante.

No estágio atual da economia, ocupa a Informática papel de extraordinário relevo, em função dos múltiplos usos que os computadores possibilitam em nível industrial, comercial, de serviços e mesmo doméstico.

No entanto, antes de apreciar o mérito da questão e reportando-se a Recorrente, tanto na impugnação quanto no Recurso, ao pedido de diligência, inclusive nomeando perito já na peça de defesa, convém examinar tal pedido de pronto.

Considerou a fiscalização, aclarando tal ponto, o constante das "Notas Fiscais Fatura de Serviços". Tal é o que coloca a autoridade fiscal na decisão a quo, a fls. 82, considerando ter a diligência solicitada caráter eminentemente protelatório.

Admito, assim, não ter havido, no caso, cerceamento do direito de defesa, tendo a apelante conhecimento pleno da autuação, exercendo seu direito de defesa de forma cabal.

Passando a analisar o mérito, permito-me detalhar o voto da forma como segue:

A) O "Software" -sua inclusão nas obras de espírito ("OEUVRES DE L'ESPRIT") - Produção intelectual.

A-1) Do tema - As necessidades sociais e econômicas emergentes são satisfeitas seguidamente com conhecimentos jurídicos tradicionais, os quais oferecem, à nova matéria, um sedimento legal já conhecido e seguro. É o que aconselha a prudência; é o que ensina o eminente professor Arnold Wald em sua obra "A Proteção Jurídica do Software", vários autores, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1985, mencionando Túlio Ascarelli que em seu livro "Problemas das Sociedades Anônimas e Direito Comparado" São Paulo, 1969, págs. 91/93, observa que, em tais casos, a "inércia jurídica" é de utilidade incontestável, pois permite que fenômenos novos sejam convenientemente disciplinados com a utilização de institutos jurídicos já conhecidos, preservando, assim, a continuidade do desenvolvimento histórico do direito e evitando rupturas bruscas no arcabouço legal existente.

A proteção legal do "software" pode, pois, ser adequadamente provida mediante a aplicação de bases jurídicas já existentes, vinculadas ao direito do autor, conforme ocorre em outros Países.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

Cumpra aqui detalhar, **a priori**, o que significam, em linguagem informática, dois termos de singular importância, quais sejam:

"Hardware - compõe a constituição e estrutura física do computador e seus acessórios, conjunto de partes, peças, componentes, circuitos, etc. Parte mecânica indispensável para o funcionamento do computador".

Quanto ao "software", em 29.08.1986, a Associação Brasileira de Direito Financeiro - (ABDF) filiada à IFA - elaborou, com participação de vários de seus associados, um estudo sobre a natureza jurídica e a tributação do "software" (não publicado), encaminhando-o ao Congresso Nacional como colaboração para o esforço legislativo então em curso, que veio a escoar na aprovação da Lei n.º 7.646, de 18.12.1987. Na oportunidade, a conceituação de "software" adotada foi a seguinte:

"9.1 - Entende-se como "software" não somente o programa de computador, como também a sua descrição, o respectivo material de apoio ou suporte, para o seu entendimento e aplicação e ainda diversos outros elementos como: livretos, publicações e catálogos e outros escritos que complementem e facilitem o seu uso" (pág. 23).

Esclareço que o trecho acima foi transcrito de um parecer elaborado por Gilberto Ulhôa Canto e inserido em sua obra "Direito Tributário Aplicado", Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1982, pág. 267.

Vemos do exposto acima que, na realidade, a noção de "software" é ampla e vai além de um simples programa de computador.

Com efeito, o Internacional Bureau of the World Intellectual Property Organization (Escritório Internacional da Organização Mundial de Propriedade intelectual) divide o "software" em três categorias a saber:

- 01 - o programa de computador,
- 02 - a descrição do programa;
- 03 - o material de apoio ou suporte para atendimento ou aplicações do programa.

Assim, o "software" abrange não só o programa propriamente dito, mas também a sua apresentação verbal ou esquemática, ou por qualquer outra forma, e ainda, os materiais descritivos e instruções para os usuários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10680.007733/91-91

Acórdão n.º: 203-00.530

Considerarei as informações explanadas relevantes, pois, no caso do presente processo, a fiscalização incluiu, conforme Auto de Infração (fls. 02), "Software" "Sads et Sads" e "Aplicativos" na exigência do IPI, configurando incidência do imposto sobre os mencionados programas.

Já analisado o que vem a ser "software", passo a descrever o que se denomina "Sads" - Sistema de Automação do Desenvolvimento de Sistemas.

Trata-se um conjunto de programas de computador que automatizam as atividades de planejamento, análise, projeto, implementação, implantação e manutenção de sistemas de processamento de dados.

"Et - Sads" compreende um conjunto de programas de computador que automatizam as atividades de análise de sistemas de processamento de dados.

Por sua vez, "Aplicativos" são conjuntos de programas de computador com a finalidade de automatizar todo o tipo de atividades que envolvem o tratamento de informações.

A-2) O "Software" e o Direito Comparado

Digno de destaque, conforme citado por Carlos Augusto da Silveira Lobo, na obra "A Proteção Jurídica do Software", trabalho "A Proteção Jurídica dos Programas de Computador", Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1985, entre as iniciativas pioneiras voltadas para a definição da matéria, foi o estudo empreendido pelo Bureau Internacional de Propriedade Industrial (OMPI), que culminou na elaboração das "Normas-Padrão para a Proteção de Software de Computação" publicadas em 1978. De se notar que o regime jurídico proposto nas normas - padrão do OMPI é calcado basicamente na disciplina da proteção dos direitos do autor.

Não obstante, na 2.ª Reunião da Comissão de Especialistas em Proteção Legal de "Software" da OMPI em junho de 1983, as normas padrão referidas foram consideradas desnecessárias por representantes de Países como a Alemanha Ocidental, Grã-Bretanha, EUA, Países Baixos e Hungria, visto que suas legislações internas de direito do autor e as convenções internacionais versando sobre a mesma matéria já conferiam suficiente proteção jurídica ao "software".

Ressalte-se, por oportuno, que a Convenção de Berna, em seu artigo 2.º, bem como a Convenção de Genebra, em seu artigo 1.º, definem obra protegida como produção do espírito nos domínios literário, científico e artístico, acrescentando, para melhor definir o conceito por meio de ilustrações, um elenco exemplificativo de obras protegidas, precedido da locução



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91

Acórdão n.º : 203-00.530

"tais como". Se depreende, pois, que, embora não expressamente listadas, tais produções do espírito sejam da mesma natureza das obras exemplificativamente elencadas.

Na Alemanha Ocidental, em decisão prolatada em 21.12.82, a 7.ª Câmara da Corte Distrital de Munique reconheceu direitos do autor sobre o famoso programa denominado "VISI CALC", que estava sendo copiado e indevidamente comercializado por empresa local. Esta é uma entre inúmeras decisões de tribunais germânicos a respeito.

Na Grã-Bretanha, documento famoso e conhecido, elaborado por comissão governamental, é o "Green Paper", de 1981, em que, com vistas a eliminar incertezas, se explicitou que aos programas de computador deveria ser reconhecida proteção concedida às obras literárias.

Nos Estados Unidos, emenda aprovada à "Copyright Law" torna expresso serem os programas de computador objeto de direitos do autor. Tal emenda, aprovada pela Lei n.º 96.517/1980, tornou a matéria insuscetível de controvérsia.

Na França, país que, como o nosso, é signatário das Convenções de Berna e Genebra e que possui lei de direitos do autor, em tudo semelhante à nossa, com um sistema jurídico ao qual nos relacionamos estreitamente, ficou famosa sentença proferida por altíssimo tribunal francês, coroando jurisprudência elaborada em diversos litígios.

Trata-se da decisão prolatada pelo Tribunal de Grande Instância de Paris, em 21 de setembro de 1983, no "affaire" Aple vs. Seguimex (Cf. "Recueil Dalloz Sirey, 1984, Jurisprudence, págs. 77/80).

Transcrevo, a seguir, trecho da ementa, em tradução livre:

"Se os programas de computador não são imediatamente perceptíveis pelos sentidos de qualquer pessoa, eles são entretanto acessíveis e inteligíveis graças à sua transcrição em suportes materiais e, se sua leitura não está ao alcance de todos e requer uma certa técnica, esta particularidade não é suficiente para excluí-los da categoria de obras do espírito, pelos mesmos motivos que não se excluem as obras musicais.

A contribuição pessoal do criador de um programa de computador é determinante no resultado obtido como o é a do compositor de uma música, sendo certo que a evidência requer que se confira o caráter de obra do espírito, ao programa de computador".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

Não há diferença de natureza entre os programas-produto e os programas-operacionais, e a proteção conferida aos primeiros, pela lei de 11 de março de 1957, deve ser reconhecida aos segundos.

Relevante citar, que a Lei supracitada é a Lei Francesa de Direitos do Autor que, à semelhança da nossa, define as obras protegidas ("oeuvres de l'esprit") mediante enumeração exemplificativa da qual não constam expressamente os programas de computador.

Como vimos, tem o "software" merecido a proteção em diferentes sistemas jurídicos do direito do autor, tanto na via legislativa quanto na jurisprudencial.

Quanto ao nosso Direito, ou seja, o Direito Brasileiro, gostaria de encerrar esta parte da minha explanação citando dois mestres no assunto, Cláudio Amaral e Henrique Gandelman.

Para o primeiro, em seu trabalho "Proteção Jurídica de Programas de Computador" in Telecom. 1.979, Nr. 32, págs. 6/8, se o "hardware", quando trate de aparato novo original e útil, deve ser amparado pelo direito de propriedade industrial, o "software" deve ser defendido pelo direito do autor, quando expressamente descrito ou explicitado sob forma literária.

Já para o segundo, idêntico é o pensamento, senão vejamos:

"Desde logo, abandonamos a idéia de considerar o "software" como patente, preferindo qualificá-lo como direito autoral, já que segredo ou propriedade industrial estariam mais de acordo com o "hardware". Aliás este é o entendimento que vem sendo aceito pelos países industrializados e com "know how" avançado na matéria ("Guia Básico de Direitos Autorais", Porto Alegre, Globo, 1982, pág. 17).

Em abono à lição dos dois mestres citados, encontra-se no âmbito jurídico um interessante julgado, da 1.ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, proferido em 27.05.1986, cujo relator, Desembargador Luiz de Macedo, analisou o caso de uma empresa que pleiteou indenização de outra, por pretendida violação de direito, referente à produção de microcomputador dito idêntico ao que ela fabricava. Discutiu-se a natureza jurídica da proteção que a lei brasileira assegurava em matéria de informática. O Tribunal entendeu, então, que o "software" é protegível como direito do autor e sob a respectiva legislação, ao passo que o "hardware" é protegível como direito industrial, sob as normas que a nossa legislação consigna a respeito.



Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

A-3) Obra Protegida - Alegação Desacreditada - Necessidade de Caráter Estético e Não Utilitário

Poder-se-ia enveredar pelo caminho de que a obra protegida deveria ter, necessariamente, caráter estético.

Entretanto, a doutrina e a jurisprudência abandonaram tal entendimento de há muito.

Conforme afirma Carlos Augusto da Silveira Lobo no seu trabalho "A Proteção Jurídica dos Programas de Computador"- A Proteção Jurídica do "Software" - Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1985, já citado anteriormente;

"....."

São protegidos, também, os guias, manuais, catálogos e outras obras que, evidentemente, só se explicam por seus fins utilitários. Negar-se-ia, por exemplo, direitos de autor ao conhecido guia rodoviário popularizado com o título "Guia Quatro Rodas"? Há caráter estético nesta obra? Entretanto, é inegável que constitui produção do espírito, de caráter criativo e original, organizando e apresentando as informações turísticas de modo interessante e acessível ao leitor.

"....."

Citando Eugen Ulmer, professor da Universidade de Munique, e Gert Kolle, chefe do Departamento Internacional do Escritório Europeu de Patentes, ambos sumidades em direito autoral, poderíamos resumir a matéria da seguinte forma:

"A grande maioria dos livros, tratados, artigos, etc. possuem uma substância intelectual mas não fazem apelo ao senso de beleza".

Como salienta Heny Desbois, "Le Droit D'Auteur en France", 3^{ème} (troisième), edition, Dalloz, Paris, 1978, pag. 03:

"aos juizes não cabe fazer apreciações de ordem estética" até porque o juízo do estético é subjetivo e insuscetível de ser predeterminado em termos de norma geral."

B) O Contrato Mencionado no Processo - Licenciamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91

Acórdão n.º : 203-00.530

Vale, por oportuno, breves esclarecimentos a respeito do contrato efetuado entre a Recorrente e as empresas detalhadas no processo, que é o contrato de licenciamento.

De acordo com o especialista na matéria, Carlos Alberto Bittar, no seu Trabalho "Contratos de Comercialização de Software", in "Novos Contratos Empresariais" S. Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1990, pág. 39, três são os contratos referentes à comercialização de "software": de licença, de cessão e de encomenda, no relacionamento entre o titular e o usuário.

Segundo ainda o abalizado autor, "são todos contratos especiais, que abrangem direitos de cunho intelectual, sujeitos à disciplina jurídica própria, em que avulta no âmbito direto dos contratantes, a prevalência dos direitos morais do titular sobre sua criação e que se constitui na baliza primeira e maior das negociações."

No caso sob exame, em que nos autos consta inclusive cópia de contrato (fls. 28/35) entre a Autuada e um usuário, em que há menção textual à forma empregada, ou seja, licenciamento, limitar-me-ei a discorrer, de modo breve, sobre tal modalidade.

No dizer de Carlos Alberto Bittar, na obra referida, "o contrato de licença (licensing) é aquele, através do qual, o titular de direitos concede à outrem o uso do bem, nos fins e pelas condições convencionadas, podendo revestir-se, ou não, de exclusividade."

Continuando, "com o cunho de licensing (licença ou licenciamento) são negociados direitos de cunho intelectual e de uso empresarial em si (licença pura), ou em conjugação com outras atividades (como a fabricação de produtos, a distribuição, ou a comercialização de bens e outros). Daí porque, em um sentido geral, o licenciamento pode compreender todos os negócios que se façam para uso, por terceiros, de bens intelectuais, permitindo, de outro lado, o citado entrelaçamento de empresas, sob vínculo contratual, para a exploração de atividades comuns."

Diz o renomado especialista:

"Com o contrato de licença, permite-se a difusão da criação (modelos, símbolos, figuras, desenhos e outras de aplicação industrial), sob controle do titular e sem limites, podendo estender-se por vários países, e de continentes diversos (pura ou combinada com a fabricação, ou a distribuição de produtos, como assinalamos). O titular tem a sua remuneração fixada em cada ajuste celebrado, obedecidas as normas de controle cabíveis".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91

Acórdão n.º : 203-00.530

Como foi descrito, com esse contrato o autor recebe remuneração em função da concessão de direitos a vários interessados, nos termos de ajustes celebrados com cada um, podendo formar-se, a partir daí, redes de distribuição de "software", inclusive de âmbito extranacional, mas permanecendo sob sigilo a fórmula do programa.

Discorrendo sobre a natureza contratual do programa, considero poder adentrar no âmbito legislativo da matéria.

C) A Legislação no Tocante ao Questionado no Processo -
Embasamento Tributário Recente

C-1) Do Direito Autoral no caso

Dois requisitos básicos são citados por Arnold Wald, no seu trabalho "Da Natureza Jurídica do "Software" in "A Proteção Jurídica do Software", Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1985, para que se possa caracterizar determinado trabalho como "obra intelectual", passível assim de proteção pelo direito autoral - Lei n.º 5.988/73, Art. 6.º, -1) a "criação do espírito"; -2) a exteriorização.

Considera o renomado professor que "criações do espírito" são basicamente idéias criativas, nas quais esteja manifestada a originalidade do seu autor.

Ademais, na feliz síntese de José de Oliveira Ascensão:

"A obra é a exteriorização da criação do espírito" (Direito Autoral, Rio de Janeiro, Forense, 1980 Pág. 12).

Caberá, pois, numa obra intelectual, qualquer que seja sua expressão, desde que manifeste a criação do espírito, ou a originalidade, invocar a proteção jurídica conferida ao seu direito.

Os requisitos da lei brasileira - Lei n.º 5.988/73, art. 6.º-, são abrangentes, conferindo caráter amplo ao objeto do direito autoral.

Eduardo Vieira Manso observa que:

"O objeto do direito autoral assim é a própria obra intelectual manifestação inteligente de seu criador, qualquer que seja sua forma de expres-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º: 10680.007733/91-91
Acórdão n.º: 203-00.530

são, seu valor artístico, literário ou científico e sua destinação, contanto que tal obra se revista de originalidade (quanto à sua forma interna, com referência ao "corpus mysticum") merecendo proteção, pois, tanto o soneto de Guilherme de Almeida, o romance de Jorge Amado, como uma ficha para atendimento do recém-nascido ou o folheto de Loteria Esportiva" (Direito Autoral, São Paulo, José Bushatshy, 1980, pág. 10).

O art. 6.º da Lei n.º 5.988/73, inserido no Capítulo I do Título II, que trata das "obras intelectuais", dispõe, em seu inciso I, que:

"Art 6.º - São obras intelectuais as criações do espírito de qualquer modo exteriorizadas, tais como:

I - Os livros, brochuras, folhetos, cartas-missivas e outros escritos;

II -

Ora, o "software" é tipicamente uma "obra do espírito", na medida em que requer criatividade do seu autor.

Ainda que a substância do "software" seja um bem intangível, enquanto atividade criativa, por definição é ele exteriorizado em um bem tangível, em um disquete, em uma pastilha semicondutora ou mesmo em uma fita magnética.

Assim constitui obra do espírito exteriorizada, estando incluída na categoria de "outros escritos" (art. 6.º, I, da Lei n.º 5.988/73) e merecendo proteção do direito autoral.

A respeito, em sua obra "Guia Básico de Direitos Autorais" (cit. pág. 17), Henrique Gandelman considera a lei citada abrangente, e pergunta se o programa de computador constitui um escrito, para em seguida evidenciar ser a resposta positiva.

Segundo Aurélio Buarque de Holanda, no seu novo Dicionário da Língua Portuguesa, Rio, Nova Fronteira, 1.ª Edição, pág. 557, escrito seria "tudo o que está expresso por sinais gráficos em papel ou outro veículo apropriado".

Ora, o programa de computador é necessariamente expresso em sinais gráficos, sob a forma de dois algarismos - 1 e 0 - que constituem os "dígitos". É, pois, indiscutível que constitui um "escrito", estando, pois, de acordo com o disposto na Lei n.º 5.988/73-Lei do Direito Autoral.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

Não bastasse tudo até aqui referido, a Lei n.º 7.646/87 - conhecida como a Lei do "Software" -, ao dispor em seu art. 1.º serem livres no País a produção e comercialização de programas de computador, expressa, no parágrafo único do mencionado artigo, o que vem a ser "programa de computador", do modo como segue:

".....

Parágrafo Único - Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento de informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos baseados em técnica digital, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados."

Já no art. 2.º, o mencionado diploma legal prescreve, textualmente, ser o regime de proteção à propriedade intelectual de programas de computador o disposto na Lei n.º 5.988/73, ou seja, a Lei do Direito Autoral, a qual exaustivamente me referi.

C-2) Legislação Tributária Recente

Anexo à peça recursal, traz a apelante cópias de declarações (fls. 113/122) de várias firmas no seguinte teor:

"Declaramos que o "Software" SADS, da MSA - INFOR SISTEMAS E AUTOMAÇÃO S/A, foi colocado em nossas instalações por técnicos dessa Empresa, tendo o mesmo sido copiado do conjunto de fitas de sua propriedade para um disco de nossa instalação, e que o conjunto de fitas utilizadas para o transporte do "Software" retornou à MSA - Informática."

Insuscetível de controvérsias, ser objeto da transação, no caso, o programa, isto é, o "software", o que, aliás, a própria fiscalização confirma no Auto de infração.

A Portaria n.º 181, de 28 de setembro de 1989, do então Ministro da Fazenda, Dr. Mallson Ferreira da Nóbrega, estabelece, ao dispor sobre a tributação dos rendimentos correspondentes a direitos autorais na aquisição de "Softwares", pagos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, o seguinte, no item 02, bem como no sub item 2.1:

".....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

2. O Suporte Informático estará sujeito à incidência do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados.

2.1 O valor aduaneiro do suporte informático não abrange o custo ou o valor do programa, desde que este custo ou valor conste no documento de aquisição, destacadamente do custo ou do valor do suporte físico propriamente dito.

....."(grifos nossos)

No caso, a empresa assevera ter pago o imposto (fls. 105 do Recurso Voluntário), tendo os suportes sido tributados, por aquisição de terceiros, com o respectivo lançamento.

Aliás, a fiscalização, em nenhum momento, arguiu a cobrança em relação aos suportes físicos.

Gostaria de ressaltar, ainda, aspecto que considero importante e recente.

Em consulta formulada por empresa de Minas Gerais, Estado coincidentemente originário do presente processo, a respeito de alteração do Regulamento do ICMS, a resposta agasalha hipótese cabível neste voto.

Com efeito, a dúvida exposta dizia da aplicabilidade do Regulamento supracitado, que, com o Decreto n.º 34.092, de 27/10/92, acresceu o parágrafo 7.º ao art. 60, passando a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 60....."

Parágrafo 7.º - Na saída, o fornecimento de programa para computador, personalizado ou não, a base de cálculo corresponderá somente ao suporte físico ou informático, de qualquer natureza".

Transcrevo parte do parecer nos seguintes termos:

"....."

Não obstante, a mudança na legislação estadual referente ao ICMS, só vem a corroborar a posição de V. Sas., nos processos fiscais em que essa Empresa foi autuada pela fiscalização do IPI que pretendeu tributar não apenas o suporte físico mas o próprio "software" nos fornecimentos realizados".

E mais adiante continua:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

"Aliás a mudança da legislação estadual está em absoluta consonância com a jurisprudência dos tribunais judiciais. Tal mudança também se verifica em sintonia com as decisões que vêm sendo proferidas pelo 2.º Conselho de Contribuintes, no que diz respeito ao IPI".

Finaliza do modo como segue:

"Doravante, deverá essa Empresa observar o Paragrafo 7.º do Art. 60 do RICMS - MG, fazendo incidir o Imposto ICMS apenas sobre o suporte físico do "software" (disquetes, fitas, etc.). O mesmo procedimento deverá ser adotado no que diz respeito ao IPI".

Concluo aqui o meu voto.

Permito-me, antes, duas observações.

A primeira, desculpando-me pela extensa formulação do meu pensamento, o que em parte justifica-se por ser a matéria objeto dos autos de apreciação ainda não explorada neste Colegiado.

A segunda, de cunho humanista, pugnando sempre pela não-tributação ou controle de ordem material ou supostamente moral em toda criação humana, que, no meu entender, confunde-se com o bem maior de homem-a Liberdade. Quando incidir de qualquer modo quaisquer cobranças em relação ao intelecto, parece-me não restar dúvidas de que a civilização é iníqua, avultando, pois, o valor da Natureza na real acepção da palavra. Tudo no melhor estilo e de acordo com o que pregava um certo suíço de nome - Jean Jacques Rousseau-, fundamento dos ideais de quase todas as Revoluções.

Diante do exposto e mais uma vez excusando-me pelo detalhamento do voto a meu ver de todo necessário, conheço do Recurso e, no mérito-lhe dou provimento.

Sala da Sessões, em 16 de junho de 1993

Maria Thereza V. de Almeida
MÁRIA THEREZA VASCONCELLOS DE ALMEIDA



Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

VOTO DO CONSELHEIRO RICADO LEITE RODRIGUES -
RELATOR DESIGNADO

Entendo não caber razão à Recorrente. A tese que a Autuada defende é que a gravação do suporte físico não caracteriza industrialização, pois, no caso em tela, não se fabrica qualquer bem industrial, mas apenas se cria e fornece trabalho de autor, ao máximo, serviço.

Fica evidente que a Recorrente, da maneira que opera, seja sob a forma de venda ou licenciamento, se enquadra no conceito disposto no artigo 3.º, inciso II, do RIPI/82, pois ao proceder a operação de gravação de programas de computador em suportes informáticos, caracterizado está o beneficiamento do produto.

A Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak foi muito feliz quando abordou de forma brilhante o mesmo assunto, em voto por ela proferido (Acórdão n.º 201-67.397), que, por concordar com seus fundamentos, transcrevo parte:

"Ao meu ver, entretanto, equivoca-se a Recorrente.

Em primeiro lugar, o valor tributável pelo IPI é o preço da operação, incluídas todas as despesas acessórias debitadas ao comprador, e não somente o valor dos produtos industrializados fornecidos. Obviamente as despesas de que trata o dispositivo legal têm razão de ser, vale dizer, correspondem a alguma prestação ou ganho, de uma ou de outra parte. É equivocado o raciocínio que pretende excluir da base de cálculo tudo o que não corresponder a preço de bem industrializado.

Por outro lado, também não procede a argumentação posta no sentido de que a gravação das fitas e dos disquetes não configura industrialização. De fato, as fitas e os disquetes virgens são produtos industrializados. Mas são produtos diversos das fitas e dos disquetes gravados com o sistema operacional dos computadores a que se estimam.

Os disquetes gravados têm posição específica na TIPI, diferente da posição própria para os produtos virgens e são, por conseguinte, produtos distintos, resultantes de outra industrialização, sofrendo a incidência do imposto. Da mesma forma são tributadas as fitas virgens e gravadas, que se classificam em códigos diferentes entre si.



Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

Não há questionar se aquilo que é gravado nos disquetes e nas fitas é produto industrializado. Há nesse questionamento uma evidente incorreção. Com efeito, o sistema operacional, em si só, como qualquer programa, não é produto industrializado. A obra de arte que se grava em fitas e discos fonográficos também não é. Produto industrializado é o disco, disquete ou fita que portam esse sistema ou a obra de arte.

Em outros termos: evidentemente quando se adquire uma fita ou disquete gravados o que se visa obter é o conteúdo da gravação, e não o continente. Assim também no que concerne aos discos fonográficos. Também ocorre assim em relação à totalidade dos bens acondicionados (bebidas, enlatados, etc.): objetiva-se normalmente a aquisição do conteúdo e não do continente.

Esse fato não tem qualquer relevância para a identificação do produto industrializado.

Ainda que ao adquirir um disco fonográfico o consumidor concentre seu interesse na obra de arte gravada, o disco gravado será sempre um produto industrializado, sujeito à incidência do IPI, e resultante do processo industrial que fez do disco virgem um disco gravado.

Desta forma, é irrelevante que a obra de arte não constitua por si só um produto industrializado, ou que um sistema operacional não o seja. Sua gravação, nos discos fonográficos ou nos disquetes, respectivamente, beneficia esses discos, as fitas e os disquetes, alterando-lhes o estado e a utilidade, resultando daí, no caso, um produto diferente, com classificação e tributação próprias na legislação de regência do IPI. A argumentação expendida pela Recorrente no objetivo de demonstrar que a gravação dos disquetes e das fitas não os modifica, nem os aperfeiçoa, não altera sua utilização, é contrariada pela própria evidência. Se o usuário do computador utilizar uma fita ou disquete virgens ao invés de fita ou disquete com sistema operacional certamente não logrará êxito na operação do equipamento.

Na verdade, sem os discos, as fitas, os disquetes, impossível realizar o desejo de obter o programa ou a obra que neles se contém, posto que o disco, a fita, o disquete são exatamente os instrumentos (produtos industrializados) que operacionalizam aquela obtenção."

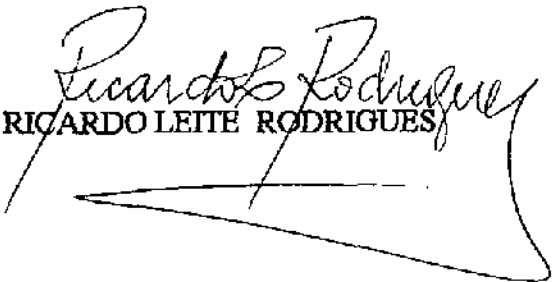


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10680.007733/91-91
Acórdão n.º : 203-00.530

Assim sendo, pelo acima exposto e por tudo o mais que consta do processo, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 1993


RICARDO LEITE RODRIGUES