



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10680.007733/91-91  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-002.295 – 3ª Turma  
**Sessão de** 18 de junho de 2013  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** MSA INFOR SISTEMAS E AUTOMAÇÃO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/06/1986 a 15/12/1990

INFORMÁTICA. GRAVAÇÃO DE SOFTWARE. CESSÃO DE DIREITOS E/ LICENÇA PARA USO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO INCIDÊNCIA.

A produção e/ ou gravação de software por encomenda e para uso direto pelo encomendante e a cessão de uso e/ ou licenciamento de tais programas não caracterizam industrialização, por conseguinte não está sujeita à incidência do IPI.

Recurso Especial do Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo, nos termos do voto do Relator.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente da Sessão

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

**Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/07/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 03/09/

2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 04/07/2013 por HENRIQUE PINHEIRO

TORRES

Impresso em 05/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte em face do acórdão nº 203-00.530, proferido pela Terceira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, cujos membros, por maioria de votos, negaram provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

*“IPI – A operação de gravação de programa de computador em suporte informáticos se enquadra no disposto no artigo 3º, inciso II, RPI/82 (Beneficiamento). Recurso negado.”*

Irresignado, a Contribuinte interpôs recurso especial de divergência, requerendo a sua reforma, a fim de que seja julgado improcedente o lançamento, alegando, em síntese, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, sob os argumentos de que esta não se pronunciou sobre os pedidos de diligência e de perícia solicitados o que implicou cerceamento do seu direito de defesa e também deixou de se manifesta sobre a quase totalidade dos fundamentos de fato e direito invocados em sua defesa, e, no mérito, que a produção de programas de computador (software), ou seja, Sads et Sads e Aplicativos fornecidos a terceiros por encomendas constitui prestação de serviços, incluída no item 22 da Lista de Serviços, anexa ao Decreto-lei 406, de 1968, com as alterações do Decreto-lei nº 834, de 1969, e da Lei Complementar nº 56, de 1987, e não se enquadraria como industrialização.

Inicialmente, a admissibilidade do presente recurso especial foi negada sob o fundamento de descumprimento do requisito de demonstração do dissídio jurisprudencial previsto no artigo 4º, § 2º, da então vigente Portaria MF nº 540, de 1992, revogada pela nº 55, de 1998, conforme Despacho de fls. 203.

O recurso especial não foi admitido sob o argumento de que os paradigmas apresentados, atividades de gravação de som em fita magnética e copiagem ou reprodução de fitas de videocassete, embora caracterizadas como industrialização, sujeitam-se exclusivamente à incidência do ISS, por estarem elencadas na Lista de Serviços constantes da LC nº 56, de 1987. Na decisão recorrida, inobstante o enquadramento da atividade desenvolvida pela autuada, gravação de programas de computador em suportes físicos, como industrialização, a Câmara recorrida conclui pela incidência do IPI, sem se pronunciar sobre a inclusão ou não da atividade exercida pela recorrente naquela lista de serviços.

Inconformada, a recorrente requereu reexame de admissibilidade do recuso especial de divergência sob os argumentos que, para o deslinde da lide, o aspecto jurídico a ser examinado é a ocorrência do fato gerador do IPI na copiagem, reprodução e gravação em suportes físicos (fitas magnéticas, fitas de videocassete, discos fonográficos, fitas ou disquete). Aduz a recorrente, que há veiculação de uma informação por meio de um suporte físico nas gravações e nas copiagens em fitas magnéticas, de som e de filmes, exatamente como acontece com a gravação do “software” em um disquete.

Alegou ainda que, tanto no caso dos autos como na hipótese versada no julgado paradigma (nº 202-04.323), as operações teriam sido efetuadas mediante contratos de cessão de direito ou de licenças para uso, sendo o disquete e a fita magnética devolvidos ao prestador de serviços, o que evidencia a condição de mero transporte dos serviços de gravação de som e de “software”. Assim, o disquete não fora transferido a terceiros, mas autorizado o uso e a aplicação das informações nele contidas, ou seja, em ambos os casos há cessão de direitos autorais ou artísticos e não a industrialização de um produto, estando, portanto, estas operações fora do campo de incidência do IPI. O “software”, na qualidade de objeto de cessão ou licença de uso, caracterizaria-se como prestação de serviços e não como industrialização.

Para a recorrente, seria este o cerne do litígio e é desta matéria que tratam os acórdãos paradigmas juntados ao recurso especial.

O pedido de reexame foi apreciado e dado seguimento ao recurso, conforme Despacho de fls. 230/232.

Distribuídos os autos, a este Relator, foram colocados em pauta de julgamento da sessão realizada em 27/01/2003, quando então, os Membros da antiga Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais resolveram, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, conforme Resolução nº CSRF/02-0.014 às fls. 234/238, visando os seguintes esclarecimentos:

*“a) quais os produtos objeto da autuação foram fabricados pela reclamante, por **encomenda** e para **uso direto** de seus clientes;*

*b) quais produtos foram desenvolvidos pela reclamante (não por encomenda) e, posteriormente, licenciados ou vendidos a terceiros;*

*c) se os softwares eram desenvolvidos especialmente para determinado cliente ou se eram concebidos para atender a certo nicho de clientes, isto é, não específico para esse ou aquele, mas genérico para atender às necessidades de um e de outro dentro desse nicho.”*

Os autos foram então remetidos à unidade de origem para realizar a diligência e, posteriormente, cientificar a recorrente de seu resultado e devolução a esta Câmara Superior para julgamento.

Em atendimento à diligência, foi elaborada a Informação Fiscal às fls. 288//292 na qual a autoridade fiscal informou que os softwares SADS, ET SAD e SCAP são desenvolvidos por encomenda e para uso direto de seus clientes, conforme contratos apresentados pela recorrente, anexo 02. Contudo, para o “Software Intelecto” e “Software Aplicativo” não foram apresentados contratos comprovando que são desenvolvidos por encomenda e uso direto de seus clientes e/ ou cedidos e licenciados.

Ainda, segundo a autoridade fiscal, as notas fiscais nºs 000237, de 31/08/89, e 000256, de 15/09/89, emitidas para o BRB-Banco de Brasília, e 000238, de 31/08/89, às fls. 283, para a Magnesita S/A, escrituradas no Livro de Registro de Serviços Prestados, de Nº 01 às fls. 284/287, referem-se à operação de venda do “Software Aplicativo”.

Intimada daquela informação, a recorrente apresentou a manifestação às fls. 297/300, alegando, em síntese, que o “Software Intelecto” e o “Software Aplicativo” também são desenvolvidos por encomenda e para uso direto pelo encomendante, conforme provam as notas fiscais e os contratos que ora anexa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A apreciação e julgamento das suscitadas preliminares de nulidade da decisão recorrida ficaram prejudicadas, tendo em vista que a decisão de mérito, a seguir, será favorável à recorrente.

O lançamento em discussão decorreu do fato de a recorrente não ter oferecido à tributação pelo IPI as receitas decorrentes do desenvolvimento, licença de uso e ou cessão de programas de computador e de assistência técnica, mais especificamente de softwares denominados SADS, ET SAD, SCAP, Aplicativo e Intelecto.

A fiscalização entendeu que se trata de atividade industrial sujeita à incidência do IPI, nos termos dos arts. 3º, II, 8; 15; 16; 17; 19, I; 22, II; 32; 62; 63, II; 347, parágrafo único, e 364, II, do RIPI/1982, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982.

A recorrente insiste que sua atividade é de prestação de serviços que, inclusive, estão elencados na Lista de Serviços constantes da LC nº 56, de 1987, e, portanto, excluídos do campo de incidência do IPI.

Baixados os autos em diligência para que a autoridade fiscal informasse quais os produtos, objeto da autuação, foram fabricados por encomenda para uso direto de seus clientes; quais foram desenvolvidos e, posteriormente, licenciados ou vendidos a terceiros e se os softwares eram desenvolvidos especialmente para determinado cliente ou se eram concebidos para atender a certo nicho de clientes, aquela autoridade, por meio da Informação Fiscal às fls. 329/333, informou que os softwares SADS, ET SAD e SCAP foram desenvolvidos por encomenda e para uso direto de seus encomendantes, mediante a cessão de uso dos respectivos programas e de assistência técnica. Os outros dois softwares Intelecto e Aplicativo, segundo aquela autoridade, não foram apresentados documentos de suas cessões e/ou licenciamento e assistência técnica.

Contudo, na manifestação apresentada sobre o resultado da Diligência realizada pela autoridade fiscal, a recorrente carrou aos autos cópias dos Contratos de Licenciamento de Uso e de Manutenção Técnica (Prestação de Serviços) dos softwares “Intelecto”, às fls. 307/340, e do “Aplicativo”, com o BRB-Banco de Brasília, às fls. 344/376 e fls. 392/402. Também as cópias notas fiscais e do Livro Registro de Prestação de Serviços comprovam que a atividade desenvolvida pela recorrente é de prestação de serviços.

Os serviços de desenvolvimento de programas de computador estão elencados na Lista de Serviços anexa à LC nº 56, de 1987, alterada pela LC nº 116, de 2003, abrangendo, dentre outros:

*“22. Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros incisos desta lista, organização, programação, planejamento, assessoria, processamento de dados, consultoria técnica, financeira ou administrativa;*

*23. Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa;*

*24. Análises, inclusive de sistemas, exames, pesquisas e informações, coleta e processamento de dados de qualquer natureza.”*

As atividades desenvolvidas pela recorrente e que foram objeto da autuação, na verdade, se enquadram nestes itens. Todavia, por si só, esse fato não afastaria a incidência do IPI, pois, o que para a lei de regência do imposto municipal é serviço, pode, perfeitamente, enquadrar-se como uma das operações de industrialização prevista na lei instituidora do IPI, e, por conseguinte, estar inserida no campo de incidência do imposto federal.

Em outro giro, o desenvolvimento de programas de computação (softwares) e suas cessões e/ ou licenciamentos para terceiros (clientes) e respectiva assistência técnica, mediante Contratos de Licenciamento de Uso e de Manutenção Técnica (Prestação de Serviços), quando customizados, no entendimento do STF constitui apenas prestação de serviços, não estando sujeito ao ICMS ou ao IPI. Situação diversa, no julgar da Suprema Corte, ocorre com os Softwares de prateleiras, que não estão sujeitos ao imposto municipal, mas ao de circulação de mercadorias e, também, ao IPI.

A situação dos autos, enquadra-se, perfeitamente na primeira hipótese, pois, como dito linha acima, são programas customizados, feitos por encomenda direta do consumidor. Nesta linha de raciocínio, não há incidência do IPI.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo.

Henrique Pinheiro Torres