



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10830.007902/2001-47  
Recurso nº : 132.002  
Matéria : IRF – Ano(s): 2000  
Recorrente : FUNDAÇÃO CPQD CENTRO DE PESQ. E DESENVOLVIMENTO EM  
TELECOMUNICAÇÕES  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP  
Sessão de : 09 de setembro de 2003  
Acórdão nº : 104-19.529

IRF - RENDIMENTOS PAGOS POR FONTE SITUADA NO PAÍS A PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA RESIDENTE NO EXTERIOR - SERVIÇOS DE ATUALIZAÇÃO DE SOFTWARE - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - Os serviços de atualização de software se caracterizam como prestação de serviço, sujeitando-se, portanto, à incidência de imposto de renda na fonte. Os rendimentos aos serviços pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos à residente ou domiciliado no exterior, nesta condição, são tributados à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CONFISCO - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A argüição de inconstitucionalidade das leis é matéria de exclusiva apreciação do Poder Judiciário. A autoridade administrativa não pode apreciar questão relativa, sob pena de invasão de competência dos poderes, prevista na Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício é devido nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento de prazo, nos termos da legislação de regência.

JUROS DE MORA - De acordo com o art. 161, § 1º do CTN e na forma do disposto no art. 13 da Lei nº 9065 de 1995, procede a cobrança dos juros moratórios incidentes sobre obrigações tributárias não pagas no prazo legal, calculados com base na TAXA SELIC.

TAXA SELIC – LEGALIDADE – CONSTITUCIONALIDADE - A argüição de ilegalidade e inconstitucionalidade de lei ou ato normativo e, particularmente, a aplicação da TAXA SELIC como base para cálculo de juros moratórios, não está abrangida nos limites de competência dos órgãos julgadores da esfera administrativa, por ser atribuição específica do Poder Judiciário, de acordo com as disposições constitucionais vigentes.

Recurso negado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO CPQD CENTRO DE PESQUISA E DESENVOLVIMENTO EM TELECOMUNICAÇÕES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues e João Luís Pereira de Souza.

  
REMIS ALMEIDA ESTOL  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

  
VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente convocado) e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529  
Recurso nº : 132.002  
Recurso nº : FUNDAÇÃO CPQD CENTRO DE PESQ. E DESENVOLVIMENTO EM  
TELECUMUNICAÇÕES

RELATÓRIO

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte de FUNDAÇÃO CPQD CENTRO DE PESQUISA E DESENVOLVIMENTO EM TELECOMUNICAÇÕES, contribuinte sob a jurisdição fiscal da Delegacia da Receita Federal em Campinas, foi efetuado lançamento de ofício em 4/12/2001, com ciência em 10/12/2001.

A infração diz respeito a FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE REDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. Consta como data da ocorrência do fato gerador 28/06/2000.

As irregularidades constatadas dizem respeito a diferenças apuradas unicamente em relação ao processo de consulta nº 10830.003351/00-91.

*mm* Intimado a se pronunciar sobre as providências tomadas após a ciência da citada decisão, informou o contribuinte que efetuara o fechamento do câmbio antes da mesma, deixando implícito, segundo a autoridade fiscal, que não recorreu daquela e nem efetuou recolhimento da diferença do IRRF sobre a quantia de US\$ 360.000,00, sendo conseqüentemente autuado.

Em impugnação de fls. 62 a 82, após breve histórico da criação da entidade, alega resumidamente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

1 – Não procede a tipificação da remessa de valores para o exterior, a título de serviços prestados. De fato, conclui, houve equívoco por parte da fiscalização, porquanto a responsabilidade pelo recolhimento a menor de renda debitada à instituição financeira Banco do Brasil S/A.

2 – O contrato de atualização de software nada mais é do que um contrato de licença de software para entrega futura, caso haja nova versão. Tais contratos têm como objetivo garantir o recolhimento de futuras versões em valores inferiores aos que seriam cobrados pela versão depois de editada. Caso contrário o licenciado seria autorizado a usar, por tempo indeterminado apenas o software na versão inicialmente adquirida e, para receber novas versões, teria que efetuar pagamento para obter licença de uso.

3 – A fixação da multa moratória em 75%, configura confisco.

4 – A aplicação da taxa SELIC como índice a fixar os juros de mora se apresenta como inconstitucional.

Anexa documentos de fis. 83 a 119.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, em Acórdão prolatado pela 1ª Turma, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

*mu*  
Pondera que não se vislumbra, na hipótese, situação em que a instituição financeira, a cargo de quem restou a incumbência de reter e recolher o IRRF em nome do contribuinte seja, substituto legal tributário, responsável em sentido estrito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

Após discorrer largamente sobre o problema da “responsabilidade no sentido próprio”, conforme ditado pelo CTN, art. 128 e seguintes, foi essa a conclusão a que se chegou, acrescentando-se o fato de que houve, segundo a Turma Julgadora, por parte do contribuinte, culpa em “eligendo ou vigilando” .

Quanto ao aspecto dos serviços de atualização de software, royalties ou serviço genérico, conclui se na decisão de primeira instância, que se por um lado houve aquisição de direito de licença de uso de determinado software, ao preço de U\$ 648.000,00, para garantir a utilidade do referido direito, houve contratação de serviços, para atualização.

Rebate-se ainda, a questão da multa e dos juros.

A empresa contribuinte tomou ciência da decisão através de AR em 25 de março de 2002 (fls. 134).

O recurso foi recepcionado em 23 de abril de 2002 (fls. 138).

Em razões de fls. 138 a 160, alega em síntese o recorrente, que o cerne da questão consiste em se determinar se os serviços de atualização de software se configuram como prestação de serviço ou direito de uso de novas versões.

Insurge-se o recorrente quanto ao fato de que se mantém um auto de infração, por se inferir que houve prestação de serviços, pelo que consta do contrato de licença de uso do software.

Alega que, quanto aos serviços de atualização, é importante esclarecer que qualquer alteração somente é possível se for processada em seu programa-fonte, que não é fornecido com a licença de uso do software, posto que pertence ao titular da propriedade do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

software licenciado. Esclarece que se trata de aquisição de software de prateleira, para qualquer cliente do planeta.

Neste caso cada versão torna-se software distinto, passando a depender de nova licença do detentor de sua titularidade para poder ser utilizado.

Resumindo, diz, o serviço de atualização de software é concessão de novas licenças de uso dos programas, em versões mais recentes.

Assim, o contrato de atualização de software é um contrato de licença de software para entrega fatura, caso haja nova versão. Garantem o recebimento de futuras versões, em valores inferiores aos que seriam cobrados pela versão mais nova.

Deste modo, nesta relação contratual não há a figura de "prestador de serviço" e "tomador".

Em conclusão, a remessa de valores para o exterior, não foi efetuada em decorrência de prestação de serviço (sic) e, portanto, nestes casos a alíquota será de 15%, à luz do que dispõe o art. 685 do RIR e também da disposição contida no art. 710, do mesmo diploma legal.

Acrescenta que se fosse verdadeiro o raciocínio da Autoridade Julgadora, o tributo só seria devido caso houvesse a entrega de uma nova versão da licença adquirida, dado que neste instante se materializa o serviço, objeto da remessa de valores para o exterior.

Conseqüentemente, aduz, houve erro de tipificação atribuída à remessa efetuada, razão pela qual a recorrente considera correta a tributação no montante



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

correspondente à alíquota de 15% sobre o valor total da remessa, por se tratar de aquisição de licença de software.

Insurge-se novamente quanto à aplicação da multa de ofício de 75% e da Taxa Selic como taxa de juros.

 É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

VOTO

Conselheira VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Sintetizando-se o auto de infração, a autoridade fiscalizadora concluiu que não houve procedimento correto, quanto à retenção do Imposto de Renda, quando da remessa de valores para o exterior tendo como finalidade pagamento de aquisição de software e serviços de atualização do mesmo.

Sustentou que na remessa de valores para o exterior, a título de pagamento pela aquisição de software, incide alíquota de 15% de Imposto de Renda, por se tratar de royalties. Sobre serviços de manutenção incide a alíquota de 25%, já que a matéria diz respeito à prestação de serviço, conforme determina a legislação em vigor.

Apontou, como irregularidade a ser sanada, o recolhimento a menor do Imposto de Renda Retido na Fonte, sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior, apurado conforme Termo de Verificação Fiscal.

Necessário se faz relembrar a solução da consulta formulada pela recorrente, processo nº 10830.003351/00-91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

Naquela ocasião, a decisão datada de 21/09/2000, com ciência por via postal do contribuinte em 09/10/2000, houve por bem desmembrar os valores em duas partes á saber:

a) Sobre, a importância de US\$ 648.000,00 haveria incidência do IRPF à alíquota de 15% por se tratar de direitos autorais, ou seja, aquisição de licença corporativa.

b) sobre a importância de Cr\$ 360.000,00, a incidência do IRPF seria à alíquota de 25% por se tratar de rendimentos decorrentes de prestação de serviços.

Está fora de dúvida a tributação na fonte, à alíquota de quinze por cento, sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de licença de uso, por caracterizar pagamento de royalties.

Assim foi feito em relação à importância de US\$ 648.000,00.

Porém em relação aos US\$ 360.000,00, remetidos a título de remuneração dos serviços de atualização de software, de acordo com Termo de Verificação (fls. 10), foi recolhido imposto de renda na fonte à alíquota de 15% e não 25%, de acordo com a solução da consulta formulada.

Insurge-se a recorrente quanto à exigência fiscal, sustentando que os serviços de atualização de software constituem direito de uso de novas versões e não prestação de serviço.

Esclarece que todas as atualizações de um software, geram necessariamente uma nova versão do mesmo, para que possa ser novamente distribuído aos usuários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

Conseqüentemente, cada nova versão tornar-se software distinto daquele que fora atualizado, passando a depender da nova licença do detentor de sua titularidade para poder ser utilizado.

Aduz que ao adquirir uma licença de uso de um software, o usuário recebe do fornecedor disquetes ou cd-rom, contendo a versão do software, denominado programa aplicativo, para ser instalado em seu equipamento, além da autorização para uso daquele produto.

Ressalta que apenas com o programa aplicativo instalado, jamais seria possível implementar qualquer alteração em um software. Tal alteração só é possível em seu programa fonte. Este continua com o proprietário do software.

Se o usuário optou pela utilização de versões atualizadas terá que pagar pelos serviços do mesmo ou adquirir nova licença de uso do software.

O serviço de atualização de software, objeto do contrato de licença de uso significa que o titular do direito do software aquele que o produziu, pode continuar, no Brasil ou no exterior, a seu exclusivo critério e interesse, evoluir seu produto para atender interesses de mercado. Assim, prossegue, à medida em que produz uma nova versão do software, o seu titular a distribui aos clientes, por força do contrato de atualização do produto, ou a licença a outros usuários.

Em resumo, o serviço de atualização de software é a concessão de novas licenças de uso dos programas de computador, nas versões mais recentes, sempre que, a critério exclusivo do fornecedor, forem incorporadas as melhorias de desempenho ou novas funções.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

Assim, acrescenta, os pagamentos feitos através de contratos de atualização de software, significam que a remuneração paga pelo licenciado é fruto de contrato de licença de software para entrega futura.

Tais contratos são assinados com o fornecedor quando da aquisição de uma versão de software e tem como objetivo garantir o recebimento de futuras versões, em valores inferiores aos que seriam cobrados pela versão mais nova.

Como consequência de tudo que foi explanado, quer o recorrente seja reconhecido que a remessa de valores para o exterior não foi efetuada em decorrência de prestação de serviço algum, mas sim para licença de uso de software. Portanto pretende que a alíquota a ser aplicada seja de 15% à luz do disposto no art 685, inciso I do RIR/99 e também do art. 710, do mesmo diploma legal.

Por fim, alega a recorrente que no lançamento padece de erro a tipificação atribuída à remessa efetuada.

Razão não lhe assiste.

Há uma verdade incontestada: houve aquisição de direito de licença de uso de determinado software pela recorrente, ao preço de US\$ 648.000,00.

*mm*  
Para garantir a utilidade do referido direito, houve a contratação de serviços que garantissem sua atualização. Assim efetuou a recorrente o pagamento de US\$ 360.000,00.

Ao exame do contrato de fls. 30 a 32, assinado com SHL System house Inc vê-se que a cláusula sexta passou a vigorar com a seguinte redação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

"6.8.5.3. Para cada período de 12 meses, entre 26 de março de cada ano e 25 de março do ano subsequente, o CPqD pagará a importância de US\$ 360.000,00, referentes aos serviços de atualização do software Oracle Runtime".

Esta cláusula é de clareza cristalina.

Trata-se realmente de prestação de serviço, a atualização do software, que se faz a cada período de 12 meses. Há um serviço realizado ao promover um aperfeiçoamento do processo que consiste na chamada atualização. Na verdade, utilizando a argumentação da própria recorrente, o usuário compra o programa aplicativo instalado. No decorrer do tempo tem ele duas opções: permanece com a versão originária ou opta pela utilização de versões atualizadas, tendo neste caso, que pagar pelos serviços, conforme reza o contrato, ou até mesmo adquire nova licença de uso do software, fato este que obviamente não ocorreu.

Da leitura da cláusula 6.8.5.3, depreende-se que a recorrente optou por pagar os serviços de atualização do software, o que aconteceu na realidade.

Porém, a alíquota prevista para este caso corresponde a 25%, dado o fato de tratar-se de valores remetidos a título de remuneração de serviço de atualização de software.

Deste modo, nenhum reparo há de ser feito quanto à tipificação no lançamento, como pretende a recorrente.

Ao contrário do que apregoa, nos contratos em que se prevê pagamento anualmente efetuado pelo "tomador", o objetivo consiste em obter prestação de serviço de atualização de software.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

Assim, de se aplicar o art 685, inciso II do RIR/99 que reza:

“Art. 685 - Os rendimentos ganhos, de capital, e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por fonte situada no país, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte.

I – (omissis)

II – à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos de trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços”.

Desta forma, há de se entender que serviço de atualização de software se trata de prestação de serviço, sujeito, portanto, à incidência de imposto de renda na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, quando se tratarem de serviços pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos à residente ou domiciliado no exterior.

Esta também é a linha adotada na apreciação do Processo de Consulta nº 214/00, da SRRF/8ª RF, publicada no DOU de 29/11/2000.

Quanto à multa de ofício, manifesta-se a recorrente no sentido de apresentar, tal penalidade, caráter confiscatório.

A este respeito, lembra-se que a proibição de confisco é matéria dirigida ao legislador tributário.

A Administração somente cuida da aplicação da lei posta, não podendo se manifestar sobre o aspecto da constitucionalidade, porquanto matéria sujeita apenas à apreciação do Poder Judiciário, sob pena de invasão de competência prevista



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

constitucionalmente. Neste sentido, tem-se que na verdade, aos órgãos administrativos de julgamento cabe somente conhecer e decidir sobre a conformidade do ato à lei. Esta corte administrativa exerce apenas o controle da legalidade do ato.

Salienta-se que a aplicação da multa de ofício está prevista no art. 44 da Lei nº 9430/96.

Quanto à aplicação da Taxa Selic, tem-se que a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) foi instituída pela Lei 9065 de 20 de junho de 1995, para títulos federais.

Sua utilização tem em vista uma verdadeira adequação dos juros aos valores de mercado, vez que abolida a correção monetária.

Os juros de mora no direito tributário têm natureza compensatória, e desta forma devem ser conforme aos do mercado.

Não há enfrentamento constitucional ou legal quanto à sua utilização com esta finalidade.

Apenas pretende-se que se o equilíbrio abalado pelo não pagamento na data do vencimento, impedindo que o contribuinte fugindo das taxas de mercado utilize o expediente da obrigação de pagar, causando prejuízo ao erário.

Assim sendo, conforme disposto no art. 84, inciso I, e § 1º da Lei 8981/1995 alterado pelo art. 13 da Lei 9065/1995, ficou estabelecido, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, a aplicação de juros de mora equivalentes à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

constitucionalmente. Neste sentido, tem-se que na verdade, aos órgãos administrativos de julgamento cabe somente conhecer e decidir sobre a conformidade do ato à lei. Esta corte administrativa exerce apenas o controle da legalidade do ato.

Salienta-se que a aplicação da multa de ofício está prevista no art. 44 da Lei nº 9430/96.

Quanto à aplicação da Taxa Selic, tem-se que a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) foi instituída pela Lei 9065 de 20 de junho de 1995, para títulos federais.

Sua utilização tem em vista uma verdadeira adequação dos juros aos valores de mercado, vez que abolida a correção monetária.

Os juros de mora no direito tributário têm natureza compensatória, e desta forma devem ser conforme aos do mercado.

Não há enfrentamento constitucional ou legal quanto à sua utilização com esta finalidade.

Apenas pretende-se que se o equilíbrio abalado pelo não pagamento na data do vencimento, impedindo que o contribuinte fugindo das taxas de mercado utilize o expediente da obrigação de pagar, causando prejuízo ao erário.

Assim sendo, conforme disposto no art. 84, inciso I, e § 1º da Lei 8981/1995 alterado pelo art. 13 da Lei 9065/1995, ficou estabelecido, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995, a aplicação de juros de mora equivalentes à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007902/2001-47  
Acórdão nº. : 104-19.529

variação da taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, acumulado mensalmente.

Estas são as razões pelas quais, o voto é no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 09 de setembro de 2003

*Vera Cecília Mattos V. de Moraes*  
VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES