



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10882.001259/2009-90
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3102-002.007 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2013
Matéria Auto de Infração - CIDE
Recorrente COMPUSOFTWARE INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL K

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 05/01/2004 a 27/12/2006

LICENÇA DE USO. AQUISIÇÃO DE CONHECIMENTO TECNOLÓGICO. CONTRATOS QUE IMPLIQUEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. SERVIÇOS TÉCNICOS, DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. *ROYALTIES*. PAGAMENTO. CREDITAMENTO. ENTREGA. EMPREGO OU REMESSA AO EXTERIOR. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONDIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE onera os valores pagos creditados, entregues, empregados ou remetidos a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, por licença de uso de conhecimentos tecnológicos, aquisição de conhecimentos tecnológicos, contratos que impliquem transferência tecnológica, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes e *royalties*.

A transferência de tecnologia ou de conhecimento tecnológico não é condição *sine qua non* à incidência da Contribuição.

LICENÇAS DE USO OU DE DIREITOS DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO. PROGRAMAS DE COMPUTADOR. AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. EXCLUSÃO DAS HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. VIGÊNCIA.

A exclusão das hipóteses de incidência da CIDE da remuneração paga pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador determinada pela Lei 11.452/07 não é disposição de natureza interpretativa. Não há menção expressa na norma a essa condição e seu artigo 21 determinou que a desoneração entrasse em vigor a partir do dia 1º de janeiro de 2006.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

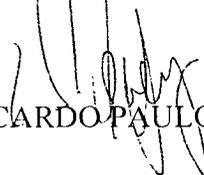
Ao órgão administrativo não compete apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula nº 2 do CARF.

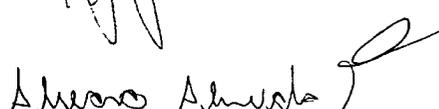
Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho (relator), Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama, que davam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.


RICARDO PAULO ROSA - Presidente em exercício.


ÁLVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 18/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro (Presidente), Nanci Gama (vice-presidente), Andréa Medrado Darzé, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho e José Fernandes do Nascimento.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário com o objetivo de reformar o acórdão nº. 05-28.011 - 5ª Turma da DRJ/CPS, que julgou procedente o lançamento do crédito tributário.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

"Trata-se o processo de Auto de Infração relativo à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico — CIDE (Remessas ao Exterior), lavrado em 08/09/2009 e cientificado ao contribuinte em 10/09/2009, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 15.699.304,91, com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude da falta de recolhimento da contribuição em períodos de 05/01/2004 a 27/12/2006, como descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 753/761.

No referido Termo descreve a Fiscalização que questionou o contribuinte acerca do recolhimento da contribuição nos períodos de 2004 a 2006, e o intimou a apresentar esclarecimentos sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte —

IRRF incidente sobre importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, bem como a apresentar contratos firmados com residentes ou domiciliados no exterior relativos à: a) fornecimento de tecnologia; b) prestação de assistência técnica (...); c) cessão e licença de uso de marcas; d) cessão e licença de uso de patentes; e) serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; além dos contratos de câmbio correspondentes.

Em atendimento, o contribuinte apresentou cópia do contrato de licença de uso firmado com a "Microsoft Licensing G.P.", bem como cópia de "Termo de Responsabilidade" dirigida ao Banco Central do Brasil através do qual a Compusoftware declara que a remessa efetuada em 31/05/2006 teria sido a título de "contrato de cessão de direitos de distribuição e/ou comercialização, em observância às disposições da Lei nº 9.609/98.

Argumentou, ainda; a empresa fiscalizada quanto à não incidência da CIDE sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador no período objeto da ação fiscal, apresentando pareceres neste sentido.

Intimado e reintimado a apresentar Demonstrativo detalhado da base de cálculo mês a mês da contribuição em referência acompanhado de documentação hábil e comprobatória do seu respectivo recolhimento, o contribuinte limitou-se a apresentar os demais elementos solicitados (Demonstrativo detalhado da base de cálculo referente ao Imposto de Renda Retido na fonte; Cópia dos contratos de câmbio relativo às importâncias remetidas ao exterior; e cópia do contrato firmado com a Microsoft Licensing G.P., mas sem a respectiva tradução) e deixou de apresentar a demonstração da base de cálculo da CIDE, por entendê-la indevida.

A Fiscalização, então, descreve a regra matriz de incidência tributária da CIDE-Tecnologia para concluir por sua incidência sobre pagamentos efetuados pela fiscalizada em virtude das aquisições de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, e ainda aborda a definição de royalties, bem como de licença de uso de conhecimentos tecnológicos, para concluir que:

No caso em análise, sobre o contrato, não pairam dívidas que é de royalties decorrentes de licença de uso de conhecimentos tecnológicos, por direito de uso material restritivo, consubstanciado em um programa gerado pela em engenhosidade humana. Com efeitos, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas à empresa fornecedora das licenças de uso dos referidos programas e suas atualizações, correspondem sim a pagamentos de direitos autorais a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, que trata do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.



Elaborando, então, o demonstrativo em anexo de acordo com o que preceitua a legislação que rege a matéria, e efetuado o cálculo da CIDE devida, a autoridade lançadora formalizou a exigência conforme apresentado às fls. 761/781.

Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte, por intermédio de seus advogados e procuradores, protocolizou a impugnação de fls. 787/803, em 09/10/2009, juntando os documentos de fls. 804/865 e deduzindo as seguintes razões:

- Afirma a tempestividade da peça apresentada, e descreve que firmou contrato de comercialização, sem exclusividade, com a Microsoft Licensing GP, por meio do qual lhe foi concedido o direito de comercializar e fornecer programas de computador da referida empresa norte americana, conforme cópia do anexo contrato em sua língua original (Doc. 4), traduzido por Tradutora Pública em Intérprete Comercial (Doc. 5 anexo).*
- Em razão do referido contrato, efetuou várias remessas ao exterior, pagando o IRRF correspondente. Discorda, porém, da incidência da CIDE sobre estas remessas, em especial com base na Lei nº 10.168/2000.*
- Assevera que a argumentação trazida pela Fiscalização é confusa, sendo praticamente impossível concluir qual seria a hipótese de incidência que ele, auditor, entende aplicável na hipótese. Ora fala em licença de uso, ora royalties, ora em direitos autorais, contratos de licença de uso e de transferência de tecnologias, etc...*
- Entende que o i. auditor, não sabendo identificar qual seria o fato gerador in casu, procura cercar todas as hipóteses de incidência da CIDE para encaixar" as operações da Impugnante numa delas, o que torna nula a exigência.*
- Destaca a disposição incluída no §1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 pela Lei nº 11.452/2007, que entende ser norma específica de não incidência da contribuição sobre remessas decorrentes da atividade comercial da Impugnante, o que por si só já liquida a pretensão fiscal.*
- De toda sorte, passa a demonstrar que não há na Lei 10.168/2000 hipótese de incidência da CIDE em suas operações com a Microsoft, dado que o escopo da CIDE é incrementar o desenvolvimento tecnológico brasileiro, e assim alcança apenas: 1) a detenção de licença de uso de conhecimentos tecnológicos; 2) aquisição de conhecimentos tecnológicos; 3) transferência de tecnologia; 4) serviços técnicos; 5) assistência administrativa e semelhantes; e 6) remessa de royalties.*
- Por sua vez, o contrato firmado com a Microsoft apenas concedeu direito a ora Impugnante de comercializar e fornecer seus programas de computador, ou seja, o escopo do contrato preenche a atividade de comercialização de softwares da Impugnante.*
- Em seu entendimento, tais operações não se enquadram dentre aquelas previstas na lei, pois:*



• De uma interpretação literal da norma jurídica em análise, verifica-se que a expressão "licença de uso" necessita de um complemento nominal e como o complemento seguinte no dispositivo é "ou adquirente de conhecimentos tecnológicos", chega-se a simples conclusão que a hipótese referida do fato gerador é a (1) detenção da licença de uso de conhecimentos tecnológicos", o que não se encaixa no contrato entre a impugnante e a empresa norte americana. Afirma que apenas detém os direitos de comercialização ou direitos de distribuição e que os direitos decorrente da licença de uso do software são exercidos pelo usuário final, cliente da Impugnante, destacando, porém, que a licença de uso do software não está sujeita à CIDE, mas sim a licença de uso de conhecimentos tecnológicos, nos termos do já citado §1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000.

• Não se trata, por evidente, de remessas por (2) aquisição de conhecimentos tecnológicos nem de (3) transferência de tecnologia haja vista que se trata de comercialização dos chamados software de prateleira, uma vez que são programas fechados, onde o código-fonte dos softwares não é transmitido, consoante julgado da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que reproduz.

• Por mais forte razão a hipótese dos autos não se configura (4) serviços técnicos, (5) nem assistência administrativa e semelhantes.

• Considerando que o art. 22 da Lei nº 4.506/64 define que são classificados como royalties rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra, a hipótese dos autos não se identifica com a definição de royalties da primeira parte da letra "d", supra, porque as remessas são feitas exatamente ao próprio autor do software, a Microsoft, o que exclui a possibilidade de classificar o caso como pagamento de royalties, consoante a parte final da mesma letra "d", nos termos do mesmo julgado antes mencionado.

• Reporta-se, ainda, à Solução de Divergência nº 27, de 30/05/2008 que concluiu pela não incidência da CIDE sobre os valores remetidos ao exterior em - pagamento pela aquisição ou pela licença de direitos de comercialização de software sob a modalidade de cópias múltiplas ("software de prateleira").

• Aborda, também, a ausência de lei complementar à qual caberia a definição de tributos, e regular a instituição da CIDE, destacando que a Impugnante, conhecedora do Regimento do CARF, rebate e não pode se curvar ao dispositivo que procura vedar ao processo administrativo o julgamento à luz da Constituição, pois se o único argumento de defesa fosse um preceito constitucional, a negativa de sua apreciação consistiria em rasgar a mais alta lei deste país.

• Reproduz ementa e conclusões de parecer elaborado pela Consultoria Jurídica do Ministério da Ciência e da Tecnologia, no sentido da não incidência do tributo sobre as operações de



software, e conclui restar patente o total equívoco no auto de infração ora combatido.

- *Questiona a exigência de multa e juros sem a indicação da disposição legal, na medida em que no Auto de Infração constam apenas os arts. 2º e 30 da Lei nº 10.168/2000 para exigência da CIDE. Acrescenta que sequer há a demonstração dos cálculos de juros no lançamento.*

- *Destaca que a Carta Constitucional não admite adequações, flexibilização de normas punitivas e, especificamente quanto à multa, na ausência do preceito legal adotado, poder-se-ia até deduzir, pelo percentual aplicado, que teria sido adotado o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Mas ante sua generalidade, ele só poderia ser utilizado ainda que equivocadamente, no entender da Impugnante — na vacância de norma penal específica.*

- *Reporta-se a doutrina tratando da importância da indicação precisa da norma penal ao fato tido por apenável, e conclui que sua omissão ofende os princípios da tipicidade e da legalidade, bem como o art. 2º da Lei nº 9.784/99, além do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, devendo ser afastada a penalidade aqui aplicada.*

- *Mencionando também prejuízos à defesa e ao contraditório, reitera a omissão na indicação do dispositivo quanto à cobrança de juros assim como a respectiva planilha de cálculo, para reafirmar a improcedência do lançamento por violação ao art. 10 do PAF, além das demais ofensas já citadas.*

- *Por fim, destaca que a Fiscalização deveria ter apurado a CIDE a partir dos valores dos contratos de câmbio no período autuado, mas baseou sua apuração nos valores recolhidos a título de IRRF, fazendo, em seguida, uma regra de 3 para chegar ao valor da CIDE, o que evidentemente causa distorções para mais, motivo pelo qual deve ser também cancelada a exigência fiscal na forma em que foi calculada.*

- *E ao pedido de improcedência do lançamento acrescenta:*

Por último, na hipótese dos autos está patente que se trata de revenda de softwares de prateleira a qual, evidentemente, não envolve transferência de tecnologia.

Contudo, caso entenda V. Exa. ser necessário esclarecer se houve no caso transferência de tecnologia, o que se admite apenas para argumentar, requer, de imediato, seja oficiado ao Instituto Nacional de Propriedade Intelectual para aquele renomado órgão informar se foi registrado contrato firmado entre a Impugnante e a empresa beneficiária das remessas ao exterior para suposta transferência de tecnologia.

À fl. 804 consta petição manuscrita, assinada por Fernanda Mendes Teixeira — procuradora conforme substabelecimento à fl. 808 — informando que o documento nº 04 citado na defesa (contrato de comercialização, sem exclusividade, com a MICROSOFT LICENSING GP, em sua língua original) não foi trazido aos autos por motivos alheios à sua vontade, protestando por sua posterior juntada.

Em 01/12/2009 o contribuinte foi intimado a apresentar instrumento particular de mandato com cláusula "Ad Negotia" — Extrajudicial ou "Ad Judicia et Extra" com poderes

específicos e em conformidade com a cláusula 5.4 do contrato social (fls. • 866/867), o que foi atendido conforme fls. 868/870, seguindo-se a remessa dos autos para julgamento."

Após analisar a impugnação, decidiu a DRJ por manter o lançamento do crédito tributário:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - • CIDE

Período de apuração: 05/01/2004 a 27/12/2006

CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. PAGAMENTOS DE ROYALTIES. CONTRATOS DE LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE).

A empresa signatária de contrato de cessão ou licença de uso de programa de computador (software), independentemente de estarem atrelados à transferência de tecnologia, caracterizava-se na condição de sujeito passivo da CIDE, no que concerne às remessas efetuadas ao exterior, sob a forma de remuneração ou royalties.

OPERAÇÕES REALIZADAS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2006. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE. IMPROCEDÊNCIA.

Em razão do disposto nos arts. 20 e 21 da Lei nº 11.452, de 2007, as remessas para o exterior relativas a contratos de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) passaram a estar sujeitas à incidência da Cide apenas quando ocorrer a transferência da correspondente tecnologia. Ausente prova neste sentido, deve ser cancelada a exigência.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. ENQUADRAMENTO LEGAL E CÁLCULOS. REGULARIDADE.

Não há prejuízo à defesa se os demonstrativos que integram o auto de infração apresentam o enquadramento legal da multa de ofício e dos juros de mora, bem como a forma de cálculo destes.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada da decisão acima a recorrente pleiteia a Nulidade do Auto de Infração, sob os seguintes argumentos: **I)** considera equivocada a determinação da Hipótese de Incidência nos autos, nesse sentido, afirma ser impossível discernir qual seria o fato gerador da contribuição eleito pelo i. auditor e por isso não sabendo identificar qual seria o fato gerador *In casu*, este procura esgotar as hipóteses de incidência da CIDE para "encaixar" as operações da ora recorrente em uma delas; **II)** por se tratar de remessas ao exterior decorrentes de contrato de comercialização de *softwares* sem transferência de tecnologia, a obrigação fiscal não

haveria se consubstanciado, visto que no seu sentir o caso seria de não incidência normativa, nesse diapasão entende, portanto, que a restrição temporal não afetaria tais casos, em continuidade afirma que *o artigo 21 da Lei no. 11.452/2007 não pode pretender a determinação de marco inicial para a não incidência de determinado tributo, uma vez que tal instituto, ao significar a inexistência de obrigação fiscal, não admite tal limitação temporal;* **III)** a Solução de Divergência n.º 27/2008, torna inquestionável a não incidência da CIDE nas remessas efetuadas pela Recorrente, dando prosseguimento afirma que o § 1º do artigo 2º da Lei 10.168/2000 é suficiente para elucidar tal questão.

Já no mérito, entende: **1)** ser descabida a cobrança da referida contribuição, em virtude da inexistência de Lei Complementar apta a regulá-la, ao seu sentir o inciso III, do artigo 146 da CF, destaca ser imprescindível a preexistência de Lei Complementar, para que se possa exigir contribuição de intervenção no domínio econômico; **2)** ser incabível a exigência da multa e dos juros, em virtude da carência de dispositivo normativo específico, em sua concepção o art. 44, da Lei 9.430/96, por ser genérico, mostra-se inadequado ao caso; e **3)** a base de cálculo da CIDE lançada foi utilizada equivocadamente no auto de infração, alega que por ter a autoridade fiscal baseado sua apuração em valores recolhidos a título de IRRF e feito, em seguida, uma regra de 3 para chegar ao valor da CIDE, os valores encontrados foram distorcidos. ademais compreende que não é papel da administração fazer ilações, criar obrigações ou impor vedações, mas sim e tão somente cumprir a lei, dando prosseguimento afirma que a CIDE, se cabível, deveria ser calculada sobre os contratos de câmbio, que expressariam as remessas.

Em sede de Contrarrazões, a Fazenda Nacional pleiteia a improcedência do Recurso voluntário, através dos seguintes argumentos:

1) da validade do lançamento, afirma que nos termos do artigos. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, o administrativo fiscal somente será declarado nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ata/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte, fatos que em sua compreensão não foram verificados no referido procedimento, em continuidade assevera que a autoridade autuante, preocupou-se em esclarecer quais foram os fatos geradores realizados pela fiscalizada e que deram ensejo a autuação, dando prosseguimento afirma ainda que *a recorrente, em sede de preliminar, demonstra ter total conhecimento dos fatos que deram ensejo ao presente lançamento e, em afronta aos princípios processuais mais básicos, manifesta sua inconformidade com o mérito da autuação, devendo ser, pois, afastada qualquer alegação de que a autuação seria nula por ausência de determinação da hipótese de incidência aplicável ao caso;*

2) da incidência da CIDE, neste pronto a recorrida refuta:

2.1) o a argumentação da recorrente, de que seria indevida a cobrança da contribuição, em face da ausência de Lei Complementar para a sua instituição, nesse sentido afirma que *a recorrente busca o reconhecimento, da inconstitucionalidade da exação sem, no atentar para os termos da Súmula CARF n.º 02,*

2.2) do fato gerador da contribuição, nesse ponto, afirma que o argumento de que *as remessas realizadas por ela ao exterior não estariam sujeitas a CIDE, nos termos da Solução de Divergência n.º 27, de 30/02/2008, emitida pela COSIT para uniformizar o entendimento acerca do tema, em complementação à legislação, e que concluiu pela não incidência da contribuição em face de valores remetidos ao exterior para pagamento pela aquisição ou licença de direitos de comercialização de software de prateleira,* não deveria ser acolhido. Desse modo, por ter a referida solução de divergências sido editada sob a vigência da

Lei nº 11452/07, *Não se aplicam ao caso dos autos, considerando-se que o período lançado mantido pela DRJ refere-se a 2004 e 2005, quando ainda não havia qualquer proibição cobrança da CIDE sobre as remessas para pagamento de licença de uso de software, mas ao contrário, havia determinação para o recolhimento da mesma, em continuidade ao esposado, alega que os valores remetidos ao exterior a título de contraprestação pela licença de uso e de comercialização de softwares estão incluídos no âmbito de incidência da CIDE instituída pela Lei 10.168/00, quer por consistirem em remuneração decorrente de contrato de licença de uso (art. 2º, caput), quer por possuírem a natureza jurídica de royalties (art. 2º, parágrafo. 2º):*

2.3) da irretroatividade da lei nº 11.452/07, nesse âmbito, afirma que *apenas seria viável se considerar a Lei 11.452/07 como sendo interpretativa, caso a legislação até então em vigor dispusesse que não haveria incidência da CIDE sobre os royalties pagos a residentes no exterior, em razão da obtenção de licença de uso e comercialização daqueles programas por empresas nacionais*, nessa esteira, entende que *a legislação da CIDE em vigor antes da alteração trazida pela Lei 11.452/07, reporta como devida a contribuição sobre as remessas desses valores (royalties a qualquer título) ao exterior, em razão do pagamento pela licença de uso de software*, noutra banda compreende que a intenção do legislador ao acrescentar o § 1º - A à Lei 10.168/00, foi de tratar de uma isenção e não a de simplesmente interpretar outra norma legal ou prever não incidência, motivo pelo qual entende ser admissível restrição temporal à sua vigência; e

2.4) da base de cálculo da contribuição, nesse ponto, afirma que a autuada foi intimada, diversas vezes, para apresentar o demonstrativo da base de cálculo da contribuição, no entanto, manteve-se inerte, sob a alegação de que a contribuição não era devida, desse modo, entende a Recorrida que, a Recorrente não poderia buscar, agora, a nulidade do lançamento, de mais a mais, afirma que *o advento da EC n.º 33/01, a Constituição Federal determinou os critérios materiais para a hipótese de incidência tributária daquela contribuição, especificando, como bases de cálculo que devem ser eleitas pelo legislador ordinário quando da instituição de tal exação, o faturamento, a receita bruta, o valor da operação ou o valor aduaneiro*, dando continuidade assevera, após apresentar fundamentação legal, que a contribuição ora exigida deve incidir sobre o valor dos ROYALTIES PAGOS + IRRF, tal qual determinado pela autoridade autuante; e por fim;

3) da multa e dos juros, afirma que *a contribuinte realizou a conduta típica que permite a imputação da penalidade prevista no artigo 44. I da Lei 9430/96, que determina o cabimento da multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*, destaca ainda que nos termos do artigo 107 do CTN, somente a lei pode estabelecer hipóteses de redução ou dispensa de penalidade e que isso não se verificou nos autos, ademais atesta que deve ser mantida a cobrança de juros, pois em seu sentir, os juros de mora não precisariam sequer ser lançados para que serem exigíveis, na medida em que, como acessório, seguiriam o principal, adotando, portanto, como referência o percentual das taxas fixadas mensalmente, o traspasso do tempo entre o vencimento e o pagamento, os quais seriam fatos notórios e dispensariam a instauração do contencioso.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e por tratar de matéria de competência da terceira sessão.

Nulidade

Argui inicialmente a recorrente a nulidade do auto sob o argumento de erro na determinação das hipóteses de incidência, ao demonstrar que não seria possível identificar qual seria o fato gerador da contribuição utilizada pela autoridade autuante, bem como por não se tratar no caso liça de remessas ao exterior decorrentes de contrato de comercialização de *softwares* sem transferência de tecnologia.

Vê-se que arguição de nulidade não pode prosperar, primeiro porque é perfeitamente possível identificar a premissa adotada pelo autuante para fundamentar o lançamento, oportunizando inclusive a defesa da recorrente sobre a recorrente a qual abrange toda a matéria do lançamento, quanto ao outro argumento apresentado para arguir a nulidade do lançamento, percebe-se que o mesmo se confunde com o mérito propriamente dito. o que será apreciado em momento oportuno.

Assim, rejeita-se a preliminar arguida de nulidade do lançamento.

Mérito

Quanto as alegações de inconstitucionalidade apresentadas pela Recorrente, vale apenas destacar que este Conselho está impedido de apreciar a constitucionalidade de lei, em atenção à súmula nº. 2¹ do CARF. Superada a presente questão, volta-se a atenção para Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico.

A CIDE é de competência exclusiva da União, nos termos do art. 149 da CF, deve ser analisada observando os princípios gerais da atividade econômica insculpidos no art. 170. I a IX da Constituição, já seu objetivo é incentivar a economia, demonstrando assim seu caráter extrafiscal.

Segundo o professor José Eduardo Soares de Melo²:

"As contribuições interventivas têm por âmbito o domínio econômico, cujo o conceito não é de fácil compreensão e delimitação, devendo ser examinadas na Constituição Federal as inúmeras ingerências do Estado na esfera econômica, abrangendo: a) serviços público; b) poder de polícia; c) obras públicas; d) atividades monopolizadas; e) a excepcional exploração direta da atividade econômica; f) a regulação da atividade econômica – contrapostas às situações em que se outorga liberdade para a atuação dos particulares."

No caso dos autos, como explicitado no relato acima, o auto de infração ora questionado visa a cobrança de CIDE (Remessa ao Exterior) ao ser detectada falta de recolhimento da contribuição incidente sobre a remessa de royalties decorrentes do contrato para direito de uso de programa e sistema de computador firmado com a Microsoft Lincensign GP.

¹ Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

² MELO, José Eduardo Soares de. "Contribuições Sociais no Sistema Tributário", 6ª ed. Editora Melheiros. São Paulo 2010. p 135

A Lei nº 10.168/2000 estabeleceu a contribuição devida por pessoa jurídica que possua licença de uso ou adquira conhecimentos tecnológicos, também é devida a CIDE quando houver a celebração de contratos que disciplinem a transferência de tecnologia, quando firmados com residentes ou domiciliados no exterior, relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica. É oportuno citar o que prescreve o art. 2º da referida lei:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

Observa-se que a contribuição incidirá sobre os valores, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no Exterior a título de remuneração decorrente das mencionadas obrigações, a alíquota de 10% (dez por cento).



De acordo com a norma acima, cabe analisar se os contratos firmados entre a autuada e a empresa Microsoft Licensing GP para utilização de software, consiste em licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos, como também se há a transferência de tecnologia.

O contrato firmado pela autuada de (fls. 743/759) tem como objeto “o direito não-exclusivo de participar em certos programas de Comercialização e fornecer certos softwares aos clientes”.

Percebe-se que no caso dos autos não há aquisição de conhecimentos tecnológicos nem a transferência de tecnologia, e sim apenas autorização para utilização do software, resta saber se é hipótese de uso de conhecimentos tecnológicos.

Ora, percebe-se que a Recorrente é mera usuária do software cedido, sendo comercializada apenas a licença para uso do programa, ou seja, os conhecimentos tecnológicos expressos no código fonte não são disponibilizados. A própria legislação pátria protege os direitos autorais dos softwares, definindo ainda, nos termos da Lei 9.610/98, que sua exploração será por contrato de licença e que quando houver transferência de tecnologia será realizado o registro no INPI para proteção contra terceiros.

Vê-se, portanto, que apesar de restar caracterizada a licença de uso do programa pela licenciada, a essa em nenhum momento foram repassados os conhecimentos tecnológicos, com disciplina o inciso I do art. 10 do decreto nº 4.195/2002, o qual regulamenta a incidência da CIDE-Tecnologia, nos seguintes termos:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

Sobre o tema esse conselho já posicionou afastando a incidência da CIDE quando a transferência não caracterize a transferência de tecnologia, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004

CIDE . NÃO INCIDÊNCIA.

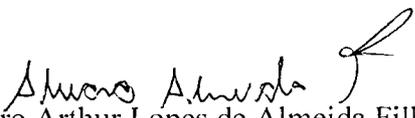
A incidência da CIDE não alcança pagamentos efetuados por pessoas sediadas no Brasil a pessoas residentes ou domiciliados no exterior por compra de programa de computadores que não representam transferência de tecnologia e a título royalties, ainda mais quando resta evidente tratar-se de mercadorias, jogos.³

Recurso Voluntário Provido.

Por todo exposto dou provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência do crédito tributário.

Sala de sessões 24 de setembro de 2013.

³ Processo: 11080.010264/200819 - Acórdão nº 3403-001.717


Alvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa - Redator Designado

A divergência que deu azo à minha designação para redação do Voto Vencedor recai sobre a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE na aquisição de programas de computador sem que ocorra a transferência de tecnologia.

Segundo entendimento do i. Conselheiro Relator do Processo, a Contribuição só incide sobre valores pagos na aquisição de *software* se houver transferência de tecnologia.

Para adequada interpretação do comando normativo que regulamenta a incidência da Contribuição neste tipo de operação, necessário rereer o texto legal vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do presente litígio.

Lei 10.168/00.

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

Depreende-se do texto legal, que o art. 2º da Lei nº 10.168/00, em sua redação original, constituiu três hipóteses de incidência da Contribuição. Onerou os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações de pessoa jurídica quando ela **(i)** detivesse licença de uso de conhecimentos tecnológicos, **(ii)** adquirisse conhecimentos tecnológicos ou **(iii)** fosse signatária de contratos que implicassem transferência de tecnologia.

Mais tarde, mas ainda antes da ocorrência dos fatos que deram azo ao lançamento neste controvertido, a Lei nº 10.332/01 introduziu alterações no § 2º do precitado artigo 2º da Lei, criando hipótese de incidência também para **(iv)** as pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa

e semelhantes e (v) valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos como *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

À luz das disposições legais aplicáveis à matéria, tome-se por base o texto original da Lei nº 10.168/00 ou o texto introduzido pela Lei nº 10.332/01, o fato é não vejo nenhuma possibilidade de se considerar que a transferência de tecnologia tenha sido em algum momento condição para incidência da Contribuição sobre os valores pagos em operações da espécie.

Como se lê, o caput do artigo 2º, desde o início, trouxe menção inclusiva (bem como) às pessoas jurídicas (aquela) signatárias de contratos que implicassem transferência de tecnologia, de tal forma a introduzi-las na relação dos contribuintes alcançados pela Contribuição. Disso sobressai, inofismável, a interpretação de que já estavam compreendidas no contexto geral as outras transações, quais sejam, as de pessoas que não fossem signatárias de contratos que implicassem transferência de tecnologia.

Por seu turno, a Lei nº 10.332/01, ao acrescentar a hipótese de incidência sobre valores atrelados a contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes e os pagamentos a título de *royalties*, o fez sem em nenhum momento vincular tais operações à transferência de tecnologia, em harmonia com as disposições legais precedentes.

Com efeito, percebo até mesmo um conflito lógico na interpretação sugerida.

Quando, nas disposições normativas originais, o campo de incidência era restrito, existiam três hipóteses. A primeira delas fazia menção a pessoa jurídica adquirente de conhecimentos tecnológicos; a segunda, aos signatária de contratos que implicassem transferência de tecnologia e a terceira referia apenas pessoa jurídica detentora de licença de uso. Então, qual haveria de ser a distinção existente entre as duas primeiras e a terceira? Parece-me que, se numa das situações foi prevista a aquisição de conhecimentos tecnológicos e noutra a transferência de tecnologia, a situação descrita como licença de uso por certo não requer a ocorrência nem de um nem de outro evento.

A tudo isso deve-se acrescentar o comando legal insculpido no parágrafo 1ºA⁴ da Lei 11.452/07.

Ele trata, justamente, da hipótese de não incidência da Contribuição no caso de remuneração sobre a licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador.

A esse respeito, que se diga que a previsão excepcional de retroação de lei nova requer menção textual a essa condição, conforme preceitua o artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados: (grifos meus)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

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. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

E, no caso específico do parágrafo 1ºA introduzido pela Lei 11.452/07, a Lei, além de não ter feito qualquer menção expressa a sua natureza interpretativa, ainda definiu taxativamente a data a partir da qual essa regra haveria de entrar em vigor. Observe-se.

Art. 20. O art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, alterado pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, passa a vigorar acrescido do seguinte § 1º-A:

"Art. 2º
.....

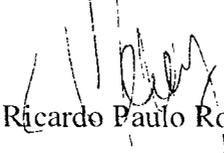
§ 1º -A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

..... " (NR)

Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação ao disposto no art. 20 a partir de 1º de janeiro de 2006. (os grifos não estão no original)

Sendo assim, não vejo nenhuma razão para que este Colegiado decidisse afastar disposição legal válida na data em que se processa o julgamento da lide. Em outras palavras, na data da ocorrência dos fatos geradores de que aqui se trata, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE neste controvertida incidia sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador, independentemente da ocorrência de transferência de tecnologia.

É como VOTO.


Ricardo Paulo Rosa - redator do voto vencedor