



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

Processo nº 10882.002693/2004-82
Recurso nº 342.428 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.519 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2009
Matéria CIDE - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente COMPUWARE DO BRASIL S/A
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

CIDE. LICENÇA DE USO DE SOFTWARE.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) instituída pela Lei nº 10.168, de 2000 incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração decorrente de licença de uso de programas de computador (software), independentemente de os contratos relativos a tal licença estarem atrelados à transferência de tecnologia que, somente a partir de 1º de janeiro de 2006, passou a ser condição necessária para a incidência da contribuição.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Beatriz Veríssimo de Sena e Nanci Gama.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

Celso Lopes Pereira Neto - Relator

EDITADO EM 11/11/2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas– DRJ/CPS, através do Acórdão nº 05-19.702, de 9 de outubro de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório componente da decisão recorrida, de fls. 395v/396, que transcrevo a seguir:

Trata-se de exigência tributária regulada pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000 (CIDE-Royalties), no montante de R\$ 4.044.967,00, aí incluídos principal, juros de mora e multa de ofício a 75%, cientificada ao Contribuinte em 25/11/2004 (fls. 91/99).

Em 27/12/2004 (segunda-feira), o Contribuinte protocolou sua insurgência junto à DRF de origem (fls. 101/138), na qual alega:

1. O tributo em tela não seria devido, seja sob o seu aspecto normativo, seja sob o factual. Tudo porque:

[...] as remessas para o exterior realizadas pela Impugnante são pagamentos efetuados a título de licença de uso de software e não remessas a título de royalties, como descreve a d. fiscalização, não havendo que se falar, portanto, em falta de recolhimento da CIDE.

[...]

*Com efeito, as dd. Autoridades fiscais consideraram que as remessas realizadas pela Impugnante referir-se-iam a pagamentos de royalties unicamente em virtude de a empresa ter registrado as referidas remessa sob tal rubrica em seus lançamentos contábeis, **sem dispensar qualquer zelo ou cuidado na efetiva análise da natureza das remessas.***

[...]

[...] todos os documentos relativos às remessas autuadas – que, vale mencionar, estiveram à disposição das dd. Autoridades fiscais durante todo o período da fiscalização – indicam, claramente, que as remessas à Compuware eram denominadas como “royalties” em virtude de mero erro formal, sendo que eram, de fato, remessas para remuneração por licença de uso de software (p. 108, 110; destaques do original).

ld
2

2. *Remessas para o exterior a título de “remuneração por licença de uso de software” (fl. 111; destaques do original) não estariam sujeitas à incidência do tributo em questão, porquanto tal remuneração não se confundiria “com pagamento por licença ou uso de marca ou mesmo licença de exploração de patente” (fl. 114; destaques do original).*

3. *A licença de uso de software ensejaria remuneração ao respectivo direito de autor e não remuneração a título de royalties. Assim se concluiria a partir da redação do art. 22, alínea “d”, da Lei nº 4.506/64. Nessa linha, jurisprudência administrativa, parecer normativo expedido no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, e a própria legislação do imposto de renda, distinguiriam, de um lado, a remuneração pelo uso de direito de autor e, d’outro, a remuneração a título de royalties. Tal circunstância seria um claro impedimento à confusão entre um e outro conceito, mesmo no espaço da Lei nº 10.168/2000.*

Em razão do exposto, verifica-se que sobre os pagamentos a autores ou criadores (residentes e domiciliados no exterior) de obras imateriais, tais como programas de computador, não incide a Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.168/00, uma vez que esses pagamentos não se encontram no rol taxativo do Decreto nº 4.195/02 e nem tampouco se qualificam como royalties. (fl. 119).

4. *Os pareceres expedidos pelo Ministério da Ciência e Tecnologia, órgão este com competência suficiente para interpretar a matéria em questão, caminhariam justamente no sentido aqui defendido, isto é, o da não incidência do tributo em pauta sobre a remuneração a título de direito de autor (particularmente, autor de software) paga, creditada, entregue, empregada ou remetida, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior.*

5. *Sobre a norma legal em si mesma: (5.1) contribuições de intervenção sobre o domínio econômico não poderiam ser impostas sobre pessoas não atuantes no setor então regulado; (5.2) deveria ser veiculada por Lei Complementar.*

6. *Porque “viola diversos dispositivos legais, inclusive o próprio Código Tributário Nacional”, o cálculo dos juros segundo a variação da taxa Selic seria inaplicável.*

Os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Campinas, por unanimidade de votos, consideraram o lançamento procedente, através do referido Acórdão, cuja ementa transcrevemos, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO
DOMÍNIO ECONÓMICO - CIDE

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

CIDE. LICENÇA DE USO. SOFTWARE.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, para atendimento ao Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração decorrente de licença de uso de programas de computador (software), independentemente de os contratos relativos a tal licença estarem atrelados à transferência de tecnologia.

LEGALIDADE. Cumpre à Administração aplicar a Lei de ofício, sem desbordar para críticas sobre sua constitucionalidade.

Lançamento Procedente"

A empresa apresentou recurso voluntário, de fls. 410/434, em que, após breve síntese dos fatos, aduz, resumidamente, que:

- é inexigível a CIDE sobre remuneração por licença de uso de software, pelo fato de que nem a Lei nº 10.168/2000, mesmo após a nova redação dada pela Lei nº 10.332/2001, nem os Decretos nº 3.949/2001 e 4.195/2002, que as regulamentaram, fazem qualquer menção a pagamentos feitos a título de licença de uso de *software* (direito autoral), mas apenas a pagamentos a título de licenças de marcas e patentes;

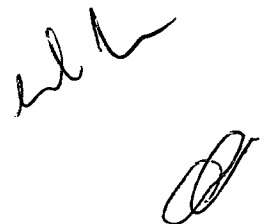
- as remessas questionadas pela fiscalização não se tratam efetivamente de pagamentos a título de *royalties*, mas de pagamentos por direito de autor, pois, na comercialização de *software* não há qualquer transferência de propriedade do programa de computador, mas sim, uma autorização de uso da obra;

- mesmo na remota hipótese de os pagamentos realizados pela recorrente serem caracterizados como *royalties*, cumpre ressaltar a impossibilidade da exigência da CIDE sobre as remessas realizadas em 2001 pois a Lei nº 10.332/01 determinou que a CIDE também passaria a ser devida por pessoas jurídicas que pagassem, creditassem, entregassem, empregassem ou remetessem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, a partir de janeiro de 2002;

- o Parecer CONJUR/MCT-PEMA nº 72/2002, do Ministério da Ciência e Tecnologia, trazido aos autos, afasta a cobrança da CIDE na forma aqui pretendida pela fiscalização;

- é imperativo que se reconheça que o Decreto nº 4.195/2002 dispensava o pagamento de CIDE sobre remessas para pagamento de licença de uso de *software* ou que, pelo menos, reconheça que o Poder Executivo pecou em sua redação, induzindo os contribuintes a erro e, assim, aplique-se, ao presente caso, o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, dispensando a recorrente da multa de ofício de 75%, bem como dos juros de mora exigidos na autuação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, Relator

O recurso é tempestivo: a recorrente tomou ciência da decisão hostilizada em 07/02/2008 (aviso de recebimento de fls. 409) e apresentou sua peça recursal em 07/03/2008 (fls. 410).

O presente auto de infração abrange créditos referentes a obrigações tributárias cujos fatos geradores foram remessas feitas pela recorrente para a Compuware Corporation – USA a título de aquisição de licença de uso de diversos *softwares* (lista às fls. 045), conforme Contrato de Marketing firmado entre Compuware Corporation e Compuware do Brasil (fls. 031 a 049).

A fiscalização entendeu que, sobre estas remessas, realizadas entre 30/01/2001 e 27/04/2004, incidiria a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE instituída pela Lei nº 10.168/2000.

A recorrente entende que é inexigível a CIDE sobre remuneração por licença de uso de software, pelo fato de que nem a Lei nº 10.168/2000, mesmo após a nova redação dada pela Lei nº 10.332/2001, nem os Decretos nº 3.949/2001 e 4.195/2002, que as regulamentaram, fazem qualquer menção a pagamentos feitos a título de licença de uso de software (direito autoral), mas apenas a pagamentos a título de licenças de marcas e patentes.

O art. 2º, *caput* da Lei nº 10.168/2000 dispunha:

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.

(...) (grifei)

Em sua impugnação e recurso voluntário, a recorrente refere-se a aquisição de bens incorpóreos, ou seja, tratam-se de operações de licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador e não aquisição de exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo, o chamado "software de prateleira" (*off the shelf*). Portanto, seria cabível a exigência da CIDE instituída pela Lei nº 10.168/2000.

Consulta feita por entidade representativa das empresas brasileiras de *software*- Associação Brasileira das Empresas de Software (ABES) e solucionada pela Cosit em 06 de janeiro de 2006, apresenta o mesmo entendimento. Transcrevo trecho da referida Solução de Consulta Cosit nº 1, de 06 de janeiro de 2006:

(...)



7. A Consulente é entidade representativa de categoria econômica de âmbito nacional e atende aos requisitos prescritos pela legislação tributária para formulação da consulta, razão pela qual a consulta deve ser conhecida por esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

8. Primeiramente analisa-se o posicionamento da interessada, quanto ao seu entendimento de que a Cide, por ser instituída com o objetivo de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, somente alcançaria as remunerações decorrentes de contratos que prevejam a transferência de tecnologia ou de conhecimento tecnológico.

9. A finalidade dada pela Lei aos recursos arrecadados (apoio financeiro ao desenvolvimento tecnológico) com a instituição da Cide não impõe que a exação atinja apenas fatos revestidos de transferência de tecnologia. Por ter o objetivo de desenvolver um setor estratégico da economia, o setor tecnológico, significa que a Cide deve ser imposta aos sujeitos passivos que atuem na cadeia tecnológica, operem eles negócios atrelados à transferência de tecnologia ou não.

10. Quanto às duas questões levantadas pela interessada: se a Cide atingiria remuneração relativa (i) à licença de uso de conteúdo qualquer (inclusive sem transferência de tecnologia); ou (ii) a royalties, a qualquer título, pagos por licenças de uso de software, que não guardariam relação com a transferência de tecnologia, a matéria remete-se à leitura do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, com as alterações do art. 6º da Lei nº 10.332, de 2001.

11. O referido art. 2º tem atualmente a seguinte redação:

“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.

(...).

§ 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 dada pela Lei nº 10.332, de 2001) (grifou-se)

§ 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 dada pela Lei nº 10.332, de 2001)



12. O *caput* do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (na redação já alterada) instituiu a Cide sobre a pessoa jurídica residente ou domiciliada no País detentora de licença de uso. A expressão “licença de uso”, como aparece no dispositivo, refere-se a todas as modalidades de licença de uso sobre ativos corpóreos e incorpóreos, atingindo inclusive o licenciamento de ativos protegidos por direitos autorais.

13. De outra parte, da leitura do § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000 (na redação dada pela Lei nº 10.332, de 2002), percebe-se que sua intenção foi a de agregar novos fatos geradores aos até então existentes.

14. Tal intenção (de agregar novos fatos geradores aos até então existentes) foi expressamente manifestada no item 19 da Mensagem nº 1.060, de autoria conjunta dos Ministros do Estado da Ciência e Tecnologia e da Fazenda, que acompanhou o projeto de lei (convertido na Lei nº 10.332, de 2001) encaminhado ao Congresso Nacional.

“19. O projeto de lei prevê ainda a adequação da base de incidência da contribuição, criada pela lei nº 10.168, de 2000, ampliando sua abrangência de forma a coincidir com a base de incidência do imposto de renda, com a redução concomitante do mesmo. (grifou-se)”

15. Assim, dentre os tipos de contratos descritos na Lei nº 10.168, de 2000, destacam-se os relativos à licença de uso de programas de computador (software).

16. Tal entendimento é reforçado pelo disposto na Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998, a qual dispõe sobre os contratos de licença de uso de programa de computador nos arts. 2º, 9º e 11, *in verbis*:

“Art. 2º O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei.

(...)

Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no *caput* deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso.

(...)

Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.



Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia."

17. *A terminologia empregada nos arts. 2º, 9º e 11 da Lei nº 9.609, de 1998, apresenta elementos idênticos aos descritos na hipótese de incidência da Cide, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, de sorte a revelar a interface que há entre o campo de incidência da Cide e a vertente dos direitos sobre licença de uso de programas de computador, de que trata a Lei nº 9.609, de 1998.*

18. *Em resumo, constata-se da leitura conjunta da Lei nº 9.609, de 1998, e da Lei nº 10.168, de 2000, que a incidência da Cide alcança as importâncias referentes ao pagamento de licença de uso de programas de computador (software), estejam os contratos relativos a tal licença atrelados à transferência de tecnologia ou não.*

19. *Assim, uma vez que, de acordo com a legislação aplicável à matéria, há a incidência da Cide sobre as importâncias referentes a pagamentos de licença de uso de programas de computador (software), não poderiam as disposições do seu decreto regulamentador, no caso o Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, ser interpretadas de modo a limitar a aplicação do disposto em lei. Isto posto, verifica-se que o referido Decreto nº 4.195, de 2002, ao dispor em seu art. 10 a respeito das importâncias sobre as quais há incidência de Cide, o fez de forma exemplificativa.*

CONCLUSÃO

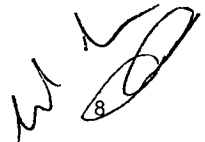
20. *Em face do exposto, conclui-se que a Cide instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, para atendimento ao Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração decorrente de licença de uso de programas de computador (software), independentemente de os contratos relativos a tal licença estarem atrelados à transferência de tecnologia.*

(...)"(grifei)

Vale ressaltar que a transferência de tecnologia somente passou a ser condição necessária para a incidência da contribuição, com a edição da Lei nº 11.152/2007 que acrescentou o parágrafo 1º-A ao artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, e estabeleceu os efeitos daquela exigência a partir de 1º de janeiro de 2006. Vejamos os arts. 20 e 21 da referida lei:

Lei nº 11.452/2007

"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."(grifei)

O art. 8º da Lei 10. 168/2000 dispõe que a lei aplica-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001. Ou seja, desta data até 31 de dezembro de 2005 (inclusive), a CIDE instituída por esta lei incidiu sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, tenha havido ou não a transferência da correspondente tecnologia. Cabível, portanto, o crédito exigido no presente auto de infração, que se refere a obrigações cuja ocorrência deu-se neste período (janeiro de 2001 a abril de 2004).

Não procede, também, o argumento de que as remessas da recorrente ao exterior, a título de aquisição de licença de uso de diversos *softwares*, somente foram incluídas no campo de incidência da CIDE em questão, após a edição da Lei nº 10.332, de 19.12.2001, que alterou o parágrafo 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000. Pelo que foi exposto anteriormente, as operações realizadas pela recorrente já sofriam a incidência da contribuição, a partir de 1º de janeiro de 2001, por força do *caput* (que não foi objeto da alteração legislativa) do art. 2º da lei instituidora do tributo (Lei nº 10.168/2000).

Quanto ao Parecer CONJUR/MCT-PEMA nº 72/2002, do Ministério da Ciência e Tecnologia, que, de acordo com a recorrente, afasta a cobrança da CIDE na forma pretendida pela fiscalização, cumpre observar que o referido Ministério não tem competência para fiscalizar e administrar a contribuição em discussão e interpretar e aplicar a respectiva legislação. Tal competência é da Secretaria da Receita Federal e dos órgãos julgadores no âmbito do Processo Administrativo Fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/72, conforme se depreende do art. 3º e parágrafo único da Lei nº 10.168/2000, *verbis*:

"Art.3º Compete à Secretaria da Receita Federal a administração e a fiscalização da contribuição de que trata esta Lei.

Parágrafo único. A contribuição de que trata esta Lei sujeita-se às normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, previstas no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, bem como, subsidiariamente e no que couber, às disposições da legislação do imposto de renda, especialmente quanto a penalidades e demais acréscimos aplicáveis."

Inaplicáveis, portanto, ao presente caso, as conclusões daquele Parecer.



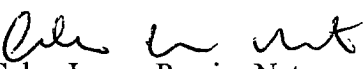
A recorrente pede, ainda, que se reconheça que o Poder Executivo pecou na redação do Decreto nº 4.195/2002, induzindo os contribuintes a erro e, assim, aplique-se, ao presente caso, o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, dispensando-a da multa de ofício de 75%, bem como dos juros de mora exigidos na autuação.

Os dispositivos da Lei nº 10.168/2000 que instituíram a contribuição ora discutida eram auto-aplicáveis não havendo necessidade de regulamento para que o tributo fosse exigido, de tal forma que entendo que o referido Decreto nº 4.195/2002, ao dispor em seu art. 10 a respeito das importâncias sobre as quais haveria incidência de Cide, o fez de forma exemplificativa.

O parágrafo único do art. 100 do CTN existe para proteger o contribuinte de alguma orientação concreta da administração, através de normas complementares, que o instruem a agir de forma contrária à Lei. Por isso, pela segurança jurídica, eventual tributo não pago teria que sê-lo, mas sem a imposição de penalidades, juros de mora ou atualização monetária.

Não é este o caso em questão. Em nenhum momento houve norma que determinasse ao contribuinte o não pagamento da CIDE prevista na Lei nº 10.168/2000. De forma que não há como se dispensar o pagamento da multa de ofício, nem dos juros de mora que estão previstos na legislação de regência.

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.


Celso Lopes Pereira Neto