



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

Processo n° 10932.000660/2007-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.679 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria CIDE - REMESSAS PARA O EXTERIOR
Recorrente LEADCOMM COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2002, 2003

CIDE - REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES. CONTRATOS DE LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). ANTES DE 1º DE JANEIRO DE 2006. INCIDÊNCIA.

Trata-se de remessas resultantes de contrato com empresa estrangeira, a qual concedeu direito à recorrente de distribuir/ comercializar seus programas de computador. Portanto, são *royalties* por concessão de direito de uso de programas de computador.

A partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

A Lei nº 11.452/2007 institui regra de não incidência da contribuição para 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, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006.

ART. 20 DA LEI Nº 11.452/2007. REGRA DE NÃO INCIDÊNCIA. NÃO É NORMA INTERPRETATIVA. NÃO RETROAGE.

O art. 20 da Lei nº 11.452/2007 alterou o sistema jurídico-tributário positivo, para retirar do campo de incidência determinada hipótese, dando-lhe feição diferente da que havia antes, no eixo do tempo.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 08-24.927, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza.

O presente processo administrativo traz lançamento de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE - Remessas ao Exterior, relativa aos anos-calendário de 2002 e 2003, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

Em 30/10/2006 foi dada ciência à contribuinte do TERMO DE INICIO DE FISCALIZAÇÃO de fl. 08, relativo à verificação da CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico) - Remessas para o Exterior do ano-calendário de 2002, sendo a contribuinte intimada a apresentar os seguintes elementos:

1. Cópia autenticada do Contrato/Estatuto Social e suas alterações;
2. Comprovantes de Recolhimento (DARFS) da CIDE - código 8741, dos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2002 ou, se for o caso, justificativa da ausência destes recolhimentos

3. Demonstrativo da base de cálculo dos recolhimentos e Imposto de Renda Retido na Fonte sobre remessas de Royalties e Assistência Técnica - código 0422,

apurados no ano-calendário 2003;

4. Livro Razão e Plano de Contas correspondentes ao ano-calendário de 2002.

Expedido o MPF Complementar nº 08.1.19.00-2006-00796-5-2, fl. 03, estendendo a verificação para o ano-calendário de 2003, fl. 03, cientificado em 23/03/2007 à procuradora da pessoa jurídica, e reintimada a pessoa jurídica em 08/12/2006, Termo à Il. 11, em 14/12/2006, foram apresentadas as justificativas expressas às fls. 13/15, sobre os comprovantes de recolhimento da CIDE, adiante reproduzidas parcialmente: (...)

O contribuinte entende que a Lei nº 10.332/01, assim como a lei anterior, está eivada do vício de inconstitucionalidade. A Lei nº 10.332, está em desacordo com alguns princípios de direito tributário, tais como o princípio da legalidade e da isonomia tributária, de forma que a cobrança da CIDE seria inconstitucional, além do que a referida Lei preza profundamente pela falta de clareza dos termos utilizados, suscita dúvidas quanto ao novo âmbito de incidência da CIDE.

(...)

Em virtude do exposto acima o contribuinte optou pelo não recolhimento do referido imposto ficando impossibilitado de atender a este quesito da D. Fiscalização.

No Termo de Reintimação Fiscal de fl. 28, ciência em 06/02/2007 (AR à fl. 29), a contribuinte foi intimada a apresentar cópias dos contratos de royalties e dos contratos de câmbio referentes ao pagamento dos royalties, como também demonstrativos de provisão para royalties, cujo atendimento se deu em 01/03/2007 e 05/06/2007, com a juntada de documentos às fls. 31/113 e 115/173.

Já em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de fl. 174, ciência em 23/03/2007, foi apresentada a documentação relativa à provisão de royalties no período de janeiro/2002 a março/2003, juntada às fls. 176/271.

O trabalho fiscal encontra-se sintetizado no TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL de fls. 167/168, cujo teor adiante é reproduzido:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e por força do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) em epígrafe, em ação fiscal referente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para apoio à Inovação (CIDE) - Remessas de Royalties ao Exterior (anos-calendário 2002 e 2003) e ao Imposto de Renda Retido na Fonte

(IRRF) - Remessas de Royalties ao Exterior (ano-calendário 2003), levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado, relatamos abaixo o quanto pudemos verificar e constatar.

A ação fiscal teve início em 30/10/2006, data da ciência constante do aviso de recebimento (BR 16166880 8 BR) do MPF nº 08.1.19.00-2006-00796-5 e do Termo de Início de Fiscalização, sendo que a ciência do MPF Complementar 08.1.19.00-2006-00796-5-4 se deu pessoalmente em 13/09/2007 (fls. 01 a 09).

O presente Termo refere-se às constatações relativas à CIDE - remessas de royalties ao exterior, sendo as infrações à legislação do IRRF - remessas de royalties ao exterior relatadas em Termo próprio constante do processo de auto de Infração nº 10932.000661/2007-52.

Tendo sido verificado, nos sistemas da Receita Federal, recolhimentos de IRRF - royalties sem os correspondentes da CIDE, o contribuinte foi intimado a justificar-se com a apresentação dos DARF recolhidos da CIDE e da documentação referente a estas operações.

(...)

Dos exames realizados na escrituração do Livro Razão - anos-calendário 2002 e 2003 (fls. 251 a 259), constatamos lançamentos efetuados a título de pagamento de royalties e IRRF, conforme relacionado no quadro I (fl. 272).

Analisando os lançamentos acima efetuados, em conjunto com os contratos de câmbio apresentados, DARF recolhidos de IRRF e outras informações prestadas pelo contribuinte, verificamos que:

- dos valores lançados como pagamento de royalties em 26/03/02 (total de R\$ 185.465,94), R\$ 27.819,89 referem-se a recolhimento de IRRF;
- do valor lançado como pagamento de royalty em 20/12/02 (R\$ 113.505,78), R\$ 17.356,93 referem-se a recolhimento de IRRF;
- do valor lançado como pagamento de royalty em 04/06/2003 (R\$ 250.011,99), R\$ 38.311,09 referem-se a recolhimento de IRRF.

De acordo com o art. 2º, parágrafo 2º, da Lei nº 10.168/2000 (redação dada pela Lei nº 10.332/2001) é fato gerador da CIDE o pagamento de royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Elaboramos o demonstrativo do quadro II (fl. 273) para apuração da CIDE devida, em virtude desses pagamentos:

- Os valores das remessas, em dólar americano (US\$), constantes dos contratos de câmbio, foram convertidos para Reais (R\$) à taxa de câmbio determinada pela IN SRF nº 41/1996;
- O IRRF integrou a base de cálculo da CIDE, tendo em vista que a empresa remetente assumiu o ônus do tributo, onde podemos comprovar pelo contrato

de royalty celebrado (fl. 134) e pela escrituração contábil dos recolhimentos de IRRF como custo dos serviços prestados.

No Livro Razão - ano-calendário 2003 (fls. 255 a 259), além dos dois pagamentos de royalties escriturados (relacionados no quadro I), houve lançamentos de "provisões de royalties" e "royalties", os quais não foram remetidos ao exterior..

Apesar de não ter ocorrido a efetiva remessa, exceto quanto à provisão de royalties referente à nota fiscal nº 188, o contribuinte contabilizou como custo/despesas dos serviços prestados na demonstração do resultado do exercício e não os adicionou quando da apuração do lucro real. Estes valores permaneceram no passivo circulante, na conta de royalties (2010100122-1), conforme declara o próprio (fl. 271).

Houve, portanto, o efetivo crédito a terceiros, tendo em vista que, independentemente da denominação utilizada, foram consideradas despesas do exercício pelo princípio da competência.

Segundo o mesmo art. 2º, parágrafo 2º, da Lei nº 10.1658/2000 supracitada, a CIDE é devida não somente pelas pessoas jurídicas que pagarem, mas também pelas que creditarem entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Elaboramos o demonstrativo do quadro III (fl. 274) para apuração da CIDE devida, em virtude dos valores creditados a título de "provisão de royalties" e "royalties".

Diante do exposto, os débitos apurados na coluna "CIDE devida", constantes dos quadros II e III, foram lançados de ofício por não terem sido recolhidos e não estarem declarados em DCTF. O enquadramento legal da infração encontra-se descrito no auto

de Infração (folha de continuação), do qual o presente Termo é parte integrante.

Na DESCRIÇÃO Dos FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL às fls. 285/287, o auditor fiscal atribui à contribuinte a prática da seguinte irregularidade:

001 - CIDE - REMESSA DE VALORES PARA O EXTERIOR

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CIDE - REMESSA DE VALORES PARA O EXTERIOR.

Valor apurado em decorrência de falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, sobre a Remessa de Valores ao Exterior, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal, que é parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
26/03/2002	18.546,59	75,00
26/07/2002	5.642,92	75,00
06/08/2002	3.774,52	75,00
20/08/2002	8.259,78	75,00
21/08/2002	5.184,73	75,00
26/08/2002	4.544,47	75,00
20/12/2002	11.571,29	75,00
02/01/2003	38.250,92	75,00
09/01/2003	2.747,63	75,00
17/01/2003	130,29	75,00
17/01/2003	181,46	75,00
26/02/2003	1.893,32	75,00
11/04/2003	4.734,14	75,00
28/04/2003	2.551,00	75,00
28/04/2003	2.879,12	75,00
07/05/2003	4.700,43	75,00
04/06/2003	25.540,73	75,00
30/06/2003	1.247,06	75,00
31/07/2003	1.470,59	75,00
31/07/2003	669,41	75,00
31/07/2003	1.144,21	75,00
31/07/2003	2.533,94	75,00
31/07/2003	1.583,71	75,00
31/08/2003	1.702,76	75,00
31/08/2003	1.905,29	75,00
01/09/2003	2.647,06	75,00
17/09/2003	151,23	75,00
29/09/2003	164,71	75,00
30/09/2003	12.849,55	75,00
18/11/2003	2.288,01	75,00
20/11/2003	2.235,29	75,00
28/11/2003	2.470,59	75,00
01/12/2003	18.823,53	75,00
09/12/2003	782,35	75,00
09/12/2003	782,35	75,00
11/12/2003	6.912,99	75,00
11/12/2003	1.201,41	75,00

Enquadramento Legal: Arts. 2º e 3º da Lei nº 10.168/2000, alterada pela Lei nº 10.332/2001.

Dada ciência pessoal ao procurador da empresa em 25/10/2007, conforme assinatura aposta no rodapé da fl. 284 dos autos, instrumento de procuração à fi. 291, em 23/11/2007, a autuada formaliza a impugnação às fls. 294/323, por meio de seu sócio gerente (Instrumento de Alteração de Contrato Social às fls. 324/332), alegando as razões de fato e de direito adiante parcialmente reproduzidos [destaques do original]:

DOS FATOS

(...) entendeu a D. Fiscalização em apurar os valores da referida contribuição com base nos pagamentos efetuados pela Requerida ao exterior, bem como sobre valores provisionados e não pagos no decorrer do exercício de 2003.

(...)

Além da Lei nº 10.168/00 e do Decreto nº 3949/01 citados, a CIDE também está regulamentada pela Medida Provisória (MP nº 2062-60, 2062-61, 2062-62, 2159-68, 2159-69 e 2159-70, esta última atualmente em vigor por prazo indefinido, conforme Emenda Constitucional nº 32/01, art. 2º).

Com a nova lei promulgada em 19 de dezembro de 2001, Lei nº 10.332/01, a CIDE passou a ser devida também, a partir de janeiro de 2002, 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.

Além do aspecto de inconstitucionalidade da CIDE, a Lei nº 10.332/01, pela falta de clareza dos termos utilizados, suscita dúvidas quanto ao novo âmbito de incidência da CIDE.

(...) a Requerente focar-se-á somente na incidência da contribuição nas remessas de valores ao exterior em contrapartida à cessão de licença de uso e distribuição de software no Brasil.

DA DEFINIÇÃO DO TERMO SOFTWARE

A definição do termo software nos é fornecida pela Lei nº 9.609/1998, com a designação sinônima de "programa de computador" nos seguintes termos: "*Art. 1º - Programa de Computador é a expressão de um conjunto de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos baseados em técnicas digitais ou análogas, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados*".

A referida lei não só define o que seria um software, ou um programa de computador, como também determina que a proteção da propriedade intelectual de tais é a mesma conferida às obras literárias, ou seja, quando tratarmos de um software, com relação aos direitos de propriedade intelectual, inclusive com relação à remuneração por tais, deveremos ter em mente que a legislação aplicável será a legislação que rege os direitos autorais de proprietários de obra literária.

Em decorrência do avanço de outros países na área de tecnologia, diversas empresas alocadas no Brasil importam software, sejam por meio da importação em suportes físicos, seja por meio de transmissão de dados através de sistemas eletrônicos para que sejam meramente revendidos em território nacional.

NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO

[...]

Figura integrante de nosso sistema jurídico há décadas, a contribuição de intervenção no domínio econômico sempre esteve cercada de questões discutíveis e de diversos temas que ocuparam os juristas brasileiros. Já se discutiu a natureza jurídica de tal instituto, se poderia ou não ser considerado um tributo, seus objetivos e finalidades e até mesmo os critérios constitucionais para a sua instituição.

As contribuições' de intervenção no domínio econômico, uma espécie do gênero contribuições especiais, possui diversas peculiaridades, não só em sua natureza jurídica mas também em seu contexto na legislação constitucional vigente.

(...)

As contribuições de intervenção no domínio econômico, nada mais são do que, como o próprio termo designa, um instrumento de atuação estatal no domínio econômico, consistindo em tributos desvinculados da atuação estatal com fins regulatórios e destinação específica.

DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS SOBRE A CIDE

Não só a espécie contribuição de intervenção no domínio econômico, mas todas as três espécies do gênero contribuição estão previstas no artigo 149 de nossa Constituição Federal. (...)

Os valores arrecadados com a contribuição deverão ser direcionados à finalidade que motivou sua instituição. Apesar de o objetivo primordial da instituição da contribuição não ser a arrecadação, mas sim a intervenção regulatória, todos os valores decorrentes da incidência da respectiva norma deverão ser revertidos para o seguimento atingido pela exação com o principal objetivo de restabelecer o equilíbrio visado quando da instituição da contribuição.

(...) devemos salientar que a previsão da possibilidade de atuação estatal na área de tecnologia está prevista na Constituição Federal (...) o artigo 218 especifica a área de tecnologia como uma área de relevância nacional, assim como o artigo 219 define o mercado interno como patrimônio nacional e qualifica a autonomia tecnológica do Brasil como um objetivo a ser incentivado.

(...) entretanto tal instituto somente seria viável se não fosse onerar o desenvolvimento tecnológico do país como faz a contribuição instituída pela Lei nº 10.168/2000 que, não obstante a tal fato, não possui uma finalidade regulatória, mas sim arrecadatória, não possui prazo de vigência pré-determinado e, nem mesmo, agrega qualquer benefício aos sujeitos passivos da relação jurídico tributária por ela criada.

Finalidade das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

(...) a finalidade da intervenção deverá ser a busca pelo normal funcionamento da ordem econômica, visando atingir os fatores que dão origem ao desequilíbrio de forma a incentivar o desenvolvimento dos

respectivos setores da economia, situação que certamente não foi observada quando da instituição da contribuição de intervenção no domínio econômico, inserida no sistema jurídico pela Lei 10.168/2000, afinal, não se vislumbra qualquer finalidade interventiva em tal norma, mas sim, tão somente a finalidade arrecadatória.

A instituição da Contribuição pela Lei 10.168/2000 e seu objetivo arrecadatório .

(...) a intenção de impor a contribuição sobre o pagamento de royalties deveria ser evitar que o Brasil importe tecnologia desenvolvida no exterior, com a correspondente transferência de conhecimento, tributando os valores remetidos ao exterior a esse título, incentivando a produção interna para custear um programa que deveria estar previsto no orçamento da União arrecadado com os impostos, sem finalidade específica.

(...) ou seja, a União não poderia utilizar-se da prerrogativa atribuída pelo artigo 149 da CF para criar uma contribuição que não possui uma finalidade regulatória, mas a finalidade de arrecadação de valores para investir no desenvolvimento de tecnologias, situação que deveria ser fomentada sim pela chamada Lei de Informática que, em sua composição busca realmente incentivar o desenvolvimento de pesquisas na área de informática e tecnologia mediante a concessão de incentivos fiscais.

Mas se impõem tributo na importação já incentiva a produção nacional, ao onerar o custo da importada.

A Regra Matriz de Incidência Tributária da CIDE instituída pela Lei 10.168/2000

A Lei 10.168/2000 criou a seguinte Regra Matriz de Incidência Tributária:

a) Critério Espacial: A contribuição instituída atinge todo o território nacional, impondo a todos os domiciliados no Brasil que contratarem com pessoas domiciliadas no exterior algum dos itens identificados no "Critério Material" o recolhimento da contribuição.

b) Critério Temporal: A obrigação tributária em questão surgirá no momento da remessa de valores ao exterior em contra prestação à contratação de um dos itens previstos no "Critério Material", devendo ser recolhida até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato imponible.

c) Critério Material: Contratar serviços de assistência técnica, deter licença de uso, adquirir conhecimentos tecnológicos, assinar contratos que impliquem transferência de tecnologia firmados com residentes ou domiciliados no exterior ou remeter royalties ao exterior a qualquer título.

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 de empresas detentoras de licença de uso ou adquirentes de conhecimentos tecnológicos,

ainda aquelas signatárias de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior, além de pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Devemos atentar ao fato de que a norma prevê a incidência da contribuição nos contratos e nas operações que impliquem a transferência de tecnologia, fato corroborado pela publicação da Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007, que inseriu o seguinte parágrafo no artigo 2º da Lei:

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

Considerando a importância da repercussão da publicação da Lei 11.452/2007, não se pode deixar de fazer uma breve análise de suas disposições, principalmente por que ficou explícita a necessidade da ocorrência da transferência de tecnologia para a incidência da contribuição de intervenção no domínio econômico criada pela Lei 10.168/00.

d) Critério Pessoal: O Sujeito Ativo da relação jurídico-tributária decorrente da subsunção de um fato ocorrido no mundo fenomênico com a hipótese de incidência presta na Lei 10.168/2000 é a União Federal. O Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária decorrente da subsunção de um fato ocorrido no mundo fenomênico com a hipótese de incidência presta na Lei 10.168/2000 é o domiciliado no Brasil que remete valores a título de contraprestação dos

itens previstos no "Critério Material" a domiciliado no exterior.

A Incidência nas Remessas ao Exterior em Contratos de Licença de Uso e Distribuição de Software

(...) A Lei 10.332/2001 alterou a redação do §2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, que passou a ter a redação abaixo:

§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.

Tal alteração possibilitou ao fisco atribuir a forçosa e incorreta interpretação de que sobre todo e qualquer valor remetido ao exterior na qualidade de royalties, mesmo que não exista a transferência de tecnologia, prevista no caput do artigo, estaria sujeita à incidência da contribuição que aumenta em 10% o custo da distribuição de software, inclusive sistemas

operacionais, onerando a venda de computadores pessoais e criando uma barreira financeira ainda maior para a inclusão digital da população de baixa renda.

(...) Ora, como podemos falar em transferência de tecnologia em um contrato de licença de uso e distribuição de software? Não é de hoje que existe a previsão legal de que, para que seja configurada a transferência de tecnologia é necessária a ocorrência da cessão do código-fonte do software ao adquirente. O artigo 11 da Lei nº 9.609/98 dispõe que a ocorrência de transferência da tecnologia de software é condicionada à entrega, por parte do fornecedor ao receptor da tecnologia, da documentação completa, em especial, do código-fonte, portanto, não podemos tratar de transferência de tecnologia de software, sem a devida transferência do código fonte.

Nos contratos de licença de uso e distribuição de software, somente é permitido ao licenciado a utilização e reprodução do software objeto do contrato de licença, sem qualquer possibilidade de alterações funcionais no software e sem a transferência do código-fonte, portanto, sem a cessão de tecnologia.

Nesses contratos, o licenciado faz a reprodução dos softwares para venda no mercado nacional, portanto, seria muito semelhante à operacionalização de um contrato de importação, ou seja, ao invés de serem importadas caixas e mais caixas do produto, o que oneraria a cadeia de produção, é preferível, utilizando uma matriz, produzir cópias do programa para a revenda interna, ou mesmo, para instalação em computadores que serão vendidos já com o programa instalado, isso em se tratando de itens de venda a varejo o que não se refere ao AI em tela.

(...)

A LEI 11.452/2007, UMA NORMA INTERPRETATIVA

(...) o artigo 2º da Lei nº 11.452 de 2007, deixou clara a necessidade da configuração da transferência de tecnologia para que incida a contribuição de intervenção no domínio econômico, instituída pela Lei 10.168/2000, alterada pela Lei 10.332/2001.

Apesar de resolver a questão sobre a incidência da contribuição sobre as remessas ao exterior de valores relativos a contratos de licença de uso e distribuição sem a transferência de tecnologia, **a Lei 11.452/2007 causou uma enorme inquietação junto ao mercado, afinal a sua redação pode ser caracterizada como uma lei interpretativa, o que acarretaria a aplicação da retroatividade da interpretação por ela fornecida e tornar indevido a exigência pelo fisco dos valores relativos a tal contribuição, desde o início de sua cobrança.**

(...)

Possuindo a lei uma conotação interpretativa, a Requerente invoca a retroatividade a seu favor na discussão sobre os valores relativos à

contribuição em questão, exigidos pelo fisco no período anterior à sua vigência.

A norma interpretativa, considerando seu objetivo de afastar a dúvida decorrente da redação dúbia ou inexata de norma anterior, é perfeitamente aplicável aos atos praticados anteriormente à sua vigência, desde que respeitado o direito adquirido, afinal, no caso em questão, entender de forma contrária seria aceitar a cobrança indevida de um tributo, justificada na voracidade do fisco pela exigência, a qualquer custo, de valores dos contribuintes, na existência de qualquer semelhança, mesmo que ínfima entre a hipótese de incidência e qualquer fato ocorrido no mundo fenomênico.

(...)

Ratificando o entendimento acerca da matéria, a Requerente reproduz a seguir o tópico final da decisão proferida pela Desembargadora Federal Dra. Therezinha Cazerta, do 3º Tribunal Regional Federal da 3ª Região, no Agravo de Instrumento apresentado no processo nº 2001.03.00.012568-6 AG. 129955, apontando a inconstitucionalidade da Lei 10.168/2000:

Como a Constituição Federal não contém normas gerais sobre contribuição de intervenção no domínio econômico, visto que somente autoriza a União a instituí-la, sendo insuficiente o conteúdo normativo de seu artigo 149, é necessária a previsão daqueles em lei complementar. Somente após a sobrevinda desta é que poderá ser editada uma lei como a de número 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

Outras manifestações estão registradas em diversas esferas da sociedade brasileira. Por exemplo, através do PARECER CONJUR/MCT-PEMA Nº 72/2002, firmado pela Dra. PAULA EMÍLIA MOURA ARAGÃO, a Consultoria Jurídica do Ministério da Ciência e Tecnologia, respondendo consulta formulada pela ABES, Associação Brasileira das Empresas de Software, publicou a seguinte ementa:

Direito Tributário, Autoral e da Propriedade Industrial. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168/2000. Verificação do conteúdo da norma, consoante análise sistemática do ordenamento jurídico. Interpretação estrita da lei tributária. Parecer no sentido da não incidência do tributo sobre as operações de software (Refª Proc. nº 01200. 001981/2002-99).

(...)

DA LEI QUE DECLARA A NÃO INCIDÊNCIA

(...) a recente Lei nº 11.452 de 27 de fevereiro de 2007, trouxe importante tranqüilidade jurídica para as empresas de software ao reconhecer **por lei ordinária que NÃO INCIDE a contribuição de intervenção de domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apóio à Inovação, conhecida como CIDE Tecnologia, sobre "a remuneração pela licença de uso ou de direito de comercialização ou distribuição de programa de computador"**.

Há dois fatos a serem comemorados pelo setor, decorrentes da edição da norma acima:

- (i) O afastamento da pretensão tributária de certas unidades da Fazenda Federal que, em sede de solução de consulta de contribuintes, vinham sustentando a incidência da contribuição sobre as operações com software;
- (ii) O efeito do remédio legal utilizado para formalizar esse afastamento da exigência tributária, qual seja, o reconhecimento da não incidência.

ALCANCE DA NÃO INCIDÊNCIA

Oportuno lembrar que, embora o impacto econômico seja o mesmo, sob o ponto de vista jurídico há absoluta distinção nas figuras da imunidade, da isenção e da não incidência.(...).

Assim, sinteticamente pode se concluir:

Imunidade:

É vedação feita na constituição, para a instituição de impostos.

Não Incidência:

São as situações que não poderão ser alcançadas pela incidência do tributo, que

estão fora do alcance da lei tributária.

Isenção:

Situações em que ocorre o fato definido como gerador do tributo, mas o próprio

ente que tem o poder de tributar se utiliza da faculdade de dispensar o pagamento do

tributo.

EFEITOS DA NÃO INCIDÊNCIA RETROAGEM A 19/DEZEMBRO/2001

(...) ao definir que a Contribuição de Intervenção sobre o Domínio Econômico de que tratam as leis 10.168/00 e 10.332/01 **NÃO INCIDE** sobre as operações de remessa em pagamento de "remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador", o legislador pátrio reconheceu que tais remessas:

- (i) **não poderão ser alcançadas pela incidência do tributo;**
- (ii) **estão fora do alcance da lei tributária.**

Significa reconhecer que a não incidência sobre as remessas da espécie tem efeitos retroativos à data da instituição do tributo.

Sendo certo que a última modificação legislativa na Lei 10.168/00 se operou através da Lei 10.332, de 19.12.2001, é de se reconhecer que os efeitos da não incidência recém declarada alcançam, no mínimo, todas as remessas da espécie ocorridas a partir de 19 de dezembro de 2001.

Nesse sentido, **merece ser refutada com veemência a ressalva de que trata o artigo 21 da Lei 11.452/07, quando tenta fazer crer que a lei estaria "produzindo efeitos em relação ao disposto no art. 20., a partir de 1º de janeiro de 2006".**

De fato, o dispositivo legal sob comento tem nítido cunho interpretativo, como já discutido exaustivamente nesta Impugnação, em face do que a aplicação da não incidência declarada por lei retrocede à data da criação do tributo - ou se preferir, à data da última ampliação do fato gerador, ou seja, 19/12/2001.

DAS PENALIDADES E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS

Os débitos, objeto desta Impugnação, são passíveis de questionamento pelas razões adiante elencadas.

Primeiramente, é importante mencionar a surpresa da Requerente ao se deparar com os valores apresentados pela autoridade fiscal, onde foram agregados valores relativos

- a) atualização monetária
- b) multa moratória
- c) juros moratórios

Nota-se, assim, que sobre um mesmo débito estão incidindo três tipos diferentes de acréscimos, o que serve para agravar a situação da Requerente.

Como se não bastasse tal fato, há ainda que se analisar a incidência de tais acréscimos sob o ponto de vista legal.

DO PERCENTUAL APLICADO À MULTA

[...]

DA INAPLICABILIDADE DOS JUROS

[...]

DOS ÍNDICES EXORBITANTES UTILIZADOS PELO FISCO

[...]

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer seja julgada procedente a presente impugnação, considerando-se insubsistente o Auto de Infração em referência, em sua totalidade, com a conseqüente extinção e arquivamento do processo administrativo.

O citado acórdão decidiu pela improcedência da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2002, 2003

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

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

CIDE. REMESSA AO EXTERIOR. FATO GERADOR.

O fato gerador da CIDE é o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de royalties, realizados, a título de remuneração, por pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, a residentes ou domiciliados no exterior.

NÃO TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO INCIDÊNCIA. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/2006. IRRETROATIVIDADE.

Somente a partir de 1º de janeiro de 2006, em razão do disposto nos arts. 20 e 21 da Lei nº 11.452, de 2007, deixou de incidir a CIDE sobre as operações sem transferência de tecnologia, relativas às remessas para o exterior, decorrentes de contratos de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO.

Detectada infração à legislação tributária, consistente na falta de declaração/recolhimento de tributos federais ou mesmo sua insuficiência, impõe-se a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75% sobre os valores devidos constituídos pela auditoria fiscal, nos termos do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996 (inciso I).

PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE DE REDUÇÃO. CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR.

A relação jurídica entre a Fazenda Pública e a contribuinte tem origem na própria soberania do estado, não se aplicando a ela as regras de direito privado, tais como a multa prevista no Código de Defesa do Consumidor, que alcança apenas as relações de consumo, inexistentes entre sujeitos ativo e passivo de obrigação tributária.

COMPETÊNCIA. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.
CONFORMIDADE DO ATO À LEI. PODER JUDICIÁRIO.
CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, de competência exclusiva do Poder Judiciário, restringindo-se o contencioso administrativo ao controle de legalidade dos atos praticados pelos agentes do fisco.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, excetuando-se as súmulas e/ou sentenças prolatadas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INOCORRÊNCIA DE JUROS SOBRE JUROS.

Nos termos da legislação em vigor, os juros são calculados pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, aplicada sobre o valor principal do tributo, não havendo nos autos a alegada incidência de juros sobre juros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, repetindo parte dos argumentos da peça impugnatória: impossibilidade delimitação temporal para o Instituto da não incidência; efetiva não incidência da CIDE na hipótese; ausência de lei complementar; Pareceres CONJUR/MCT-PEMA nº 72/2002 e CONJUR/MCT-ACF nº 139/2002; e impossibilidade da exigência da multa de ofício e juros de mora. Acrescentando alegações de decadência de parte dos valores lançados. Ao final, pugna pela reforma da decisão recorrida.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade¹.

Preliminar

Ainda que a decadência não tenha sido prequestionada, em se tratando de matéria de ordem pública, será aqui examinada.

Entende a contribuinte que, em sendo a CIDE tributo lançado por homologação, ao caso se aplica a regra decadencial do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional (CTN), de forma a extinguir créditos tributários com fato gerador ocorrido entre 26/03/2002 e 26/08/2002, tendo em vista que a ciência do auto de infração aconteceu em 25/10/2007.

Pois bem, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pela regra geral do art. 150, §4º, do CTN, apenas quando se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte tiver realizado o respectivo pagamento parcial antecipado. Nesse sentido, o STJ já se pronunciou no REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 18/09/2009.

Por conseguinte, como não houve pagamento antecipado de CIDE nos lançamentos em pauta, é afastada a aplicação do art. 150, §4º, primeira parte, do CTN, fazendo incidir o art. 173, I, do mesmo diploma legal, que define o termo inicial da decadência como "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", fazendo descaber o pleito da recorrente.

Portanto, nesse ponto nego provimento ao recurso voluntário.

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todas as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

Mérito

A recorrente bem delimita os fatos que deram origem à autuação, a seu ver indevida: "remessas efetivadas pela ora Recorrente no período compreendido entre março de 2002 e dezembro de 2003, decorrentes da comercialização dos chamados "softwares de prateleira" [...] "sem transferência de tecnologia".

Do relatório se deduz que a fiscalização identificou, mediante o cotejo de lançamentos contábeis, contratos de câmbio, DARFs de IRRF, ter havido pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de *royalties* a beneficiários no exterior, sem o devido recolhimento da CIDE, devido por força do art. 2º, §2º, da Lei nº 10.168/2000.

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 Decreto nº 6.233, de 2007](#)) ([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.

§ 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](#))

Em seu recurso voluntário, como em sua impugnação, a recorrente não se insurge contra os valores de royalties levantados ou a forma como a eles se chegou, bem como a corresponde falta de recolhimento dos valores de DARF, identificada falta de recolhimento da CIDE, restando tais fatos incontroversos. Insurge-se sim contra a aplicabilidade da norma que deu azo ao lançamento efetuado pelo Fisco.

Registre-se que, em sede de resposta a intimação, a recorrente afirma que optou pelo não recolhimento da CIDE (ficando impossibilitada de atender a determinado quesito), por entender que "a Lei nº 10.332/01, assim como a lei anterior, está eivada do vício de inconstitucionalidade" e que "referida Lei preza profundamente pela falta de clareza dos termos utilizados, suscita dúvidas quanto ao novo âmbito de incidência da CIDE". Não há registro, no entanto, de que tenha discutido a questão judicialmente.

Num contrato de câmbio acostado aos autos inclusive, há a menção há incidência da CIDE:

Processo nº 10932.000660/2007-16
Acórdão n.º 3301-004.679

S3-C3T1
Fl. 507

UNIBANCO Instituição Credenciada Unibanco - Caixa de Pósto Bradesco S/A Código		Instituição Credenciada 07409/0001	Comprovante Nº 03/25260	Data 4/6/2003
Mercado de Câmbio de Taxas Flutuantes			DRF S.B. CARF Fls. 193 SEFIS	
Nome / Razão Social LEADCOMM COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.			CNPJ/CNPJ 01.549.227/0001-53	
Endereço AV. LUCAS NOGUEIRA GARCEZ, 391 - SÃO BERNADO DO CAMPO-SP.			Telefone	
Operação - Dados Básicos				
Moeda Estrangeira (Símbolo e Valor) USD. 72.900,00		Taxa Cambial R\$ 2,902000000	Valor em Moeda Nacional R\$ 211.555,80	
Código da Natureza 4811050.0-95.90	Código da Forma de Entrega 65	Data Prevista para a Viagem (Exclusivo para Operações referentes a Viagens Internacionais)		
Informações Complementares				
REC. EXT.: PRECISE SOFTWARE SOLUTIONS, INC. - WESTWOOD MA/USA. ATRS.: FLEET BANK, 100 FEDERAL STR BOSTON, MA 02 - ABA.: 011000138 ACCOUNT: 9372865495. - VALUTA: 06/06/2003 - DESP: USD 50,00 FAT: 205078 - O CONTRATO DE DISTRIBUICAO DE SOFTWARE ENCONTRA-SE NA OP.02/55188 DE 20/12/02 JTO.AO UNIBANCO. IR.: 15% - TXA: 2,978 - IR INC.: R\$ 255.407,29 - IR REC.: R\$ 38.311,09 TRIBUTO P/CTADO PAG. DARF RECOLHIDO JTO.AO UNIBANCO EM 04/06/2003 INSTRUCAO NORMATIVA SRF. 041 19/04/99 ART. 1/2 TX.R\$. 2,978 DE.02/06 CONF. LEI 10.168 DE 29/12/00 E LEL10.332 DE 19/12/01 (CIDE) REM.REL.A SOFTWARE. ALÍQUOTA DO IDEF É ZERO, CONFORME ART.14, PARAGR.1, INCISO III DO DECR.NR.4494 DE 03/12/2002, OP.AO AMP.DA CIRC.2685 DO BACEN, DEBITO DIA 04/06/2003 AG.: 0482 CC.: 122330-4 AC.			Declaro conhecer o regulamento do Mercado de Câmbio de Taxas Flutuantes do Banco Central do Brasil, inclusive o contido abaixo deste boleto.	
			Cesar de Afonseca e Silva Neto Diretor <i>Cesar de Afonseca e Silva Neto</i> Assinatura do Cliente	

A recorrente afirma o equívoco da decisão de piso por entender que "a não incidência da CIDE no caso dos autos estaria restrita às remessas ocorridas após janeiro de 2006, ante a errônea interpretação da redação do artigo 21 da Lei nº 11.452/2007. Reproduzo os artigos 20 e 21 da dita lei:

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.

Discorre sobre a diferença entre os institutos da isenção e da não incidência, havendo, para o primeiro "previsão legal da incidência tributária, mas, outra norma legal afasta a obrigação de seu pagamento", enquanto que para a segunda "não ocorre sequer o nascimento da obrigação fiscal."

Ressalta que o art. 20 da Lei nº 11.452/2007 institui regra de não incidência, ao alterar a Lei nº 10.168/2000. Afirma então que "o instituto da não incidência não admite lapso temporal, isto é, ou o tributo incide sobre determinada operação ou JAMAIS INCIDIU por estar fora do seu campo de incidência". E faz o contraponto: "Já a isenção sim, pode a lei, a qualquer tempo, resolver que determinada operação, antes desobrigada de pagamento, passe a recolher o tributo.

Ora, a Lei de 2007 alterou o sistema jurídico-tributário positivo, para retirar do campo de incidência determinada hipótese, dando-lhe feição diferente da que havia antes, no eixo do tempo. Não fosse assim, o sistema seria, no que diz respeito ao campo de incidência, imutável, sob uma mesma ordem constitucional, o que, não acontece, nem deveria acontecer. Não sobrevive portanto o argumento da recorrente.

Insurge-se contra a afirmação da decisão de piso de "que o artigo 21, da Lei nº. 11.452/2007, ao restringir a aplicação do artigo 20 desta mesma lei às operações ocorridas a partir de janeiro de 2006, estaria se referindo à primeira parte do §1º.-A, ou seja, a não incidência da CIDE", apontando, no seu entender, apenas para a parte final do dispositivo. E assim entende a recorrente na esteira dos seus argumentos de que não incidência não admitiria lapso temporal, o que, como se verificou, não procede.

Ora, o dito art. 21 determina a produção de efeitos em relação ao disposto no at. 20, a partir de 1º de janeiro de 2006. Não delimitou se a parte inicial ou final deste último artigo, ainda mais quando a parte final isoladamente, qual seja, "salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia", nada opera sem a parte inicial.

Defende ser a Lei nº 11.452/2007 uma norma interpretativa, aplica-se a ato ou fato pretérito, nos termos do art. 106, I, do CTN. Reproduz decisão nesse sentido, do TRF da 3ª Região, a qual este tribunal não está vinculado. **A Lei de 2007 não é "expressamente" interpretativa, não havendo nenhuma expressão nesse sentido. O seu art. 21 não serviu a dar interpretação ao que existia, apenas alterou o campo de incidência da CIDE, como já descrito.**

Observe-se que a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que incide CIDE sobre contratos de licença de uso e comercialização ou distribuição de software em que há remessas de valores ao exterior, independentemente de absorção de tecnologia, para o período de 2000 a 2006. O STJ julgou o assunto ontem em dois processos (REsp 1642249 e REsp 1650115). Em ambos, os contribuintes alegam que a Lei nº 11.452, de 2007, seria "interpretativa".

A recorrente traz em sua argumentação o art. 110 do CTN, pelo qual "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado". Não vislumbro, no caso em pauta que qualquer instituto que tenha sido assim alterado, inclusive o da não incidência.

Suscita a Solução de Divergência nº. 27, de 30/05/08. Tal ato administrativo, além de não vincular este Conselho, nada mais faz do que afirmar o que a Lei de 2007 trouxe de inovação, nada mencionando sobre os fatos a ela pretéritos.

Aduz ainda a recorrente, que "o contrato da Recorrente com a Precise Software Solutions, do qual resultaram as remessas ao exterior que deram origem à equivocada autuação, ora recorrida, verifica-se que a Empresa norte americana concedeu direito a ora Recorrente de distribuir seus programas de computador, ou seja, o escopo do contrato preenche a atividade de comercialização de softwares da Recorrente" e que tal atividade não estaria entre as hipóteses de incidência vigentes à época.

Ora, os valores em pauta sobre os quais a fiscalização lançou a CIDE, foram contabilizado sob o rótulo de royalties, fato incontroverso. A recorrente afirma tratar-se de remessas resultantes de contrato com a Precise Software Solutions, a qual concedeu direito à recorrente de distribuir/ comercializar seus programas de

computador. Portanto, estão em pauta royalties por concessão de direito de uso de programas de computador. Estão em consonância com a definição de royalties da Lei nº 4.506/64, art. 22:

Art. 22. Serão classificados como "**royalties**" os rendimentos de **qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:** ([Vide Decreto-Lei nº 1.642, de 1978](#)) ([Vide Decreto-Lei nº 2.287, de 1986](#))

c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;

d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.

Já a Lei nº 9.610/98, que altera, atualiza e consolida a legislação sobre direitos autorais, determina, em seu art. 7º, XII, serem "obras intelectuais protegidas as criações do espírito", "os programas de computador".

Se são royalties, rendimentos decorrente no caso do uso de direitos, como declarado pela recorrente, sendo de qualquer espécie, a partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, nos termos do art. 2º, §2º, da Lei nº 10.168/2000 (Redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001).

Sequer é necessário haver transferência de tecnologia, posto que este requisito só se aplica em parte da segunda das duas hipóteses firmadas no caput do mesmo art. 2º: i) pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos; e ii) signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior, contratos estes definidos no § 1º do mesmo artigo: os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

Somente com a exclusão do campo de incidência da contribuição da remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador é que a transferência de tecnologia aparece como ressalva.

A recorrente entende, com relação ao citado art. 22, "d", que:

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 Precise Software Solutions, o que exclui a possibilidade de classificar o caso como pagamento de royalties, consoante a parte final da mesma letra "d".

A matéria não fora questionada em sede impugnação. Ainda assim, descabe razão à recorrente. A exceção da parte final da citada alínea "exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra", diz respeito à exploração do uso dos direitos autorais realizado pela recorrente. Os royalties dela decorrem, conforme se deduz do caput do art. 22: ""royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso,

[...]de direitos, tais como". A exceção trata de quando a exploração se dá pelo próprio autor, quando ele mesmo comercializa a obra. E faz sentido, se um terceiro é que explora, só nesse caso há remessa ao autor ou quem o represente, classificável então como *royalties*.

Manifesta-se a recorrente pela ausência de lei complementar a regular a CIDE, em função do que estabeleceria o art. 146, III, da Constituição Federal, trazendo julgados em sua defesa. Trata-se de tema constitucional, sobre a qual, por súmula própria, não tem este Conselho competência de se manifestar. Não se está portanto a aplicar "dispositivo que procura vedar ao processo administrativo o julgamento à luz da Constituição", mas de atribuição de competência.

A recorrente traz em sua defesa os Pareceres CONJUR/MCT-PEMA n° 72/2002 e CONJUR/MCT-ACF n° 139/2002, além de Parecer do Ministério da Ciência e Tecnologia aos quais não deve obediência este Conselho.

A recorrente discute a tipicidade da multa de ofício que lhe foi imposta., posto que, no seu entender, o art. 44 da Lei 9.430/96 é dispositivo genérico, "somente podendo ser utilizado [...] na vacância de norma penal específica". Tudo o que foi dito, deixa claro a aplicabilidade ante o não recolhimento dos tributos devidos à data de vencimento, bastante para fazer incidir a penalidade em comento.

A recorrente dá pela inaplicabilidade dos juros moratórios, no caso. O art. 161 do CTN assevera que "o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta", sendo tal crédito decorrente da obrigação principal, esta que " surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária ", nos termos dos artigos 113, § 1º, e 139 do mesmo Código, havendo, portanto, base legal para a incidência dos juros moratórios. É o que tem decidido este Conselho.

Assim, por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator