



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720055/2021-26
ACÓRDÃO	3202-002.195 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ERICSSON TELECOMUNICAÇÕES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2016, 2017

CIDE – REMESSA. NÃO INCIDÊNCIA. A autorização para distribuição/revenda de software em território nacional “per si” não é fato determinante para cobrança da CIDE. A mera previsão contratual não pressupõe o efetivo acesso ao código fonte, vez que, aludido acesso estava condicionado a autorização da contratada. Ausente a comprovação indelével de transferência de tecnologia, requisito indispensável conforme previsão do art. 11, da Lei nº 9.609 de 1998. Glosa revertida.

CIDE – RE. INCIDÊNCIA. Ocorrerá a incidência de CIDE ausente a comprovação dos contratos que lastream a operação com a empresa contratada. Impossibilidade de comprovação de inexistência de transferência de tecnologia. Glosa mantida. CIDE. Incidência.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apenas para cancelar o auto de infração decorrente do contrato firmado com a Ericsson AB. Acompanhou a Relatora, pelas conclusões, o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negava provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner MotaMomesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de auto de infração referente ao lançamento de CIDE, relativo aos anos de 2016 e 2017, em desfavor da Recorrente ERICSSON TELECOMUNICAÇÕES S A.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se de impugnação ao Auto de Infração, às folhas 245 a 251, por meio do qual é exigida da interessada acima qualificada a importância de R\$ 29.902.059,83 a título de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide, acrescida de multa de ofício de 75% e de juros de mora.

A exigência refere-se a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2016 e 2017.

DO RELATO DA AUTORIDADE AUTUANTE

No “**TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL**” (f. 254 a 269), a autoridade autuante revela que o sujeito passivo atua no fornecimento de soluções customizadas para as operadoras de telecomunicações, envolvendo desenvolvimento, entrega e gerenciamento de redes de telecomunicações, através de hardware, software e serviços para possibilitar a total conectividade na transformação digital dos serviços móveis, incluindo, mais recentemente, as novas redes 5G, aplicações de inteligência artificial, automação e computação de ponta, e outras inovações variadas, como indústria 4.0 e manufatura inteligente, veículos conectados etc.

Relata que os acionistas controladores da impugnante são:

- ERICSSON HOLDING INTERNATIONAL B.V., sociedade organizada e existente de acordo com as leis da Holanda, com sede em Ericssonstraat 2, 5121 ML, Rijen, Noord-Brabant, Netherlands, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º. 05.579.638/0001-42; e

- TELEFONAKTIEBOLAGET LM ERICSSON, sociedade organizada e existente de acordo com as leis da Suécia, com sede em Torhamngatan 23, SE-164 80 Stockholm, Sweden, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º. 05.557.976/0001-83.

No item “Dos Fatos Verificados – Apuração da Contribuição”, revela que apurou a ocorrência de remessas para o exterior sujeitas à Cide, nos seguintes termos:

[...]

Assim, este processo tem por objeto o lançamento de crédito tributário relativo à cobrança da CIDE-RE, incidente sobre essas remessas de pagamentos efetuados pelo contribuinte para as demais empresas afiliadas do mesmo grupo, pela licença de uso e distribuição de softwares e a exploração dos respectivos direitos autorais (“royalties”), com a transferência da respectiva tecnologia como se explicará a seguir, cuja contribuição, não declarada e não recolhida pelo sujeito passivo, foi apurada neste procedimento fiscal.

Os pagamentos descritos acima são bases de incidência da CIDE-RE, pois têm a natureza de contraprestação pela licença do direito de uso de conhecimentos tecnológicos, decorrentes de contrato que implica transferência de tecnologia, firmado com pessoa jurídica domiciliada no exterior, de acordo com o artigo 2º. da Lei 10.168/2000.

O tipo de atividade econômica desenvolvida se enquadra duplamente nas duas hipóteses previstas no artigo 2º. da Lei 10.168/2000, pois o sujeito passivo é pessoa jurídica detentora de licença de uso de conhecimentos tecnológicos e também é signatária de contrato que implica tacitamente na transferência de tecnologia. A transferência da correspondente tecnologia exclui a exceção de incidência da CIDE-RE relativa à licença de uso e comercialização de software, conforme parágrafo 1º.-A, do artigo 2º., da Lei 10.168 /2000, incluído pela Lei 11.452/2007.

A definição de transferência tecnológica, para fins de incidência da CIDE-RE, é dada pela própria Lei 10.168/2000, no caput e no parágrafo 1º. do mencionado artigo 2º. No caso em tela, a operação se enquadra em todas as hipóteses, pois o sujeito passivo explora o direito autoral de software do sócio controlador e de empresas do grupo econômico, utiliza a marca do sócio controlador, a tecnologia é fornecida pelos sócio controlador e afiliadas, e também toma serviços de consultoria, assistência e suporte técnico do sócio controlador e afiliadas. Dessa forma, a transferência tecnológica ou de “know-how” mostra-se inerente e lógica ao considerarmos as atividades comerciais específicas desenvolvidas pelo contribuinte, na integração de equipamentos, programas e suporte técnico para a disponibilização dos sistemas especiais requeridos por seus clientes.

Além dessas características descritas acima, e para corroborar ainda mais a existência da transferência tecnológica ou de “know-how”, o Contrato de venda e distribuição intra-grupo apresentado pelo contribuinte traz explicitamente algumas previsões que vem confirmar a necessidade dessa transferência.

Assim no tópico “4.6 **Direitos do distribuidor local relativos ao software**” está previsto: “As partes concordam que o Distribuidor Local apenas tem direitos limitados para usar o software transferido e esse uso deve sempre obedecer às diretrizes, políticas, procedimentos, modelos e diretrizes da Ericsson. De acordo com isso, o Distribuidor Local só deve copiar o software conforme necessário para o download, instalação, teste e manutenção do software em conexão com uma venda de Produto para um cliente. **O software só pode ser descompilado ou sofrer engenharia reversa para fins de interoperabilidade e somente após consulta com o EAB (“Ericsson AB”).**” (grifos nossos).

Também no tópico “6.1 **Direitos e deveres da rescisão**” temos a seguinte previsão: “Assim que razoavelmente possível, após a rescisão de um acordo, **o distribuidor local devolverá à EAB toda e qualquer propriedade intelectual e know-how pertencente à EAB, bem como quaisquer melhorias ou novos materiais derivados dessa propriedade intelectual ou know-how, e toda e qualquer informação confidencial divulgada pela EAB ou desenvolvidas pelo distribuidor local (sem prejuízo da obrigação de confidencialidade do distribuidor local) e todas as adições e personalizações desenvolvidas pelo distribuidor local relacionado ao produtos no decorrer de seu negócio.**”

Considerando que a transferência de tecnologia implica necessariamente a transferência de conhecimento, da técnica envolvida no produto ou sistema, e que no caso dos programas (“softwares”) está diretamente implicada a disponibilização do código fonte,

ainda que parcialmente, concluímos que as previsões relacionadas acima, contidas no Contrato de venda e distribuição, atestam que há a efetiva transferência de know-how, uma vez que a utilização das técnicas de descompilação ou engenharia reversa, ainda que condicionada, pressupõe acesso ao código fonte do software. Da mesma forma, para realizar as melhorias, adições e personalizações ao produto, que incorporam-se à propriedade intelectual, faz-se necessário esse tipo de acesso, ainda que limitado, e também de acesso a informações confidenciais. Nesse sentido também decidiu o CARF, no Acórdão 3402- 005.396 de 24/07/2018, ao julgar processo de débito sobre CIDE-RE relativo ao próprio contribuinte ora fiscalizado.

Portanto, as remessas de pagamento pela licença de uso e distribuição de softwares com transferência tecnológica são bases de incidência da CIDE-RE, ao constituírem royalties remetidos a beneficiários no exterior, como previsto na segunda parte do parágrafo 2º., do artigo 2º., da Lei 10.168/2000.

Com relação às outras empresas fornecedores de licenciamento e distribuição de software sem vinculação societária com o grupo econômico, o contribuinte não apresentou os respectivos contratos de licenciamento ou outras informações que possibilitassem a análise caso a caso. Dessa forma, e considerando ainda o tipo de atividade desenvolvida pelo contribuinte, acima descrita com detalhes, na utilização desses softwares na integração de sistemas fornecidos a seus clientes, foram consideradas também como remessas de pagamentos a título de “royalties”, com a equiparação de condições das licenças fornecidas por empresas subsidiárias do grupo econômico, e a consequente exigência de incidência da CIDE-RE.

A contribuinte tomou ciência do auto de infração em 18/02/2021 (f. 371).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, em 19/03/2021, a contribuinte apresentou a impugnação de f. 377/408, na qual alega em síntese:

No item “I – TEMPESTIVIDADE”, aponta a tempestividade da impugnação. No item “II – FATOS”, faz um breve relato dos fatos.

No item “III – PRELIMINARMENTE: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGÊNCIA DE CIDE-RE SEM FUNDAMENTO NOS CONTRATOS QUE LASTREARAM AS REMESSAS AO EXTERIOR”, pugna pela nulidade do auto de infração, pois “a exigência se baseia em contratos de licenciamento de software firmados pela Impugnante com a Ericsson AB e outras entidades, sendo que a fiscalização analisou exclusivamente os termos de um único contrato celebrado entre a Impugnante e a Ericsson AB, presumindo a natureza das demais contratações.

Aduz que a fiscalização sequer intimou a impugnante para apresentar referidos contratos. Ressalta que os demais contratos serão objeto de análise em tópico subsequente.

Salienta que, à luz do art. 142 do CTN, é dever da autoridade fiscal examinar exaustiva e concretamente os fatos e as provas antes de proceder ao lançamento fiscal. Alega que a autoridade fiscal absteu-se de demonstrar, no caso concreto, que a impugnante teria realizado o fato jurídico tributário da Cide.

Requer a nulidade do auto de infração ou, ao menos, a exclusão dos valores referentes as remessas fundadas em contratos não analisados pela fiscalização.

No item “IV – MÉRITO”, resume a acusação fiscal contida no auto de infração a duas alegadas hipóteses de incidência da Cide: (a) A Impugnante figuraria como parte em contratos de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, que supostamente envolveriam a transferência da correspondente tecnologia (art.2º, caput e § 1º-A, Lei nº 10.168/2000); (b) As remessas para o exterior

promovidas pela Impugnante se classificariam como royalties (art. 2º, §2º, Lei nº 10.168/2000).

Rechaça as duas hipóteses, alegando que o licenciamento de softwares não envolve transferência de tecnologia, e que as remessas não se qualificam como royalties, uma vez que todos os pagamentos foram realizados em favor das próprias entidades desenvolvedoras e proprietárias dos programas de computador (art. 22, “d”, Lei nº 9.609/98).

No item “IV.1 – INCOMPATIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE CIDE-RE NAS AQUISIÇÕES DE SOFTWARE HAVIDO COMO MERCADORIA (COMPRA E VENDA)”, ressalta que o Contrato de Distribuição firmado com a Ericsson AB não tem por objetivo conceder à impugnante o direito de usar o direito autoral ou intelectual vinculado ao software, mas tão-somente o direito de comercializar o referido software no Brasil. Com relação ao contrato com a Ascom Network Testing (“Ascom Suíça”), a licença é tão-somente para uso de computador, havendo expressa disposição proibindo qualquer alteração, permanecendo todos os direitos relativos à propriedade intelectual com a Ascom (cf. doc. 03). Em relação com as operações com a Mariner Partners INC (“Mariner Canadá”), conforme a carta de intenções (doc. 03), a impugnante atua na intermediação das vendas realizadas pela Mariner à Telefônica e a remuneração é um percentual do produto das vendas.

Sustenta que os valores pagos pela impugnante à Ericsson AB Sueca, Ascom Suíça e Mariner Canadá, bem como as demais empresas, não se adequam ao conceito de royalties. Aduz que a impugnante não faz jus ao direito de usar ou reproduzir o direito autoral vinculado ao software, mas é remunerada pela aquisição de um produto para revenda.

No item “IV.2 – AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA”, alega que a autuação abrange um conjunto de contratos de licença de uso e de distribuição de software, firmados pela impugnante com empresas vinculadas e terceiras (cf. doc. 03), sendo que em todas essas contratações é flagrante a ausência de transferência de tecnologia, pois a impugnante não tem acesso código-fonte do software licenciado e poderá apenas revender os produtos adquiridos para os seus clientes localizados em território brasileiro.

Em relação ao contrato intragrupo assinado pela impugnante junto à Ericsson AB, alega que a autoridade autuante desvirtuou completamente seus termos.

Ressalta que não há transferência de tecnologia no âmbito de referidos contratos (cf. doc. 03), conforme demonstrado com passagens dos acordos com a Ascom Suíça e Mariner Canadá.

No item “IV.3 – **INOCORRÊNCIA DE PAGAMENTO DE ROYALTIES REMESSAS DESTINADAS AOS DESENVOLVEDORES E PROPRIETÁRIOS DO SOFTWARE**”, sustenta que conforme o art. 22, “d”, da Lei nº 4.506/64, a qualificação de royalties não é aplicável a rendimentos pagos pelo uso, fruição, exploração de direitos, quando tais pagamentos são dirigidos ao criador da obra. Esclarece que os programas de computador cujas licenças de distribuição são atribuídas à impugnante são de propriedade e autoria das próprias entidades estrangeiras licenciadoras.

No item “IV.4 - **ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO: ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA**”, contesta a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício por argumentos que não serão ora relatados em razão do que será declarado no voto.

No item “VI – **PEDIDOS**”, reitera os argumentos de impugnação e protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários para respaldar seus fundamentos de defesa.

DA DILIGÊNCIA

A impugnante pugna pela nulidade do auto de infração pelo fato de a autoridade atuante basear-se apenas no contrato firmado entre a impugnante e a empresa do mesmo grupo Ericsson AB, presumindo a natureza dos contratos firmados com outras empresas. Por isso, juntou cópias dos contratos firmados com outras empresas (doc. 03).

Deste modo, por meio do despacho de f. 1441/1444, a autoridade julgadora solicitou a realização de diligência, para que a autoridade atuante se manifestasse em relação aos documentos de f. 438/1416 juntados pela impugnante, que não puderam ser apresentados pela contribuinte no curso da ação fiscal.

Em atendimento, a autoridade atuante anexou às f. 1860/1862 o “Relatório de Diligência”. Revela que em análise dos documentos juntados pela impugnante às f. 377 a 1435, verificou que eles não atendiam a todos os pagamentos relativos aos fornecimentos de softwares contratados e relacionados às f. 352/356, razão pela qual solicitou a juntada de documentação, por meio de Termo de Intimação Fiscal em 14/10/2021.

Após análise da documentação apresentada, a autoridade atuante concluiu que apenas no caso do fornecedor Coriant Gmbh, a contribuinte não conseguiu comprovar a situação de fornecimento da licença de software, com relação à não possibilidade de alteração do código-fonte. Aduz que não foram apresentados contratos firmados com a Coriant ou dos produtos fornecidos nas ordens de compra.

A contribuinte teve ciência do Relatório de Diligência em 26/09/2022 (f. 1883).

Em 25/10/2022, apresentou o aditamento de impugnação de f. 1890/1907.

DO ADITAMENTO DE IMPUGNAÇÃO

No item “**I – TEMPESTIVIDADE**”, aponta a tempestividade do aditamento de impugnação.

No item “**II – SÍNTESE DOS FATOS**”, faz um breve resumo dos fatos.

No item “**III – CONSIDERAÇÕES SOBRE AS CONCLUSÕES FISCAIS NA DILIGÊNCIA DE FLS. 1.860/1.862**”, “**III.1 – DA CORRETA EXCLUSÃO DOS VALORES DE MAIOR PARTE DOS CONTRATOS ANALISADOS NA DILIGÊNCIA**”, ressalta o acerto da maior parte das conclusões da Diligência Fiscal ao excluir a maior parte do valor relativo aos contratos analisados da tributação pela Cide, tendo em vista que se referem a contratos de licenciamento de softwares sem transferência de tecnologia.

No item “**III.2 – DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DOS VALORES RELACIONADOS COM O CONTRATO COM A EMPRESA CORIANT GMBH**”, alega que os softwares que a Coriant Gmbh licenciou para a impugnante não tiveram o seu código-fonte exposto à impugnante. Aduz que tão somente revendeu e/ou implementou os softwares da Coriant Gmbh, promovendo a customização e o desenvolvimento dos produtos de seus clientes, sem adentrar no código-fonte dos softwares.

Reitera o esclarecimento já prestado à fiscalização acerca da relação societária existente entre a Coriant Gmbh e a TELLABS OY, 745, conforme documento comprobatório de fls. 1.466/1.471, motivo de constar a TELLABS OY na documentação referente ao fornecimento de software da Coriant Gmbh (fls. 1827-1858, tradução às fls. 1466-1585).

Em complemento aos Pedidos de Compra já acostados aos autos, às fls. 1029-1031 e 1406-1408, a Impugnante requer a juntada das invoices e dos Pedidos de Compra anexos, que contemplam a integralidade das remessas ao exterior destinadas à Coriant Gmbh (Doc. anexo – a saber: invoice 9000120625, referente aos Pedidos de Compra já acostados aos autos; pedido de compra e invoice 9000121060; e, pedido de compra e invoice 9000121061).

No item “**IV – RATIFICAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO**”, ratifica a integralidade da impugnação já apresentada.

No item “**IV.1 – NECESSÁRIA APLICAÇÃO DAS CONCLUSÕES DA DILIGÊNCIA AO CONTRATO FIRMADO COM A ERICSSON AB**”, requer a aplicação do mesmo racional empregado pela fiscalização na interpretação do contrato firmado com a empresa Carmenta CoordCom AB ao contrato firmado com a Ericsson AB Sueca, isto é, requer seja reconhecido tratar-se de “contrato de revenda e distribuição de softwares”, o qual não envolve acesso ao código-fonte dos softwares envolvidos e, por isso, não está sujeito à tributação pela Cide.

No item “**IV.2 – INDEVIDA INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO DA CIDE-RE**”, alega que apenas a remuneração ao exterior é que pode ser configurada como base de cálculo da Cide. Ou seja, não inclui o IRRF incidente sobre os pagamentos, já que tributo jamais poderá ser enquadrado como remuneração.

Na eventualidade de não ser acolhido o pedido formulado, requer seja anotada a suspensão da Cide incidente sobre o IRRF, na medida em que a 7ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo proferiu sentença favorável pelo afastamento do IRRF sobre os valores que a Impugnante remete ao exterior nos autos do processo nº 5028060-13.2017.4.03.6100 (f. 267, 289/309 e 312/316).

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 13ª TURMA/DRJ09 votou para **JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO**, mantendo em parte crédito tributário em litígio, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2016, 2017

CIDE (REMESSA). LICENÇA DE USO E DISTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE COMPUTADOR (SOFTWARE). TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA (CÓDIGO FONTE). INCIDÊNCIA.

Ocorrerá a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-remessas) sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) quando tal negócio envolver a transferência de tecnologia.

BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido (Súmula Carf nº 158, vinculante).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do auto de infração por falta de apreciação, pela autoridade autuante, de todos os contratos que lastrearam as operações pela autoridade fiscal, não pode ser acatada, porque o processo foi saneado em sede de diligência com a manifestação da autoridade autuante em relação aos contratos apresentados e concedida a oportunidade de a autuada aditar sua impugnação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

I – A TEMPESTIVIDADE

II – OS FATOS

III – AS RAZÕES PELA REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO

III.1 – NECESSÁRIA APLICAÇÃO DAS CONCLUSÕES DA DILIGÊNCIA AO CONTRATO FIRMADO COM A ERICSSON AB

III.2 – INSUBSISTÊNCIA DA EXIGÊNCIA DE CIDE-RE NAS AQUISIÇÕES DE SOFTWARE HAVIDO COMO MERCADORIA (COMPRA E VENDA)

III.3 – AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

III.4 – INOCORRÊNCIA DE PAGAMENTO DE ROYALTIES REMESSAS DESTINADAS AOS DESENVOLVEDORES E PROPRIETÁRIOS DO SOFTWARE

III.5 – NECESSÁRIA EXCLUSÃO DOS VALORES RELACIONADOS COM O CONTRATO COM A EMPRESA CORIANT GMBH

III.6 – INDEVIDA INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO DA CIDE-RE

III.7 – SUBSIDIARIAMENTE: ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

Por fim, pede o que se segue:

IV – OS PEDIDOS

Diante do exposto, a Recorrente requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reformar parcialmente o v. acórdão recorrido e, pois, cancelar integralmente o Auto de Infração; e, em caráter subsidiário, requer-se o afastamento dos juros de mora sobre a multa, em razão da inexistência de previsão legal. Por fim, a Recorrente protesta, desde já, pela realização de sustentação oral das razões do presente recurso, nos termos do Regimento Interno do E. Conselho, requerendo seja previamente intimada nas pessoas dos seus representantes legais a seguir relacionados: Marcelo Paulo Fortes de Cerqueira (OAB/SP no 144.994), Daniel Monteiro Peixoto (OAB/SP nº 238.434) e Fernando Munhoz

Ribeiro (OAB/SP nº 292.215), advogados, sócios do escritório Machado, Meyer, Sendacz e Opice Advogados, com endereço na Rua José Gonçalves de Oliveira, nº 116, 5º andar, Itaim Bibi, São Paulo - SP, CEP 01453-050.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Em síntese, o Recurso Voluntário foi interposto contra decisão da DRJ/09, que julgou procedente em parte a impugnação para manter o lançamento tributário com o objetivo de constituição dos créditos referentes à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre remessas, contrapartidas pela exploração de direitos, ao exterior CIDE - Remessa, nos anos calendário de 2016 e 2017.

Inicialmente, para aclarar a matéria colacionada no presente julgamento, cumpre transcrever o motivo que ensejou o lançamento tributário.

Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal (TVF) às fls. 256, no período fiscalizado (2016 e 2017), a Recorrente enviou parte significativa de seu faturamento ao exterior, aproximadamente R\$ 344 milhões em 2016 e R\$ 303 milhões em 2017, tendo como principais beneficiários seus sócios controladores e diversas outras subsidiárias pertencentes ao mesmo grupo econômico e, em menor escala, a empresas sem vínculo societário com o grupo.

De acordo com informações apresentadas pela Recorrente, parte significativa das remessas refere-se a pagamentos por serviços técnicos prestados e assistência técnica, tais como suporte técnico, assessoria / consultoria, projetos de sistemas, instalação e configuração de equipamentos e softwares, além de instrução e treinamento, todos conduzidos principalmente por empresas do mesmo grupo econômico. Outra parcela relevante é para pagamentos de licença do direito de uso e distribuição de programas de computador (“software”), tanto diretamente a outras empresas afiliadas no exterior do mesmo grupo econômico, como para outras empresas diversas.

Aponta a fiscalização que os pagamentos descritos acima são bases de incidência da CIDE-RE, pois têm a natureza de contraprestação pela licença do direito de uso de conhecimentos tecnológicos, decorrentes de contrato que implica transferência de tecnologia, firmado com pessoa jurídica domiciliada no exterior, de acordo com o artigo 2º. da Lei 10.168/2000.

Desta feita, o tipo de atividade econômica desenvolvida se enquadra duplamente nas duas hipóteses previstas no artigo 2º. da Lei 10.168 /2000, pois o sujeito passivo é pessoa jurídica

detentora de licença de uso de conhecimentos tecnológicos e é signatária de contrato que implica tacitamente na transferência de tecnologia. Por sua vez, a transferência da correspondente tecnologia exclui a exceção de incidência da CIDE-RE relativa à licença de uso e comercialização de software, conforme parágrafo 1º- A, do artigo 2º., da Lei 10.168 /2000, incluído através da Lei 11.452/2007.

Ao final, a autoridade administrativa conclui que:

No caso em tela, a operação se enquadra em todas as hipóteses, pois o sujeito passivo explora o direito autoral de software do sócio controlador e de empresas do grupo econômico, utiliza a marca do sócio controlador, a tecnologia é fornecida pelos sócio controlador e afiliadas, e também toma serviços de consultoria, assistência e suporte técnico do sócio controlador e afiliadas. Dessa forma, a transferência tecnológica ou de “know-how” mostra-se inerente e lógica ao considerarmos as atividades comerciais específicas desenvolvidas pelo contribuinte, na integração de equipamentos, programas e suporte técnico para a disponibilização dos sistemas especiais requeridos por seus clientes. (Fls. 263).

Para corroborar a imposição tributária e reforçar a existência da transferência tecnológica ou de “know-how”, a fiscalização examinou cláusulas dos contratos de venda e distribuição intra-grupo apresentados pela Recorrente, identificando a presença de dispositivos contratuais que trazem explicitamente previsões que confirma a necessidade de transferência de tecnologia conforme se acostado à fl. 263.

Feito este breve esboço, passa-se a análise do mérito.

MERITO

Após lavratura do Auto de Infração para exigência da CIDE-RE, relativa a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2016 e 2017, sobre contratos de licença de distribuição de software, firmados com empresas vinculadas e terceiras, (sediadas no exterior) e a Recorrente, foi apresentada impugnação com fito de demonstrar a inexistência de transferência de tecnologia à Recorrente, mas tão somente a autorização para distribuição/revenda de software em território brasileiro.

Nesse cenário, foi proferido o Despacho de Diligência nº 109.000.001 (fls. 1.441/1.444), determinando a baixa dos autos em diligência, nos seguintes termos:

Em análise do processo, verifica-se que, para o prosseguimento do julgamento e observância do devido processo legal, é necessário que os referidos contratos e demais documentos apresentados pela Recorrente sejam apreciados pela autoridade autuante, que deverá emitir relatório conclusivo, informando inclusive a repercussão sobre o crédito tributário. A Recorrente deve ser cientificada do relatório, facultando-lhe o aditamento da impugnação em relação ao conteúdo do relatório, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência.

Encaminhe-se à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo, para providências.

Com base no Relatório de Diligência (fls. 1.860/1.879), verificou-se que a maior parte dos pagamentos auditados versavam sobre contratos de licença de softwares com funções acessórias e auxiliares, muitos deles com a previsão expressa de não alteração do código-fonte. Desta feita, foram cancelados os valores relativos aos pagamentos decorrentes dos contratos analisados em que não envolveram acesso ao código-fonte, de modo que as operações não ensejam a cobrança de CIDE-Remessa. (A lista completa dos contratos analisados/cancelados foi acostada às fls. 1986 e 1986).

Submetido, então, o feito à apreciação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (“DRJ”), foi proferido Acórdão que acolheu os termos da diligência e manteve parcela do crédito tributário (fls. 1.948/1.969), contra o qual a Recorrente se insurge.

Com efeito, subsiste a cobrança de CIDE-RE sobre as remessas realizadas ao exterior a dois contratos de licenciamento de software: o firmado com a Ericsson AB Suécia (intragrupo) e o firmado com a Coriant GmbH (terceiro não vinculado).

a) Contrato celebrado com a Ericsson AB

No que tange ao contrato celebrado com a Ericsson AB, a Recorrente sustenta que acaso o contrato com a Ericsson AB Suécia houvesse sido devidamente analisado, tal como realizado na diligência, a cobrança da CIDE-RE teria sido afastada.

Para tanto, afirma que a natureza jurídica da contratação firmada com a Ericsson AB Suécia é assemelhada à contratação firmada com as empresas cujos contratos foram excluídos da autuação fiscal – mormente no que diz respeito ao contrato firmado com a empresa Carmenta CoordCom AB em que foi atestado que a Recorrente atua como mera revendedora e distribuidora dos softwares no mercado brasileiro, apenas concedendo licenças de uso do referido software junto a seus clientes locais.

Para fins de comparação, segue a conclusão empreendida pela fiscalização quanto ao contrato firmado com a empresa Carmenta CoordCom AB (fl. 1.865):

Fornecedor	Descrição / Observações	Avaliação da Situação
CARMENTA COORDCOM	Contrato de venda específica: "GSDRA" - contrato de revenda e distribuição de softwares. Parceria ente Ericsson Carmenta para fornecer solução integrada de segurança pública. Ericsson como fornecedor principal e cada parte cuida de sua área de responsabilidade.	EXCLUÍDO: contrato de parceria para revenda – o próprio fornecedor do software atua diretamente na sua alteração / customização, sem atuação Ericsson.

Abaixo segue imagem do contrato firmado com a Ericsson AB Sueca:

• **Fl. 77 dos autos:**

p. 389

telecomunicação ("Produtos") que consistem em hardware e/ou software para venda e distribuição em todo o mundo.-----

O presente Acordo regula a venda e a distribuição de Produtos entre EAB e cada empresa do grupo Ericsson (a "Distribuidora Local") que assinaram uma carta de aceitação na forma estabelecida no Anexo B. O Anexo A, conforme atualizado de tempos em tempos, lista os Distribuidores Locais, o território e a data de vigência do Acordo para cada Distribuidor Local.-----

O presente Acordo substitui todos os acordos de vendas e distribuição anteriores entre a EAB e o Distribuidor Local aplicável. O presente acordo entrará em vigor quando assinado e será aplicável a partir de 01 de janeiro de 2012.-----

2 NATUREZA DA RELAÇÃO-----

EAB transfere Produtos para o Distribuidor Local unicamente para fins de revenda de equipamento e licenciamento de software dentro do território designado. O Distribuidor Local não tem o direito de agir por ou em nome da EAB ou, de qualquer forma, vincular a EAB de qualquer maneira. O Distribuidor

autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://oav.receita.fazenda.gov.br/ica/publico/login.aspx>
 04/16/2023 10:07:33 AM 950 - Consultar o documento em: https://oav.receita.fazenda.gov.br/ica/publico/login.aspx
 Documento

• **Fl. 78 dos autos:**

p. 390

Local não recebe nenhum título ou qualquer direito de posse de qualquer propriedade intelectual da EAB. EAB detém o título e todos os direitos de propriedade de quaisquer melhorias ou qualquer material novo derivado da propriedade intelectual da EAB como resultado da compra ou uso de qualquer Produto pelo Distribuidor Local ou uso pelo Distribuidor Local de qualquer direito de propriedade intelectual da EAB.--

Nada neste Acordo será considerado como estabelecendo ou, de outra forma, criando uma relação de mandante e mandatário, parceria, joint venture ou vínculo empregatício entre a EAB e o Distribuidor Local.-----

3 RESPONSABILIDADES E FUNÇÕES-----

- **Fl. 82 dos autos:**

p. 396

Distribuidor Local só deve copiar o software conforme necessário para o download, instalação, teste e manutenção do software em conexão com uma venda de Produto para um cliente. O software só pode ser descompilado ou sofrer engenharia reversa para fins de interoperabilidade e somente após consulta com o EAB. -----

Os direitos do Distribuidor Local para distribuir o software e divulgar informações confidenciais são limitados aos necessários para vender uma licença de software a seus clientes para operação e manutenção de Produtos e esses direitos e uso devem sempre cumprir as diretrizes, políticas, procedimentos, modelos e diretrizes da Ericsson . -----

5 OUTRAS CONDIÇÕES -----

Pelo exposto, a Recorrente discorda das conclusões consignadas no Acórdão, pois os trechos do contrato firmado com a Ericsson AB Suécia demonstram que não há transferência de tecnologia, mas tão somente autorização para distribuição/revenda de softwares em território brasileiro.

Lado outro, ao analisar o “Acordo de Vendas e Distribuição Intragrupo” (f. 271/282) às fls. 1957, a fiscalização verificou que, diversamente do alegado pela Recorrente, para este contrato há transferência de tecnologia, mediante a descomplicação e engenharia reversa:

4.6 Direitos do distribuidor local relativos ao software -----

As partes concordam que o Distribuidor Local apenas tem direitos limitados para usar o software transferido e esse uso deve sempre obedecer às diretrizes, políticas, procedimentos, modelos e diretrizes da Ericsson. De acordo com isso, o Distribuidor Local só deve copiar o software conforme necessário para o download, instalação, teste e manutenção do software em conexão com uma venda de Produto para um cliente. **O software só pode ser descompilado ou sofrer engenharia reversa para fins de interoperabilidade e somente após consulta com o EAB.**

[...]

6.1 Direitos e Deveres de Rescisão -----

Assim que razoavelmente possível, após a rescisão de um acordo, **o distribuidor local devolverá à EAB toda e qualquer propriedade intelectual e know-how pertencente à EAB, bem como quaisquer melhorias ou novos materiais derivados dessa propriedade intelectual ou know-how, e toda e qualquer informação confidencial divulgada pela EAB ou desenvolvidas pelo distribuidor local** (sem prejuízo da obrigação de confidencialidade do distribuidor local) e todas as adições e personalizações desenvolvidas pelo distribuidor local relacionado ao produtos no decorrer de seu negócio.

Conforme observado pela fiscalização, tanto a descompilação quanto engenharia reversa pressupõem o acesso ao código-fonte do software licenciado (fls. 1.958).

Nada obstante, embora conste no subitem a **6.2** supra – do contrato firmado entre as partes, a possibilidade de acesso ao código fonte através de descompilação ou engenharia reversa, cumpre notar que referidos procedimentos estão condicionados a consulta com o EAB (Ericsson Suécia). Portanto, para confirmar que houve transferência de tecnologia os respectivos documentos de autorização emitidos pela EAB deveriam ter sido juntados aos autos. A mera previsão contratual não pressupõe o efetivo acesso ao código fonte, vez que, aludido acesso estava condicionado a autorização da contratada.

Sobre a matéria, transcrevo trecho da Solução de Consulta nº 177/2024:

- c) as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior como contrapartida pelo direito de distribuição e licenciamento de plataforma de cursos disponibilizados mediante uso de infraestrutura computacional mantida em nuvem e sem transferência de código-fonte de software não sofre a incidência da Cide, em razão de regra que a dispensa sobre remuneração pela licença de comercialização ou distribuição de programa de computador (software), salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia;

Portanto, a comprovação da transferência de tecnologia pela fiscalização seria a documentação prevista no art. 11, parágrafo único da Lei nº 9.609 de 1998:

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.

Isto posto, ausente a comprovação de transferência de tecnologia, requisito indispensável conforme previsão do art. 11, da Lei nº 9.609 de 1998, revento a glosa sobre o contrato firmado com a Ericsson AB, para afastar a cobrança da CIDE-Remessa.

d) Contrato firmado com a Coriant GmbH

A autoridade autuante fundamenta a manutenção da exigência de Cide sobre as remessas para a empresa Coriant GmbH, nos seguintes termos (f. 1861):

Em apenas um caso, do fornecedor Coriant Gmbh, o contribuinte não conseguiu comprovar, através de contratos ou outros elementos, a situação de fornecimento da licença de software, com relação à não possibilidade de alteração do código fonte. A empresa apresentou apenas as ordens de compra (“invoices”) e uma alteração contratual de condições comerciais de um contrato padrão de fornecimento OEM (Original Equipment Manufacturer) da empresa Tellabs International Inc, que à época fazia parte do mesmo grupo econômico controlador (Marlin Equities Partners). Não foram apresentados contratos próprios da Coriant ou dos produtos fornecidos nas ordens de compra. Não consta nenhuma cláusula relativa à propriedade intelectual ou à possibilidade de alterações / customizações dos softwares efetivamente fornecidos pela empresa Coriant (“Manageable Cloudwave Port Basic / Advanced”). Na medida em que contratos em regime OEM, por definição, pressupõem fornecimento de sistemas ou componentes que irão compor os produtos finais de outra empresa, fica implícita a necessidade de integração desses componentes à solução final, inclusive mediante possíveis alterações de códigos para seu perfeito funcionamento. Dessa forma, por falta de documentos comprovantes da não possibilidade de alteração do código desses softwares adquiridos da Coriant, fica mantido o valor apurado para esse fornecedor.

Por sua vez, a Recorrente reiterou o esclarecimento já prestado à fiscalização acerca da relação societária existente entre a Coriant Gmbh e a TELLABS OY, 745, conforme documento comprobatório de fls. 1.466/1.471 e requereu a juntada das invoices e dos Pedidos de Compra anexos, que contemplam a integralidade das remessas ao exterior destinadas à Coriant Gmbh.

Todavia, ao analisar os documentos objeto do respectivo contrato, a fiscalização verificou que as empresas Coriant Gmbh e Tellabs pertenciam ao mesmo grupo econômico. Porém, o contrato de f. 1475/1491 foi firmado entre as empresas Ericsson e Tellabs International Inc., no ano de 2012, e refere-se a produtos Tellabs, não tendo nenhuma relação ou correspondência com os produtos informados nas invoices emitidas pela Coriant em 2017 e apresentadas pela impugnante às f. 1909/1924, vinculadas ao contrato de cliente (customer contract) nº 40003722. Ou seja, a Recorrente não apresentou o contrato que lastreou a operação com a empresa Coriant Gmbh.

Neste ponto, me alinho aos fundamentos consignados pela DRJ. Portanto, mantida a cobrança de CIDE-Remessa sobre o contrato firmado com a Coriant Gmbh.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e dar-lhe parcial provimento para cancelar apenas o auto de infração decorrente do contrato firmado com a Ericsson AB.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria

