



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.725510/2023-41
ACÓRDÃO	3202-002.993 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ERICSSON TELECOMUNICAÇÕES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2019

CIDE (REMESSA). MERA PREVISÃO CONTRATUAL. AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. NÃO 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 envolver a transferência de tecnologia. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negava provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

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

RELATÓRIO

Para uma melhor compreensão dos fatos em discussão, transcrevo o relatório extraído do Acórdão 109-022.749, da 1ª TURMA/DRJ09:

Trata-se de impugnação apresentada pela empresa, em epígrafe, em face de Auto de Infração de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, folhas 5.728/5.735, por meio do qual é exigido da interessada o valor consolidado em 30/10/2023, de R\$ 77.932.719,62, conforme tela abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 9303	Valor 37.863.590,59
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2023)		Valor 11.671.436,12
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 28.397.692,91
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 77.932.719,62
Valor por Extenso SETENTA E SETE MILHÕES, NOVECIENTOS E TRINTA E DOIS MIL, SETECENTOS E DEZENOVE REAIS E SESSENTA E DOIS CENTAVOS		

2. A exigência refere-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2019.

Da Ação Fiscal:

3. Os trabalhos de auditoria tiveram início em 30/11/2021, quando foi lavrado Termo de Início de Ação Fiscal, fundamentado no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Fiscalização (TDPF-F) nº 08.1.04.00-2021-00390-5, através do qual deu-se ciência ao contribuinte.

4. A íntegra da ação fiscal se encontra no Relatório Fiscal (fls. 5.676 a 5.727), que é apresentada de forma sintetizada, a seguir:

4.1. A Ação Fiscal é continuidade nos mesmos moldes, consequências, suportes jurídicos e documentais dos lançamentos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre Remessas ao Exterior (CIDE-RE) de que tratam os seguintes processos administrativos:

☐ Processo 16643.000408/2010-36 - CIDE RE relativa aos anos-calendário 2005 e 2006, com Acórdão nº 3402-005.396, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) em 24/07/2018.

¶ Processo 15746.720055/2021-26 - CIDE RE relativa aos anos-calendário 2016 e 2017, com Acórdão nº 109-018.080, prolatado pela 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (DRJ09) em 28/03/2023.

4.2. A fiscalizada é Sociedade Empresária Limitada (código 206-2), tendo por objeto a consultoria em tecnologia da informação (CNAE fiscal 6204-0-00).

4.3. Os acionistas controladores 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 nº. 05.579.638/0001-42, com 99,98% de suas quotas; 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 nº. 05.557.976/0001-83, com participação de 0,02% de suas quotas.

4.4. A investigação teve início em 13/12/2021, quando foi solicitado ao sujeito passivo que apresentasse documentos societários e esclarecimentos relativos a eventos que configurariam fatos geradores da contribuição.

4.5. Segundo informações apresentadas, parte 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 DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 4 equipamentos e softwares, além de instrução e treinamento, todos conduzidos principalmente por empresas do mesmo grupo econômico.

4.6. Outra parcela é para pagamentos de licença do direito de uso e distribuição de programas de computador “software”, tanto diretamente à outras empresas afiliadas no exterior do mesmo grupo econômico, como para outras empresas diversas.

4.7. Com referência aos diversos tipos de serviços tomados de empresas do exterior, o sujeito passivo efetuou corretamente a declaração da contribuição devida em DCTF.

4.8. Por outro lado, com relação aos pagamentos relativos a licenciamento do direito de uso e distribuição de softwares, o contribuinte não declarou a incidência do valor devido da CIDE-RE em DCTF.

4.9. Em 24/01/2022, atendendo ao item 3.1 do Termo de Intimação Fiscal, a fiscalizada apresentou o “Demonstrativo com a Decomposição”, das remessas de pagamentos ao exterior do País, constando: (i) o valor de cada remessa, (ii) os beneficiários e a (iii)

data de cada remessa (Doc_comprobatorio3).

4.10. Tendo auditado o referido “Demonstrativo de Decomposição” e a sua documentação de suporte apresentada concomitantemente ou de maneira

complementar em momentos posteriores, segregou-se para análise os envios ao exterior para os quais não foi apurada e recolhida a CIDE-RE.

4.11. Examinados os Contratos de fornecimento de software que embasaram a remessa de recursos ao exterior sobre as quais não foi recolhida a CIDE – Remessas ao Exterior, constatou-se que a fiscalizada procedeu ao envio de recursos ao exterior para o pagamento de softwares em suas modalidades com e sem transferência de tecnologia a outras empresas afiliadas do mesmo grupo econômico no exterior e a outras diversas sem vínculo societário.

4.12. O contribuinte apresentou, ao ser intimado, um Contrato de vendas e distribuição intragrupo, firmado junto à empresa do grupo econômico Ericsson AB da Suécia, prevendo as condições para a comercialização dos produtos de telecomunicação desenvolvidos e fabricados pela Ericsson AB, relativos a equipamentos (“hardware”) e programas (“software”), com as condições de venda e de distribuição global, conforme território designado para cada empresa subsidiária - “Distribuidor local”.

4.13. Pelo contrato de venda e distribuição, os “softwares” seriam objeto de distribuição ou licenciamento de uso para venda juntamente com os equipamentos. Também previu que a Ericsson AB manteve o título e todos os direitos de propriedade intelectual sobre os programas desenvolvidos.

4.14. Verificou-se, ainda, que não existe a efetiva venda do produto, mas tão somente o seu licenciamento, isto é, a empresa licencia para seus clientes os produtos desenvolvidos pelas empresas do grupo, e paga a elas por esses licenciamentos, uma DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 5 vez que não há a transferência de propriedade do produto, que continua sendo das respectivas empresas do grupo econômico, conforme tópico “2 Natureza da relação”:

4.15. Assim que, o contrato de venda e distribuição apresentado trouxe uma limitação informativa do real alcance de uma situação fática em que existe um efetivo licenciamento dos direitos de uso dos programas (softwares) desenvolvidos para atender às necessidades dos sistemas vendidos pela fiscalizada.

4.16. A operação se enquadraria, em todas as hipóteses, na exploração de direitos de uso da propriedade intelectual de software “direitos autorais” presente nesses programas desenvolvidos, alcançados pela classificação de “royalties” conforme previsto na Lei 4.506/1964.

4.17. Para corroborar, ainda mais, a existência da transferência tecnológica ou de “knowhow”, demonstra que o Contrato de venda e distribuição intragrupo apresentado trouxe explicitamente algumas previsões que vem confirmar a necessidade dessa transferência, no tópico “4.6 Direitos do distribuidor local relativos ao software”:

DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 6 “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”).” (grifou-se).

4.18. Outrossim, extrai-se do Contrato celebrado com a “Ericsson AB” o tópico “6.1 Direitos e deveres da rescisão”, o qual apresenta expressamente 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 aos Produtos no decorrer de seu negócio.” (grifou-se) 4.19. Ao passo que, analisada a documentação de suporte apresentada, concluiu-se que os montantes encaminhados ao exterior pela fiscalizada configuram o pagamento de “royalties” pelos direitos autorais relacionados à distribuição e licenciamento de softwares que são adaptados às necessidades de cada cliente mediante o fornecimento da tecnologia para a descompilação e engenharia reversa.

4.20. Nesses termos, as remessas de pagamento pela licença de uso e distribuição de softwares com transferência tecnológica são bases de incidência da CIDE Remessas ao Exterior (CIDE-RE), ao constituírem royalties remetidos a beneficiários no exterior, conforme previsto no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei 10.168/2000, com redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001.

4.21. Através da planilha em anexo, fls. 5.676/5.727, foram efetuados os cálculos da CIDE-RE por operação de envio mediante aplicação sobre esses valores brutos enviados da alíquota de 10%, incidente sobre os valores dos pagamentos dos “royalties” derivados dos direitos de propriedade de “softwares” pertencentes ao grupo de empresas da qual faz parte a fiscalizada.

4.22. O total dos valores brutos remetidos pela empresa fiscalizada ao exterior durante o ano-calendário 2019 alcançou, o montante de R\$ 378.635.906,53, os quais não foram DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 7 declarados em DCTF ou regularizados mediante o recolhimento da CIDE, portanto, considerados base de cálculo para a incidência da CIDE neste auto de Infração.

DA IMPUGNAÇÃO 5. A contribuinte tomou ciência do auto de infração em 13/11/2023 (fls. 5.743) e, em 11/12/2023, (fls. 5.748) apresentou a impugnação de fls. 5.749/5.775, onde traz os seguintes argumentos, em síntese:

5.1. Primeiramente, nos itens I e II, aponta a tempestividade da impugnação e, traz o relato dos fatos.

5.2. No item III, “Mérito”, resume a acusação fiscal contida no auto de infração à 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).

5.3. As duas hipóteses foram impugnadas sob a alegação de 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).

5.4. No item III.1 “Incompatibilidade da Exigência de CIDE-RE nas aquisições de software havido como mercadoria (Compra e Venda)”, afirma que no Brasil, por força da legislação vigente, todas as operações envolvendo software devem ser firmadas com DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 8 base em contratos de licença, onde a contraprestação paga pelo distribuidor representa o valor financeiro inerente ao software adquirido para revenda.

5.5. Em reforço, destaca que dos programas de computador em exame não se exigiu registro no órgão de propriedade intelectual competente, no caso, o INPI, já que não há a transferência de tecnologia, nos termos do Ato Normativo nº 135/97.

5.6. Aduz, que as transações realizadas com as Empresas estabelecidas no exterior estão sujeitas ao mesmo tratamento aplicável às operações de compra e venda, particularmente porque o programa de computador é adquirido com o intuito de revenda. Há, inclusive, vedação expressa à utilização do software para finalidade diversa da revenda, conforme cláusula 4.6 do pacto com a Ericsson AB Sueca, que cita.

5.7. Desse modo, que os valores pagos por um distribuidor não têm a natureza de contraprestação pela licença de uso do software (direito autoral), mas sim de “preço” pago para aquisição de um produto para a revenda e, portanto, não há de se falar em pagamento de royalties.

5.8. Após, apresenta uma visão geral sobre a proteção jurídica do software no Brasil, quando aborda que sob a égide da Lei 9.609/98, todas as transações envolvendo software devem ser realizadas por meio de contrato de licenciamento. Entretanto, como determinado em lei, a licença de comercialização não concede ao licenciado o direito de usar o programa de computador, tratando-se de elemento distinto do direito autoral do software, cujo uso ou fruição deve ser expressamente previsto em contrato.

5.9. Em relação ao tratamento fiscal aplicável às licenças de distribuição, considera que os pagamentos feitos em decorrência do contrato firmado não podem ser equiparados a royalties e, nesse sentido, que não estão sujeitos à CIDE-RE.

5.10. Sua posição é baseada em 2 fundamentos principais:

(i) não há remuneração do direito de uso da propriedade intelectual; e;

(ii) pelo contrato de Distribuição celebrado com a Ericsson AB Sueca, o distribuidor Local não recebe nenhum título ou qualquer direito de propriedade de qualquer propriedade intelectual. O contrato tem natureza de “compra e venda”, de modo que a contraprestação relacionada não pode ser entendida como remuneração de direito.

5.11. Afirma que há doutrina sobre o assunto, no sentido de que uma transação com software pode ser equiparada a uma “venda” quando o “licenciado” adquire apenas e tão somente o objeto que corporifica a obra sobre a qual recai o direito autoral. Nesse caso, a remuneração não deve ser caracterizada como uma “licença de uso” propriamente dita, mas sim um “preço de compra” pela aquisição de um “produto” ou “mercadoria”.

DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 9 5.12. Assim, que é mero distribuidor de um software, adquirindo-o para revenda no mercado local.

5.13. No item III.2 - “Ausência de transferência de tecnologia”, aduz que a CIDE-RE, instituída pela Lei nº 10.168/2000, tem por objetivo estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, como se infere da leitura do caput do art. 1º desse diploma legal.

5.14. Nesse sentido, com a finalidade de elucidar a hipótese de incidência da CIDE-RE no contexto de licenciamento de software, foi inserido o dispositivo legal na Lei nº 10.168/2000, por meio da Medida Provisória nº 328, de 1º de janeiro de 2006, convertida na Lei nº 11.452, de 07 de fevereiro de 2007, para constar que a CIDE 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.

5.15. O objetivo da referida alteração foi tornar inquestionável a não exigibilidade da CIDE, sobre as remessas ou créditos da remuneração pela licença de uso ou de

direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador, quando não envolvam a transferência da correspondente tecnologia.

5.16. Traz julgamento do CARF.

5.17. Alega que não houve uma análise minuciosa do contrato assinado junto à Ericsson AB, (fls. 4.232/4.253) a fim de demonstrar que as suas atividades pressuporiam transferência de tecnologia. O contrato seria categórico, sim, em delimitar a natureza da operação de autêntica compra e venda.

5.18. A cláusula contratual citada pela Autoridade Fiscal, com acusação de que haveria transferência de tecnologia, infere o oposto do que se pretendeu demonstrar, eis que, como regra, não recebe o código-fonte do software licenciado, disponibilizado pela Ericsson EAB, apenas na eventual inoperabilidade do programa, que não é o escopo da contratação, senão uma alternativa para solucionar um eventual problema técnico.

5.19. E, em que pesem às contundentes informações prestadas à fiscalização no sentido de que não se tinha transferência de tecnologia, tais dados teriam sido simplesmente ignorados, presumindo-se que a transferência de tecnologia, incluindo-se as remessas a título de licenciamento do software “FAC2550004 SUPPORT STRUCTURE/RBS 6000 HW ACTIVATION”.

5.20. Questionada a respeito do referido software, durante a ação fiscal, (fls. 5181 e ss.), esclareceu (fls. 5209 e ss.), que não dependia do acesso ao código-fonte para realizar as suas atividades junto a seus clientes. Com efeito, o próprio software era instalado no site do cliente, para agregar funcionalidades ao hardware, sendo que a Impugnante não realizava qualquer intervenção no software.

DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 10 5.21. Enfim, uma vez que as remessas ao exterior objeto do presente Auto de Infração estão relacionadas a contrato de software que não envolve transferência de tecnologia, ou seja, que não envolve a transferência do código-fonte do software, requer pelo cancelamento da exigência da CIDE-RE.

5.22. E, subsidiariamente, ao menos, pela exclusão da CIDE-RE sobre as remessas referentes ao licenciamento do software “FAC2550004 SUPPORT STRUCTURE/RBS 6000 HW ACTIVATION”.

5.23. No item III.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.

5.24. Os programas de computador cujas licenças de distribuição são atribuídas à impugnante são de propriedade e autoria das próprias entidades estrangeiras licenciadoras.

5.25. Isso significaria que, no caso de remuneração associada a um direito autoral, ainda que se pudesse cogitar da qualificação como royalties, tal caracterização somente teria lugar se os valores fossem pagos para terceiro que não o próprio criador ou autor da obra (software).

5.26. Como os programas de computador cujas licenças de distribuição são de propriedade e autoria das próprias entidades estrangeiras licenciadoras, como consequência direta, caso fosse possível qualificar as contraprestações pagas como royalties à luz do art. 22, letra “d”, da Lei nº 4.506/64, tal pretensão seria automaticamente afastada em razão da exceção prevista na parte final deste dispositivo legal.

5.27. E, nesse sentido, que a pessoa jurídica estrangeira atrelada ao contrato de licenciamento de software atuado é a criadora e proprietária dos programas de computador, o que inviabiliza a equiparação das remessas ao exterior a royalties.

5.28. Cita julgado do CARF.

5.29. No item IV.4 – “Dos argumentos subsidiários: 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, assim, que não inclui o IRRF incidente sobre os pagamentos, já que tributo jamais poderá ser enquadrado como remuneração.

5.30. Alega, ainda, que as remessas citadas no demonstrativo fiscal, apresentado em resposta ao TIF lavrado em 07/02/2023, envolveram o valor foi de R\$ 226.131,56 e, não de R\$ 266.037,15, como considerou a fiscalização. Assim, que a diferença entre o DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 109-022.749 – 1ª TURMA/DRJ09 PROCESSO 15746.725510/2023-41 11 valor apontado pelo fiscal e o efetivamente remetido ao exterior seria de R\$ 39.905,59 e se refere ao IRRF.

5.31. Sendo assim, requer a exclusão dos valores de IRRF incidentes sobre a base de cálculo da CIDE-RE, com o subsequente recálculo dos valores eventualmente devidos pela Impugnante.

5.32. Sucessivamente, na remota eventualidade de não acolhimento do pedido ora formulado, requer seja anotada a suspensão da exigibilidade da CIDE-RE 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 remetidos ao exterior nos autos do 5028060-13.2017.4.03.6100 (cf. Doc. 03).

5.33. No item IV.4 - “Argumento Subsidiário: Ilegalidade da Incidência de juros sobre a multa”, considera ser descabida a incidência de juros sobre a multa de ofício de 75% lançada, por falta de amparo legal, conforme entendimento já adotado pela jurisprudência administrativa, a qual cita.

5.34. No item VI – “PEDIDOS”, requer: (i) seja cancelado o Auto de Infração, em razão da inocorrência dos pressupostos jurídicos para a incidência da CIDE-RE; subsidiariamente; (ii) caso se entenda pela manutenção, pela exclusão de sua base a CIDE-RE calculada sobre as remessas realizadas a título de licenciamento do software “FAC2550004 SUPPORT STRUCTURE/RBS 6000 HW ACTIVATION”; (iii) excluir (ou, subsidiariamente) suspender a exigibilidade da CIDE-RE sobre o IRRF; e, cancelar a exigência dos juros incidentes sobre a multa.

5.35. Por fim, declara a autenticidade dos documentos acostados e protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se façam necessários para respaldar seus fundamentos de defesa.

6. É o relatório.

A impugnação foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE Ano-calendário: 2019 CIDE (REMESSA). LICENÇA DE USO E DISTRIBUIÇÃO. PROGRAMA DE COMPUTADOR (SOFTWARE). TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA.

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 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: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2019 JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APÓS VENCIMENTO. CABIMENTO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício, cujo pagamento ocorra após o prazo de vencimento.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A referida decisão foi objeto de Recurso Voluntário, no qual a Recorrente alega, em síntese:

II – PRELIMINARMENTE: NECESSÁRIA JUNTADA DE LAUDO TÉCNICO PARA DETALHAMENTO DO CONTEXTO FÁTICO – PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

- CONSTATAÇÕES DO LAUDO IPT: INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA E ROYALTIES - o Laudo IPT atestou que a Recorrente não é capaz de acessar e nem modificar o código-fonte

III – RAZÕES PELA REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO III.1 – INOCORRÊNCIA DE PAGAMENTO DE ROYALTIES REMESSAS DESTINADAS AOS DESENVOLVEDORES E PROPRIETÁRIOS DO SOFTWARE

III.2 – INSUBSISTÊNCIA DA EXIGÊNCIA DE CIDE-RE NAS AQUISIÇÕES DE SOFTWARE HAVIDO COMO MERCADORIA (COMPRA E VENDA) (...) é afastada qualquer pretensão de qualificação do pagamento como royalties, uma vez que não há remuneração de direito.

III.3 – AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA

(...) o estudo aprofundado dos técnicos e professores credenciados ao IPT acerca das operações empreendidas pela Recorrente levaram à conclusão, em tom peremptório, da ausência de qualquer acesso ou modificação no código-fonte dos softwares remetidos pela ERICSSON AB.

III.4 – INDEVIDA INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO DA CIDE-RE

III.5 – SUCESSIVAMENTE: ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

PEDIDO: Em vista de todos os fundamentos apresentados, requer a Recorrente que o presente Recurso Voluntário seja conhecido e provido por esse Eg. CARF, com fundamento nas razões de fato e de direito ora apresentadas, para o fim de determinar a reforma do v. acórdão recorrido, a fim de que seja reconhecida a ilegitimidade da cobrança, por quaisquer um dos fundamentos expostos ao longo desta peça.

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário (fls. 5932 a 5953) nas quais suscita:

III – PRECEDENTE ESPECÍFICO DO CONTRIBUINTE - A ERICSSON já teve processo julgado no CARF, cuidando especificamente da matéria aqui abordada. Trata-se do Processo n. 16643.000408/2010-36, no qual foi proferido o Acórdão n. 3402-005.396, em 24 de julho de 2018.

Diante dessas previsões contratuais, concluiu a Turma:

Percebe-se, pois, que neste contrato há a transferência de "know-how", inclusive mediante o emprego de descompilação e engenharia reversa, se necessário, o que pressupõe acesso ao código fonte do software licenciado.

O processo aguarda a análise da admissibilidade de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

IV – DO DIREITO - Como visto, o art. 2º da Lei n. 10.168/2000 exige a transferência de tecnologia para a incidência da CIDE remessas em decorrência do pagamento de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador. (...) Por fim, cumpre esclarecer que a transferência de tecnologia

não depende de registro no INPI para que fique caracterizada. Aliás, o artigo 11 da Lei nº 9.609/98 admite o registro apenas como condição para produzir efeitos em relação a terceiros. Se as partes não pretendem se valer de tais efeitos, o registro sequer é necessário.

IV.1 – Da inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE Trata-se de matéria já abordada na Súmula CARF N. 158, que possui caráter vinculante.

IV.2 – Da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício Trata-se de matéria já abordada na Súmula CARF n. 108, que possui caráter vinculante.

IV.3 – Da juntada tardia de provas Diante da preclusão, é impossível formular pedidos de juntada de provas em sede de recurso voluntário. O art. 16 do Decreto n. 70.235/1972.

V – DO PEDIDO Ante o exposto, requer a União seja negado provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se o lançamento.

Requer, ainda, que o julgamento do presente processo ocorra em reunião síncrona, na forma do art. 93, §1º, do RICARF/2023, de modo a garantir a realização de sustentação oral, nos termos do art. 95 da referida norma.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Trata-se de Auto de Infração (fls. 5728 a 5734) lavrado para exigência de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE-REMESSA) sobre remessas ao exterior realizadas à empresa Ericsson AB, localizada na Suécia, no ano-calendário de 2019, referentes a contratos de autorização e de licença de distribuição/revenda de software em território brasileiro.

A Fiscalização sustenta que os negócios empreendidos pela recorrente se sujeitam à incidência da CIDE-Remessas tendo em vista que “todas as ocorrências referem-se a remessas pelo pagamento de serviço tipo ‘Royalties’”.

Em face do Auto de Infração, a recorrente apresentou impugnação (fls. 5749 a 5776), argumentando, em síntese, que (i) não houve transferência de tecnologia nos contratos de licenciamento de software, mas apenas autorização para distribuição/revenda de software em

território nacional; (ii) as remessas ao exterior não se qualificam como royalties, pois são realizadas em favor dos próprios desenvolvedores e proprietários dos softwares; (iii) a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-RE é indevida; e (iv) é ilegal a incidência de juros sobre a multa.

Por outro lado, a 1ª Turma da DRJ/09 proferiu o acórdão nº 109-022.749 (fls. 5825 a 5847) julgando a impugnação de forma improcedente.

No entanto, a recorrente interpôs recurso voluntário no qual suscita:

- a) Preliminarmente, requer a juntada de laudo técnico para o detalhamento do contexto fático, com base no princípio da verdade material. O referido laudo demonstraria que não houve transferência de tecnologia, com acesso ao código-fonte;
- b) No mérito, defende que é insubsistente a exigência de CIDE, pois as aquisições de software se deram como mercadoria para simples revenda, sem transferência de tecnologia;
- c) Os pagamentos feitos a título de licenças de distribuição não podem ser equiparados a royalties, pois segundo o contrato, “Distribuidor Local não recebe nenhum título ou qualquer direito de propriedade de qualquer propriedade intelectual da EAB”. Defende sua equiparação a autor, para efeito de direitos autorais;
- d) Não houve transferência de tecnologia;
- e) O IRRF deve ser excluído da base de cálculo da CIDE remessas;
- f) É ilegal a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário (fls. 5932 a 5953) nas quais suscita:

III – PRECEDENTE ESPECÍFICO DO CONTRIBUINTE - A ERICSSON já teve processo julgado no CARF, cuidando especificamente da matéria aqui abordada. Trata-se do Processo n. 16643.000408/2010-36, no qual foi proferido o Acórdão n. 3402-005.396, em 24 de julho de 2018.

Diante dessas previsões contratuais, concluiu a Turma:

Percebe-se, pois, que neste contrato há a transferência de "know-how", inclusive mediante o emprego de descompilação e engenharia reversa, se necessário, o que pressupõe acesso ao código fonte do software licenciado.

O processo aguarda a análise da admissibilidade de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

IV – DO DIREITO - Como visto, o art. 2º da Lei n. 10.168/2000 exige a transferência de tecnologia para a incidência da CIDE remessas em decorrência do pagamento de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador. (...) Por fim, cumpre esclarecer que a transferência de tecnologia não depende de registro no INPI para que fique caracterizada. Aliás, o artigo 11 da

Lei nº 9.609/98 admite o registro apenas como condição para produzir efeitos em relação a terceiros. Se as partes não pretendem se valer de tais efeitos, o registro sequer é necessário.

IV.1 – Da inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE Trata-se de matéria já abordada na Súmula CARF N. 158, que possui caráter vinculante.

IV.2 – Da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício Trata-se de matéria já abordada na Súmula CARF n. 108, que possui caráter vinculante.

IV.3 – Da juntada tardia de provas Diante da preclusão, é impossível formular pedidos de juntada de provas em sede de recurso voluntário. O art. 16 do Decreto n. 70.235/1972.

V – DO PEDIDO Ante o exposto, requer a União seja negado provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se o lançamento.

Requer, ainda, que o julgamento do presente processo ocorra em reunião síncrona, na forma do art. 93, §1º, do RICARF/2023, de modo a garantir a realização de sustentação oral, nos termos do art. 95 da referida norma.

No entanto, no presente caso, em relação ao laudo técnico, verifica-se que a juntada do mesmo se justifica com fundamento no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, na medida em que o referido trabalho contém a confirmação técnica, elaborada por especialistas terceiros independentes versados na área de tecnologia da telecomunicação.

Nesse sentido, a apreciação do Laudo IPT também se justifica pela busca da verdade material e do princípio da legalidade tributária, pelos direitos à ampla defesa e ao contraditório e, pela instrumentalidade dos atos administrativo e oficialidade da administração. Nessa linha, a jurisprudência do CARF manifesta a aceitação acerca da referida juntada, a exemplo Ac. nº 9303-007.855 e 3402-003.196.

Assim, consoante análise do referido laudo, verifica-se que o IPT constatou que a solução DU RADIO NODE é uma “Rede de Acesso por Rádio (RAN), em arquitetura 4G, que contém uma combinação de distintos componentes de hardware, como Unidades Digitais (DUs) e Unidades de Rádio (RUs), e pacotes de softwares específicos para cada componente”. Dessa forma, o referido laudo atestou que a Recorrente não é capaz de acessar e nem modificar o código-fonte dos softwares que integram a solução DU RADIO NODE, conforme resposta ao “Quesito 09”:

A empresa Ericsson Telecomunicações Ltda. não é autorizada a acessar e nem modificar o código-fonte dos softwares da solução DU Radio Node. Em caso de dificuldades de interoperabilidade ou inoperabilidade dos softwares da solução DU Radio Node, a equipe nacional da Ericsson comunica os PTDs, que são responsáveis por solicitar as alterações necessárias no código-fonte para a Ericsson AB (Suécia).

Seria correto afirmar que o pacote de softwares da solução DU Radio Node serve como “produto” já perfeito e acabado para comercialização e construção de

soluções fornecidas pela Ericsson no contexto dos contratos firmados com seus clientes – isto é, os mencionados softwares já estão prontos para a Ericsson ou ainda são modificados pela Ericsson?

Correto. O pacote de softwares da solução DU Radio Node não é alterado pela Ericsson Telecomunicações Ltda. No contexto dos contratos firmados com seus clientes (ERICSSON, 2021), os softwares ligados à solução DU Radio Node, que são recebidos já homologados e compilados da Ericsson AB (Suécia), são, no Brasil, licenciados pela Ericsson Telecomunicações Ltda. para seus clientes, sem acesso ou alteração do código-fonte desses softwares.” “4. Seria possível dizer se a Ericsson pode efetuar algum tipo de customização ou parametrização nos softwares da solução DU Radio Node para atender a solicitações de seus clientes? Se a resposta for positiva, qual(is)? Na resposta, elucidar sobre a diferenciação entre customização e parametrização;

A empresa Ericsson Telecomunicações Ltda. não tem a possibilidade de efetuar customizações, no Brasil, nos softwares ligados a solução DU Radio Node, somente fornecendo parâmetros para garantir a atuação adequada do componente no local de interesse (vide item 4.2).” “6. Seria correto afirmar que o pacote de softwares da solução DU Radio Node é meramente distribuído/revendido pela Ericsson? Responder descrevendo o modelo de negócio colocado na prática pela Ericsson com base nos citados softwares;

Correto. Os softwares são, em território nacional, somente distribuídos pela Ericsson Telecomunicações Ltda., dado que são fornecidos pela Ericsson AB (Suécia) previamente compilados e homologados e que visam à implementação da solução DU Radio Node (objeto das contratações entre a Ericsson Telecomunicações Ltda. e seus clientes).” “8. No contexto dos contratos de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição é disponibilizado para a Ericsson o código fonte dos softwares da solução DU Radio Node?

O código-fonte dos softwares da solução DU Radio Node não é disponibilizado para a Ericsson Telecomunicações Ltda. Por isso, inclusive, o código-fonte não faz parte dos contratos analisados”.

Portanto, verifica-se que o contrato firmado entre a recorrente e a Ericsson AB é exclusivo de distribuição de software, ou seja, sem transferência de tecnologia. Isso porque o referido contrato de distribuição concede à recorrente tão somente o direito de comercializar o referido software no Brasil, sem direito autoral ou intelectual vinculado ao software.

"2. A 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 Local não recebe nenhum título ou qualquer direito de posse de qualquer propriedade intelectual da EAB. A 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 o uso pelo Distribuidor Local de qualquer direito de propriedade intelectual da EAB."

"4.6 Direitos do distribuidor local relativos ao software (...) 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 e procedimentos, modelos e diretrizes da Ericsson."

"3.2. Funções do Distribuidor Local

O Distribuidor Local terá as seguintes funções, entre outros, relacionados às suas atividades de distribuição: Contabilidade, administrativo/executivo, publicidade local e feiras comerciais, faturamento/cobrança/estratégia de mercado local, reclamações/devoluções de clientes, atendimento ao cliente, gerenciamento de rede de distribuição, finanças/controladoria, instalação/integração/serviços pós venda e logística de terceiros, controle de inventário, serviços jurídicos, marketing, gerenciamento de pedidos, preços, compras, vendas, previsão, capacidade e planejamento de rede, planejamento de requisitos de material de rede, gerenciamento de transporte e operações de armazém."

Como bem detalhado pela recorrente, verifica-se que o acesso ao código-fonte não é objeto do contrato. Ou seja, apenas no caso de inoperabilidade do programa de computador (quando a execução do objeto não é possível) e mediante consulta da Ericsson EAB, a Recorrente poderia hipoteticamente ter acesso ao código-fonte. Na prática, a recorrente reitera que essa situação nunca ocorreu. Ademais, trata-se de uma cláusula contratual para eventos fortuitos.

Além disso, a recorrente esclarece que a descompilação e engenharia reversa podem ser realizadas sem acesso ao código fonte do software licenciado (Directiva 2009/24/CE). Também a título de cláusula contratual abstrata e conceitual, é previsto que todos os direitos outorgados à Recorrente deveriam ser devolvidos à Ericsson EAB:

“4.6. (...) 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 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 knowhow 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.”

Dessa forma, a atividade objeto do referido contrato não envolve ou depende do acesso ao código-fonte. Isso porque a Ericsson AB é a desenvolvedora e proprietária do software. Além disso, verifica-se que o referido contrato não está sujeito à averbação no INPI (art. 11, § único da Lei nº 9.609 de 1998). Conforme exemplificado pela recorrente:



Por outro lado, verifica-se que a DRJ partiu da premissa disposta no art. 11 da Lei nº 9.609, de 1998, que “define “autor” como a pessoa física criadora de obra literária, artística ou científica. A lei não faz remissão às pessoas jurídicas; com efeito se essas pudessem ser consideradas autoras do tipo de obras mencionadas no dispositivo, não seria necessário que o ordenamento jurídico específico (Lei nº 9.609, de 1998) expressamente lhes estendesse as proteções existente para o titular originário (cf. art. 5º, XIV, da Lei nº 9.610, de 1998) ou para o titular de direitos patrimoniais (cf. art. 17, §§2º e 3º, da mesma lei geral)”.

No entanto, a PGFN defende que a transferência de tecnologia não depende de registro no INPI para que fique caracterizada. Aliás, o artigo 11 da Lei nº 9.609/98 admite o registro apenas como condição para produzir efeitos em relação a terceiros. Se as partes não pretendem se valer de tais efeitos, o registro sequer é necessário.

Nesse sentido, com fundamento no artigo 11, da Lei nº 9.609/1998: “uma pessoa jurídica que desenvolve programas de computador não é autora, mas titular originária de direitos patrimoniais de obra coletiva, desde o momento em que os registra em seu nome e sob sua marca; ademais, a remuneração que auferir concedendo licenças de uso para essa espécie de bem intangível é definida como “royalty” na forma do art. 22, “d”, da Lei nº 4.506, de 1964”. Assim, a DRJ entendeu que, apenas com base no citado dispositivo, seria o caso de exigir a CIDE-RE no caso em análise.

No entanto, como bem detalhado pela recorrente, tal entendimento não deve prevalecer, à medida em que a pessoa jurídica estrangeira atrelada ao contrato de licenciamento de software autuado é a criadora e proprietária dos programas de computador, o que inviabiliza a equiparação das remessas ao exterior a royalties. Isso porque a qualificação de royalties não é aplicável a rendimentos pagos pelo uso, fruição, exploração de direitos, quando tais pagamentos são dirigidos ao Autor (criador) da obra, conforme o art. 22 da Lei 4.506/64:

“Art. 22. Serão classificados como “royalties” os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais; b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;
- 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.

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos “royalties” acompanharão a classificação destes.”

Nesse sentido, a recorrente reitera que:

A confusão terminológica provocada pela definição de royalties prevista no art. 22, da Lei nº 4.506/64, já fora objeto de análise pelos tribunais administrativos, particularmente nos casos em que se desconsiderou a peculiaridade de o pagamento ter sido direcionado ao autor do software.

Nesse contexto, a decisão proferida no Acórdão nº 107-07.713, do CARF, segue tal linha de raciocínio no sentido de esclarecer que, “ainda que se sustentasse que os pagamentos seriam sim classificáveis como ‘despesas de royalties’, no caso em questão tal classificação seria inaplicável, porquanto os pagamentos são feitos ao próprio autor da obra” (destaques acrescidos).

Em outro julgado do CARF (Acórdão nº 1802-00330, de 25.01.2010), atinente à discussão sobre o limite de dedutibilidade de despesas de royalties, o tribunal esclareceu que “a empresa não residente está recebendo rendimentos pagos pela recorrente, a título de remuneração pela permissão dada para a exploração de direitos de obra intelectual (software) (...) a empresa não residente é autora do software, ela recebe remuneração por direitos de autor, que, nos termos do disposto no artigo 52 do RIR/99 (equivalente ao art. 22 da Lei 4.506/64), não tem natureza de royalties” (destaques acrescidos).

Daí porque, também em face da definição prevista na Lei nº 4.506/64, não merece prosperar os termos consignados no v. acórdão, pois não é possível caracterizar os pagamentos feitos pela Recorrente como royalties, já que estes são direcionados ao próprio autor dos programas de computador.

Ademais, ainda que se entendesse que há remuneração de direito autoral, os valores não seriam enquadrados como royalties devido à exceção contida na alínea “d” do artigo 22 da Lei nº 4.506/64. Tendo em vista que a entidade estrangeira destinatária das remessas ao exterior é a proprietária e autora do software, não há falar-se em royalties e, de consequente, em exigência da CIDE-RE.

Por outro lado, verifica-se a DRJ manteve a cobrança de CIDE-RE sobre remessas realizadas no contexto de licenciamento de software para revenda.

No entanto, verifica-se que tais operações não são de transferência de tecnologia. Ao revés, são transações de compra e revenda dos softwares tal como remetidos pela fornecedora estabelecida no exterior. Isso porque a recorrente apenas distribui/revende os softwares em território nacional.

Ademais, as transações realizadas pela recorrente e as Empresas estabelecidas no exterior estão sujeitas ao mesmo tratamento aplicável às operações de compra e venda, particularmente porque o programa de computador é adquirido com o intuito de revenda. Há, inclusive, vedação expressa à utilização do software para finalidade diversa da revenda, conforme cláusula 4.6 do pacto com a Ericsson AB Sueca.

Dessa forma, verifica-se que os valores pagos por um distribuidor não têm a natureza de contraprestação pela licença de uso do software (direito autoral), mas sim de “preço” pago para aquisição de um produto para a revenda e, portanto, não há de se falar em pagamento de royalties.

Ocorre que, a DRJ entendeu que “as remessas de pagamento pela licença de uso e distribuição de softwares com transferência tecnológica são bases de incidência da CIDE Remessas

ao Exterior (CIDE-RE), ao constituírem royalties remetidos a beneficiários no exterior, conforme previsto no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei 10.168/2000, com redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001.”

Ou seja, a DRJ entendeu que no contrato apresentado pela recorrente haveria a previsão de transferência de tecnologia, mediante a possibilidade de descompilação e engenharia reversa, entre a Recorrente e a Ericsson AB (Suécia):

Do que se vê acima, há, sim, previsão de transferência de tecnologia, mediante a possibilidade de descompilação e engenharia reversa, procedendo-se assim à sua interoperabilidade¹.

Esclareça-se, que a transferência de tecnologia implica necessariamente a cessão de conhecimento, da técnica envolvida no produto ou sistema, e que no caso dos programas “softwares” está diretamente implicada à disponibilização do código fonte, ainda que parcialmente.

Neste sentido também decidiu a Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 3402-005.396 de 24/07/2018, ao julgar o processo administrativo 16643.000408/2010-36, relacionado à constituição da CIDE Remessas ao Exterior (CIDE-RE) relativo ao próprio contribuinte ora fiscalizado.

(...)

Nesses termos, 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 à disponibilização do código fonte, ainda que parcialmente, tem-se 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 se incorporam à propriedade intelectual, faz-se necessário esse tipo de acesso, ainda que limitado e também de acesso a informações confidenciais.

Ao passo que, não há, como serem admitidas as alegações da defesa, para que seja excluída da autuação, a CIDE-RE sobre as remessas referentes ao licenciamento do software FAC2550004 SUPPORT STRUCTURE/RBS 6000 HW ACTIVATION, sob a alegação de que neste caso, não haveria a transferência de tecnologia.

No entanto, verifica-se que o laudo do IPT confirmou que as operações tributadas na autuação em litígio não envolvem a transferência de tecnologia, pois a recorrente tem seus interesses limitados à comercialização do referido software e não à técnica envolvida no produto.

Portanto, diferentemente do que concluiu a DRJ, o Contrato de Distribuição não tem por objetivo conceder à recorrente o direito de usar o direito autoral ou intelectual vinculado ao software, mas tão somente o direito de comercializar o referido software no Brasil.

Ademais, trata-se de disposição contratual que aborda única e exclusivamente uma situação excepcionalíssima, de hipotética inoperabilidade do software, que não é o escopo da contratação, senão uma alternativa para solucionar um eventual problema técnico.

Assim, como bem detalhado pela recorrente, não se pode tomar uma cláusula que prevê situação de exceção, que jamais ocorreu e também por isso não há como provar, como indicativo de transferência de tecnologia. Isso porque o contrato de licença do direito de venda e distribuição firmado entre a Recorrente e a Ericsson AB visava a assegurar à recorrente o direito de tão somente comercializar o referido software no Brasil.

Nesse sentido, o contrato é categórico em delimitar a natureza da operação de autêntica compra e venda, que regula:

“2. Natureza da relação EAB transfere produtos para o Distribuidor Local unicamente para fins de revenda de equipamento e licenciamento de software (...)”

Além disso, verifica-se que a Recorrente prestou importantes informações acerca de remessas ao exterior a título de licenciamento do software “FAC2550004 SUPPORT STRUCTURE/RBS 6000 HW ACTIVATION”, quando questionada a respeito do referido software (fls. 5181 e ss.):

a Recorrente esclareceu (fls. 5209 e ss.):

Trata-se de software cuja finalidade é ativar a capacidade do hardware;

O software é usado em estações rádio base que disponibilizam o serviço móvel celular, mais especificamente, o software habilita determinadas capacidades de potência, largura de portadora e quantidade de portadoras irradiadas;

Não são fornecidas cópias do software aos clientes da Recorrente; os próprios softwares são fornecidos aos clientes; e,

A Recorrente não alterou ou customizou o software.

Assim, verifica-se que as informações supracitadas confirmam que a recorrente não dependia do acesso ao código-fonte do software para realizar as suas atividades junto a seus clientes. Isso porque o próprio software era instalado no site do cliente, para agregar funcionalidades ao hardware, sendo que a recorrente não realizava qualquer intervenção no software.

Dessa forma, não deve incidir a CIDE porque os direitos da recorrente estão limitados aos procedimentos para revenda da licença do software que não envolvem transferência de tecnologia.

Isso porque a CIDE-RE, instituída pela Lei nº 10.168/2000, tem por objetivo estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, como se infere da leitura do caput do art. 1º desse diploma legal:

“Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.”

O legislador com a finalidade de elucidar a hipótese de incidência da CIDE-RE no contexto de licenciamento de software, inseriu o seguinte dispositivo legal na Lei nº 10.168/2000, por meio da Medida Provisória nº 328, de 1º de janeiro de 2006, convertida na Lei nº 11.452, de 07 de fevereiro de 2007:

“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. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)”.

Portanto, consoante análise dos autos, o referido auto de infração deve ser cancelado porque a recorrente demonstrou que:

A atividade objeto do contrato de distribuição não envolve ou depende do acesso ao código-fonte;

Apenas no caso de inoperabilidade do programa de computador (ou seja, quando a execução do objeto não é possível) e mediante consulta da Ericsson EAB, a recorrente poderia hipoteticamente ter acesso ao código-fonte;

Na prática, essa situação nunca ocorreu. Trata-se de uma cláusula contratual para eventos fortuitos;

De toda forma, a descompilação e engenharia reversa podem ser realizadas sem acesso ao código fonte do software licenciado (Directiva 2009/24/CE);

O Instituto de Pesquisas Tecnológicas elaborou robusto laudo técnico acerca dos softwares que originaram a autuação e atestou a ausência de transferência de tecnologia;

O contrato não está averbado sujeito à averbação no INPI (art. 11, § único da Lei nº 9.609 de 1998);

A Ericsson AB é a desenvolvedora e proprietária do software.

Além disso, verifica-se que a recorrente é parte em outro processo administrativo (nº 15746.720055/2021-26), que trata de matéria idêntica, julgada por este colegiado em sessão realizada em 17 de dezembro de 2024, tendo sido proferido o acórdão nº 3202-002.195, que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto pela recorrente, nos seguintes termos:

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.

Dessa forma, a parte da controvérsia jurídica que teve desfecho favorável ao contribuinte era a mesma dos autos, ou seja, a exigência de CIDE-RE sobre remessas ao exterior decorrentes de contratos de licença de distribuição de software, firmados com a empresa Ericsson AB (empresa estrangeira localizada na Suécia), e, portanto, a análise quanto a existência ou não de transferência de tecnologia e acesso ao código fonte por parte da recorrente.

Assim, no julgado supracitado, este colegiado, por maioria de votos (5 votos favoráveis a 1) cancelou a parte do auto de infração decorrente do contrato firmado com a Ericsson AB, reconhecendo a não incidência da CIDE-RE ante a total ausência de comprovação, por parte da fiscalização, quanto a efetiva transferência de tecnologia à Requerente requisito essencial para tornar válida a glosa fiscal, nos termos do art. 11, da Lei nº 9.609 de 1998.

Nesse sentido, restou redigido o voto proferido pela Ilma. Conselheira Relatora, Aline Cardoso de Faria no acórdão nº 3202-002.195:

“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”.

“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”.

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

Portanto, uma vez que o tema apreciado nos autos do Processo nº 15746.720055/2021-26, em que foi proferido o acórdão nº 3202-002.195, é idêntico ao presente caso, deve ser mantido o entendimento, tendo em vista o tratamento equânime às partes em situações análogas, bem como a previsibilidade e a estabilidade das decisões proferidas no âmbito deste Conselho.

Diante das considerações, deve ser reformada a decisão proferida pela DRJ. Assim, com o provimento do pleito da recorrente, não há o que ser apreciado acerca da inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-RE, bem como os juros sobre a multa, de modo que devem ser cancelados junto com a obrigação principal, os juros de mora e multa incidentes. Portanto, entendendo, por consequência, que restam prejudicados os tópicos de inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-RE, bem como as demais alegações sobre as multas e juros.

Por fim, registre-se que, de fato, o art. 11, da Lei nº 9.609/98 não é determinante à incidência da referida contribuição. Apesar de o registro no INPI não ser relevante, no caso, a análise contratual se mostrou determinante para o afastamento do auto de infração.

Conclusão

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar integralmente o lançamento.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro