

RECURSO ESPECIAL Nº 1.641.775 - SP (2016/0306215-3)

RELATOR : **MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**
R.P/ACÓRDÃO : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE
SOFTWARE - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535 DO CPC/1973. VIOLAÇÃO. INEXISTÊNCIA. FUNDAMENTO AUTÔNOMO. IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. INOCORRÊNCIA. SOFTWARE DE PRATELEIRA. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não há violação do art. 535 do CPC/1973 quando o órgão julgador, de forma clara e coerente, externa fundamentação adequada e suficiente à conclusão do acórdão embargado.
2. Conforme entendimento sedimentado na Súmula 283 do STF, não se conhece de recurso especial quando inexistente impugnação específica a fundamento autônomo adotado pelo órgão judicial *a quo*.
3. Por força das Súmulas 282 e 284 do STF, não se conhece de recurso especial quando o dispositivo legal tido por violado, além de não ter correlação com a matéria julgada, não está prequestionado.
4. "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial" (Súmula 7 do STJ).
5. Hipótese em que o Tribunal Regional Federal, com base no acervo probatório, decidiu pela não incidência do IRRF em razão de a parte autora ter adquirido o *software* comercial "de prateleira", situação que afastaria o pagamento de direitos autorais/*royalties*, não sendo possível o reexame na via do especial.
6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Benedito Gonçalves, por maioria, vencido parcialmente o Sr. Ministro Relator, conhecer em parte do recurso especial e, nesse ponto,

Superior Tribunal de Justiça

negar-lhe provimento, nos termos do voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria, que lavrará o acórdão. Votaram com o Sr. Ministro Gurgel de Faria (voto-vista) os Srs. Ministros Benedito Gonçalves (voto-vista), Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente).

Brasília, 13 de novembro de 2018 (Data do julgamento).

MINISTRO GURGEL DE FARIA

Relator



Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.641.775 - SP (2016/0306215-3)
RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE
SOFTWARE - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, III, *a* da Constituição Federal contra acórdão proferido pelo TRF da 3a. Região, assim ementado:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. PRIMAZIA DE TRATADO SOBRE LEI FEDERAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ART. 98 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. TRATADO INTERNACIONAL BRASIL-SUIÇA PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE). LEI 10168/00. IMPOSTO DE RENDA. REMESSA AO EXTERIOR PARA PAGAMENTO DE CONTRATO DE DIREITO DE USO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR.

1. Em nosso sistema constitucional, tem prevalecido o entendimento de que o tratado e a lei federal gozam da mesma hierarquia normativa, de modo que, ao sabor da teoria dualista, prevalece a norma que for editada posteriormente, seja lei ou tratado. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

2. No caso sob exame, todavia, há a específica circunstância de se tratar do confronto de tratado e lei federal em matéria tributária, que ganha outra perspectiva jurídica em face do art. 98 do Código Tributário Nacional.

3. Lei ordinária não pode sobrepor-se a tratado em vigor, em matéria tributária, em face do previsto no art. 98 do Código Tributário Nacional. Precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

4. Não basta, para a caracterização do 'Estabelecimento Permanente', que a empresa-mãe seja controladora de pessoa

Superior Tribunal de Justiça

jurídica com domicílio no outro Estado.

5. Uma empresa estrangeira pode ser beneficiada pela não-tributação no Brasil, ainda que seja controladora de outra com domicílio fiscal em nosso território, desde que os fatos geradores da renda estejam sob o alvitre e decisão daquela empresa controladora e não da outra, que ocasionalmente atua como sua mandatária, sem autonomia para concluir contratos e negócios em nome da primeira delas.

6. Esta Turma já decidiu que o § 10-A, introduzido pela Lei 11.452/07 tem efeitos retroativos, conforme art. 106, I do Código Tributário Nacional, porquanto o §10-A inserido na Lei 10.168/2000 pela Lei 11.452/2007 possui natureza interpretativa.

7. Transferência de tecnologia implica em 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 (parágrafo único do art. 11 da Lei 9.609/98).

8. Para efeito de apuração do lucro, em respeito às regras convencionais, os pagamentos referentes ao pagamento do direito de uso do programa de computador devem ser considerados exclusivamente pelas autoridades fiscais da Suíça para a apuração do lucro da empresa lá situada, sob pena de "reductio ad absurdum", que esta apuração aconteça também no Brasil, com autênticos poderes extraterritoriais do Fisco brasileiro.

9. Apelação da provida. Sentença parcialmente reformada. Apelação da União e remessa oficial que se nega provimento.

2. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos infringentes para alterar os fundamentos do voto condutor, sem modificação no resultado do julgamento, conforme ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. PREMISSA EQUIVOCADA. MODIFICAÇÃO DO JULGADO. LEI 10.168/00 E 10.332/01. AQUISIÇÃO DE SOFTWARE. LICENÇA DE USO. CIDE E IMPOSTO DE RENDA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. O Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do EDcl no REsp 1253998/RS, de relatoria do Ministro Herman

Superior Tribunal de Justiça

Benjamin, já decidiu que "a atribuição de efeitos infringentes aos embargos de declaração é possível, em hipóteses excepcionais, para corrigir premissa equivocada no julgamento, bem como nos casos em que sanada a omissão, a contradição ou a obscuridade, a alteração da decisão surja como consequência necessária"

2. Existência da contradição e a omissão apontadas pela embargante, porque a análise da questão posta nos autos partiu da equivocada premissa de que se aplica ao caso dos autos o acordo internacional introduzido em nosso sistema jurídico por meio do Decreto 77.053, de 19.01.1976.

3. Com fundamento no transcrito artigo 149 da CF/88, o legislador instituiu, pela Lei 10.168/2000, posteriormente alterada pela Lei 10.332/2001, modalidade de contribuição de intervenção no domínio econômico - CIDE, com o objetivo de financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa e, assim, estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro.

4. Sua instituição pode se dar por meio de lei ordinária, prescindindo de lei complementar, uma vez que o artigo 149 da CF apenas exige a observância do disposto no artigo 146, III, mais especificamente naquilo que tange à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributária.

5. A CIDE deve ser suportada pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como pelos signatários de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

6. Embora a presente ação tenha sido distribuída em 26.06.2006 - em data anterior à entrada em vigor da alteração acima referida - o fato é que esta Turma já sedimentou o entendimento de que por se tratar de norma de natureza interpretativa, a mesma pode ser aplicada a situações anteriores à sua vigência conforme art. 106, I do Código Tributário Nacional (AMS 200561000282454, Relator Juiz Federal Convocado Cláudio Santos, DJF3 CJ2 15/12/2009, p. 112).

7. A mens legis da citada lei é proporcionar um ambiente acadêmico e empresarial favorável ao desenvolvimento de tecnologia própria, com a conseqüente redução da dependência de tecnologia externa, de modo a contribuir para o desenvolvimento socioeconômico do Brasil.

8. Neste diapasão, antes de se aferir a natureza dos contratos firmados pela impetrante, torna-se imprescindível a

Superior Tribunal de Justiça

investigação do conceito de tecnologia, que nem sempre é utilizado em sua verdadeira acepção

9. Somente se pode cogitar de tecnologia quando se tratar de conhecimento ou bem especificamente utilizado para viabilizar ou aprimorar um determinado processo produtivo

10. O acordo firmado entre a autora e o grupo referido na inicial não implica em contrato de transferência de tecnologia, mas sim mera licença de uso de software, aplicando-se ao caso as disposições constantes do § 1o. do artigo 2o. da Lei 10.168/2000.

11. O artigo 22 da Lei 4.506/94, classifica como royalties, para fins de incidência do Imposto sobre a Renda, os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, entre os quais a exploração de direitos autorais (alínea d).

12. A autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados - que poderia ser adquirido em qualquer prateleira - não se tratando de produto desenvolvido especialmente para ela. Assim, não há que se falar em exploração de direitos autorais, a autorizar a incidência do imposto de renda.

13. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes.

14. Sentença parcialmente reformada.

15. Apelo da autora provido.

16. Apelo da União e remessa oficial improvidas.

3. Em seu recurso excepcional, a parte recorrente alega ofensa ao art. 535 do CPC/1973, porque o acórdão que julgou os Embargos de Declaração não teria sanado todas as omissões apontadas pela embargante; ao art. 2o. da Lei 9.609/1998 e ao art. 22 da Lei 4.506/1964, uma vez que pagamentos por licença de uso ou comercialização de *software* dariam causa à incidência da CIDE mencionada, por serem caracterizados como *royalties*; ao art. 2o. da Lei 10.168/2000 e ao art. 111, II do CTN, uma vez que a Lei 11.452/2007 deveria ser equiparada a norma que concede isenção, motivo pelo qual não poderia retroagir; e à MP 2.159-70/2001, que prevê a incidência de IRRF no caso dos autos.

Superior Tribunal de Justiça

4. Contrarrazões apresentadas (fls. 544/557) requerendo, em preliminar, a aplicação da Súmula 7/STJ e, caso ultrapassado tal ponto, a manutenção do acórdão recorrido com a declaração de inexistência de obrigação ao pagamento da CIDE e IRRF.

5. O recurso foi admitido pelo Tribunal de origem (fls. 560/561).

6. Pedido de desistência parcial do recurso quanto à incidência da CIDE-*Royalties*, permanecendo o interesse da parte quanto à incidência do IRRF sobre remessas destinadas ao exterior para pagamento por *software* (fls. 574/575).

7. Pedido homologado às fls. 577.

8. É o breve relatório.

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.641.775 - SP (2016/0306215-3)
RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE
SOFTWARE - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

VOTO VENCIDO

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. UTILIZAÇÃO DE SOFTWARE SEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. ROYALTIES NÃO DEVIDOS EM RAZÃO DA PERCEPÇÃO DOS VALORES PELO AUTOR DA OBRA. NÃO INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Como houve a desistência parcial do Recurso Especial em relação à incidência da CIDE-Royalties, este processo se limita, tão somente, à análise da incidência do IRRF sobre remessas destinadas ao Exterior para pagamento por software.

2. No tocante ao art. 535 do CPC/1973, a parte alega que há omissão no acórdão quanto ao arcabouço legal para a exigência de imposto de renda na fonte sobre remuneração derivada de serviços prestados remetida ao exterior, em consonância com o disposto no artigos 3o. da Medida Provisória 2159-70/2001 e artigo 43 do CTN, cuja conclusão levaria ao entendimento diverso do concluído pelo acórdão eivado de omissão (fls. 532). Contudo, inexistente a violação apontada, conforme se extrai do acórdão recorrido, que fundamentou com clareza a rejeição de tais alegações.

3. De toda sorte, o art. 3o. da MP 2159-70/2001 reza que a alíquota do imposto de renda incide na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza.

4. Contudo, o Tribunal de origem é claro ao afirmar que o contrato juntado aos autos não prevê a hipótese de suporte técnico, alegando a autora que o Fisco tem exigido tal tributo como contraprestação de direitos autorais (fls. 524). Rever tal

Superior Tribunal de Justiça

entendimento, encontra óbice nas Súmulas 5 e 7 deste Tribunal.

5. O art. 22, d da Lei 4.506/1964, que trata do Imposto de Renda, conceitua os royalties pelos rendimentos decorrentes do uso, da fruição ou da exploração de direitos, como os relativos a direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra.

6. O acórdão recorrido, com muita sapiência, afirma que a autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados – que poderiam ser adquiridos em qualquer prateleira – não se tratando de produto desenvolvido especialmente para ela. Assim, não há que se falar em exploração de direitos autorais, a autorizar a incidência do imposto de renda na forma acima referida (fls. 524).

7. *Recurso Especial da Fazenda Nacional a que se nega provimento.*

1. Preliminarmente, como houve a desistência parcial do Recurso Especial em relação à incidência da CIDE-*Royalties*, este julgamento irá se limitar, tão somente, quanto à incidência do IRRF sobre remessas destinadas ao exterior para pagamento por *software*.

2. No tocante ao art. 535 do CPC/1973, a parte alega que há omissão no acórdão quanto *ao arcabouço legal para a exigência de imposto de renda na fonte sobre remuneração derivada de serviços prestados remetida ao exterior, em consonância com o disposto no artigos 30. da Medida Provisória 2159-70/2001 e artigo 43 do CTN, cuja conclusão levaria ao entendimento diverso do concluído pelo acórdão eivado de omissão* (fls. 532). Contudo, inexistente a violação apontada, conforme se extrai do acórdão recorrido, que fundamentou com clareza a rejeição de tais alegações. Vejamos:

No que se refere à questão da incidência do Imposto de Renda incidente sobre os valores pagos, reza o artigo 30. da Medida Provisória 2.159- 70, de 24 de agosto de 2001:

Art. 30. Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de róalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da

Superior Tribunal de Justiça

contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

É certo que o contrato juntado aos autos não prevê a hipótese de suporte técnico, alegando a autora que o Fisco tem exigido tal tributo como contraprestação de direitos autorais.

O artigo 22 da Lei 4.506/94, classifica como royalties, para fins de incidência do Imposto sobre a Renda, os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, entre os quais a exploração de direitos autorais (alínea "d").

No entanto, no caso dos autos, a autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados - que poderiam ser adquiridos em qualquer prateleira - não se tratando de produto desenvolvido especialmente para ela.

Assim, não há que se falar em exploração de direitos autorais, a autorizar a incidência do imposto de renda na forma acima referida.

Assim, a sentença de Primeiro Grau merece parcial reforma para reconhecer que a autora está desobrigada de recolher o Imposto de Renda sobre aquisição de licença de uso de softwares ou remessa de valores à empresa SAP CH como pagamento de referida licença, devendo a União arcar com as custas do processo e honorários advocatícios que fixo em 10% do valor da causa (fls. 524).

3. De toda sorte, o art. 30. da MP 2159-70/2001 reza que *fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei 10.168, de 29 de dezembro de 2000.*

4. Contudo, o Tribunal de origem é claro ao afirmar que *o contrato juntado aos autos não prevê a hipótese de suporte técnico, alegando a autora que o Fisco tem exigido tal tributo como contraprestação de direitos autorais* (fls. 524). Rever tal entendimento, encontra óbice nas Súmulas 5 e 7 deste Tribunal.

5. Ademais, ainda que se considerasse a imposição do

Superior Tribunal de Justiça

Imposto de Renda sobre direitos autorais, seria necessário analisar o art. 22, *d* da Lei 4.506/1964, que trata do Imposto de Renda, e conceitua os *royalties* pelos rendimentos decorrentes do uso, da fruição ou da exploração de direitos, *como os relativos a direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou da obra.*

6. Feitas essas considerações, deve-se verificar se a remuneração das licenças de *software*, em questão, constitui direito de autor.

7. O art. 20. da Lei 9.609/1998 (Lei do *Software*) dispõe que *o regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei.*

8. A norma que dispõe sobre os Direitos Autorais no País é a Lei 9.610/1998, definindo que *são obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou que se invente no futuro, tais como os programas de computador* (art. 7o., XII).

9. O Tribunal de origem constatou, com muita sapiência, que *a autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados – que poderiam ser adquiridos em qualquer prateleira – não se tratando de produto desenvolvido especialmente para ela. Assim, não há que se falar em exploração de direitos autorais, a autorizar a incidência do imposto de renda na forma acima referida* (fls. 524).

10. Dessa forma, a autora se limitou a adquirir *softwares* comerciais empacotados não se tratando de exploração de direitos autorais, aptos a autorizar a incidência do imposto de renda.

11. Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

12. É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2016/0306215-3 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.641.775 / SP**

Números Origem: 00139784820064036100 139784820064036100 200661000139789

PAUTA: 27/02/2018

JULGADO: 27/02/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **ANTÔNIO CARLOS FONSECA DA SILVA**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Especiais - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Retirado de Pauta por indicação do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2016/0306215-3 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.641.775 / SP**

Números Origem: 00139784820064036100 139784820064036100 200661000139789

PAUTA: 12/06/2018

JULGADO: 12/06/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **AURÉLIO VIRGÍLIO VEIGA RIOS**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE SOFTWARE -
"AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Especiais - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr. **RICSON MOREIRA COELHO DA SILVA**, pela parte RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL, Dr. **LUIZ EDUARDO DE SOUZA NEVES SCHEMY**, pela parte RECORRIDA: NESTLÉ BRASIL LTDA e o Dr. **SAUL TOURINHO LEAL**, pela parte INTERES.: ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE SOFTWARE.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao recurso especial, pediu vista antecipada o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguardam os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente).

RECURSO ESPECIAL Nº 1.641.775 - SP (2016/0306215-3)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA:

Na sessão de 12/06/2018, após o voto do em. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, que negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, pedi vista dos autos para melhor análise da matéria.

Rememoro, desde logo, a desistência da FN quanto à pretensão relacionada à CIDE (e-STJ fls. 574/577), razão pela qual só faço análise da pretensão relacionada ao imposto de renda.

Então, vejamos.

O recurso se origina de ação ajuizada pela NESTLÉ BRASIL LTDA., aos 26 de junho de 2006, contra a União Federal, em que objetiva declaração de: "inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a AUTORA a recolher o IRRF e a CIDE sobre aquisição de licença de uso de softwares e/ou remessas de valores ("*royalties*") ao exterior (à SAP CH) como pagamento da referida licença, nos termos do art. 2º, caput, § 2º e do art. 2º-A, ambos da Lei n. 10.168/00, com redação dada pela Lei n. 10.332/01 e demais legislações, em face da total ilegalidade e inconstitucionalidade das cobranças" (e-STJ fl. 47).

Na causa de pedir, no que interessa anotar, a NESTLÉ expôs três teses distintas: i) ofensa ao princípio da legalidade, por entender que a incidência do IRRF teria sido determinada pela Portaria n. 181/1989, sem apoio na lei; ii) inexistência de pagamento de *royalties*; iii) inexistência de prestação de serviços de assistência administrativa e semelhantes, mas de aquisição da licença de uso de *software* padrão, disponível a qualquer interessado (e-STJ fls. 6/44).

No primeiro grau de jurisdição, o pedido foi julgado procedente, em parte, declarando-se "a inexistência de relação jurídica que obrigue a autora ao recolhimento da contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) sobre as remessas de valores ao exterior, como pagamento pela aquisição da licença de uso de software da empresa SAP CH". No entanto, mantida "a retenção do imposto de renda incidente sobre os mencionados valores" (e-STJ fl. 339).

Quanto à incidência do imposto de renda, o magistrado expôs (e-STJ fls. 338):

Entretanto, no tocante à retenção do imposto sobre a renda, não assiste razão à autora.

Com efeito, a Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001 (em vigor por força do artigo 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001), ao alterar a legislação do impostos de renda, prescreveu em seu artigo 3º:

"Art. 3º. Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração

Superior Tribunal de Justiça

de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei n. 10.168, de 29 de dezembro de 2000"

Entendo que a operação em tela enquadra-se na expressão "remuneração de serviços técnicos", porquanto não houve a transferência da titularidade do software, mas somente a aquisição de licença para a sua utilização. Assim, a cessão implica na remuneração dos serviços técnicos prestados pela pessoa jurídica sediada no exterior e que é a titular do programa de informática.

Ademais, não há que se falar em afronta ao princípio da legalidade tributária pela Portaria ministerial nº 181/1989, posto que a hipótese de incidência do tributo em questão está prevista em ato normativo, in casu, a referida Medida Provisória.

Irresignada, a autora interpôs recurso de apelação, provido, em parte, pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, quanto à CIDE e ao imposto de renda (e-STJ fls. 474/488).

Todavia, opostos embargos de declaração pela Fazenda, em que pediu integração quanto ao fato de o Decreto n. 77.053/1976, que promulga a Convenção para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda Brasil-Suécia, não se aplicar à hipótese dos autos (e-STJ fl. 494), foram acolhidos, com efeitos infringentes, para alterar a fundamentação do voto condutor e "reconhecer que a autora está desobrigada de recolher o Imposto de Renda sobre aquisição de licença de uso de *softwares* ou remessa de valores à empresa SAP CH como pagamento de referida licença" (e-STJ fl. 525), sem, contudo, alterar a conclusão do acórdão embargado, pelo provimento da apelação da autora.

Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor (e-STJ fls. 515/528):

[...]

No que se refere à questão da incidência do Imposto de Renda incidente sobre os valores pagos, reza o artigo 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001:

"Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000".

É certo que o contrato juntado aos autos não prevê a hipótese de suporte técnico, alegando a autora que o Fisco tem exigido tal tributo como contraprestação de direitos autorais.

O artigo 22 da Lei nº 4.506/94 classifica como royalties, para fins de incidência do Imposto sobre a Renda, os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, entre os quais a exploração de direitos autorais (alínea "d").

No entanto, no caso dos autos, a autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados - que poderiam ser adquiridos em qualquer prateleira - não se tratando de produto desenvolvido especialmente para ela. Assim, não há que se falar em exploração de direitos autorais, a autorizar a incidência do

imposto de renda na forma acima referida.

Assim, a sentença de Primeiro Grau merece parcial reforma para reconhecer que a autora está desobrigada de recolher o Imposto de Renda sobre aquisição de licença de uso de softwares ou remessa de valores à empresa SAP CH como pagamento de referida licença, devendo a União arcar com as custas do processo e honorários advocatícios que fixo em 10% do valor da causa.

Posto isto, meu voto acolhe os embargos de declaração com efeitos infringentes para alterar os fundamentos do voto condutor, sem modificação no resultado do julgamento, que permanece como provimento à apelação da autora e negativa de provimento ao apelo da União Federal e da remessa oficial. (Grifos acrescidos).

No recurso especial, especificamente quanto ao imposto de renda, a Fazenda Nacional alega violação do art. 535 do CPC/1973, por entender "manifesta a omissão do julgado no trato do questão sobre o arcabouço legal para a exigência de imposto de renda na fonte sobre remuneração, derivada de serviços prestados, remetida ao exterior, em consonância com o disposto no artigos 3º da Medida Provisória n. 2.159-70/2001 e artigo 43 do CTN, cuja conclusão levaria ao entendimento diverso do concluído pelo acórdão eivado de omissão" (e-STJ fl. 532).

Alega, ainda, violação do art. 685, II, "a", e § 3º, do Decreto n. 3.000/1999, ao singelo argumento de que, "considerando que os fatos geradores do Imposto de Renda (disposição econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza) ocorreram no Brasil, satisfeita está a condição necessária e suficiente para se aplicar a legislação brasileira" (e-STJ fl. 538).

Pois bem.

Preliminarmente, em atenção à observação feita pelo em. relator na sessão anterior, observo não ser mesmo o caso de incidência da Súmula 126 do STJ, pois o acórdão recorrido não se apoia em fundamentação constitucional.

Porém, verifico não ter havido impugnação específica do fundamento adotado pelo órgão judicial *a quo*, deficiência técnica que impede o conhecimento do especial, nos termos do enunciado da Súmula 283 do STF.

É que a conclusão do Tribunal Regional Federal, pela não incidência do IRRF, deriva do fato de a autora ter adquirido o *software* comercial "de prateleira", situação que afastaria a hipótese de pagamento de direitos autorais/*royalties*, ao tempo em que não seria aplicável a referida medida provisória, por inexistência de pagamento por suporte técnico. Porém, as razões do especial se limitam a defender a incidência do tributo ao só argumento de que os fatos geradores do imposto de renda ocorreram no Brasil.

Aliás, nota-se a ausência de prequestionamento do art. 685, II, "a", e § 3º, do Decreto n. 3.000/1999, dispositivo, de outro lado, à evidência, não servir à pretensão recursal fazendária, visto que o acórdão recorrido não tratou de rendimentos de trabalho nem da prestação de serviços. Portanto, o conhecimento do recurso também encontra óbice nas Súmulas 282 e 284 do STF.

Se não o bastante, acresço o óbice da Súmula 7 do STJ ao conhecimento

Superior Tribunal de Justiça

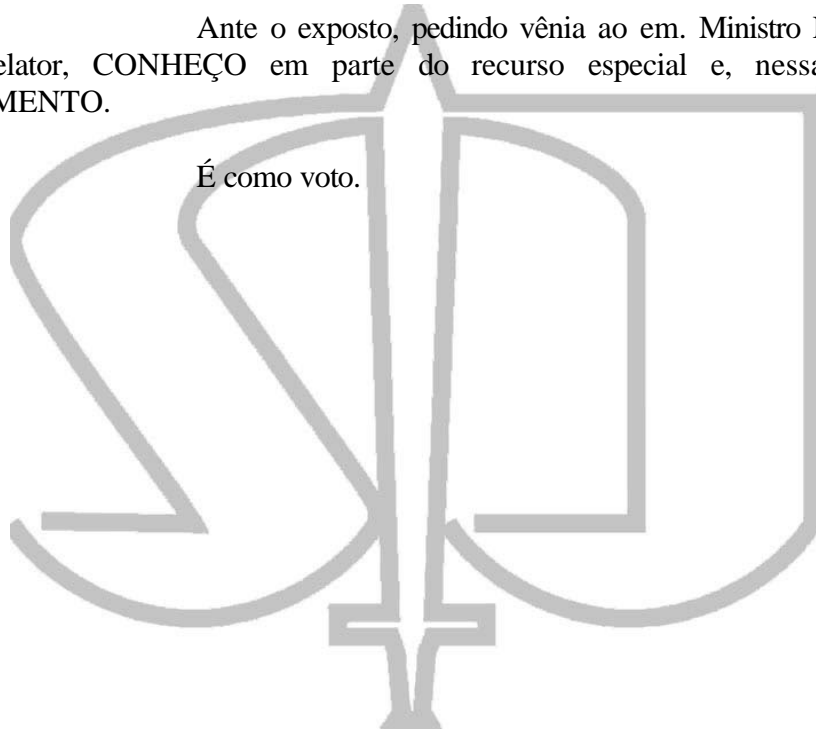
do recurso fazendário, pois, considerado o que foi decidido pelo TRF, eventual conclusão pela incidência do imposto de renda, na fonte, depende do reexame de prova, tendo em vista a premissa fática consignada no sentido de que **a autora adquiriu softwares comerciais "empacotados"**.

Quanto à tese de violação do art. 535 do CPC/1973, não pode ser acolhida, pois não houve omissão quanto à MP n. 2.159-70/2001, uma vez que o órgão julgador, atento à prova, afastou expressamente sua não aplicação ao caso.

Assim, além de não haver violação do art. 535 do CPC/1973, o recurso não pode ser conhecido por encontrar óbice nas Súmulas 7 do STJ e 282, 283 e 284 do STF.

Ante o exposto, pedindo vênias ao em. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, relator, CONHEÇO em parte do recurso especial e, nessa parte, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2016/0306215-3 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.641.775 / SP**

Números Origem: 00139784820064036100 139784820064036100 200661000139789

PAUTA: 11/09/2018

JULGADO: 11/09/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FRANCISCO RODRIGUES DOS SANTOS SOBRINHO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE SOFTWARE -
"AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Especiais - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista parcialmente divergente do Sr. Ministro Gurgel de Faria conhecendo parcialmente do recurso especial e, nessa parte, negando-lhe provimento, pediu vista o Sr. Ministro Benedito Gonçalves. Aguardam os Srs. Ministros Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente).

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.641.775 - SP (2016/0306215-3)

RELATOR : **MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE
SOFTWARE - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. REMESSA AO EXTERIOR PARA PAGAMENTO DE CONTRATO DE DIREITO DE USO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC/1973. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DOS DISPOSITIVOS TIDOS POR VIOLADOS. SÚMULA 282/STF. AUSÊNCIA DE COMANDO NORMATIVO NOS DISPOSITIVOS INDICADOS. SÚMULA 284/STF. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO A FUNDAMENTO CONTIDO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. SÚMULA 283/STF. O REEXAME DOS FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO EM PARTE E, NESSA EXTENSÃO, NÃO PROVIDO, ACOMPANHANDO A DIVERGÊNCIA INAUGURADA PELO MINISTRO GURGEL DE FARIA.

VOTO-VISTA

O SR. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES: No presente recurso especial, insurge-se a Fazenda Nacional contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que afastou a incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) e do IRF, incidentes sobre a aquisição de licença de uso de softwares, bem como das remessas ao exterior como pagamento de referida licença.

Nas razões do recurso especial, a Fazenda Nacional alega, primeiramente, violação do artigo 535, II, do CPC/1973, ao argumento de que a Corte de origem deixou de se manifestar a respeito de questões indispensáveis para o deslinde da controvérsia, notadamente quanto à aplicação da MP 2159-70/2001 e do art. 43 do CTN, normas aplicáveis sobre a remuneração derivada de serviços prestados ao exterior.

Quanto ao mérito, aponta violação dos arts. 2º da Lei 10.168/2000; 111 do CTN e 685, II, a, e § 3º, do Decreto 3000/1999, sustentando, em síntese, que (i) os valores remetidos ao exterior a

Superior Tribunal de Justiça

título de contraprestação pela licença de uso e de comercialização de softwares estão incluídos no âmbito de incidência da CIDE, quer por consistirem em remuneração decorrente de contrato de licença de uso, quer por possuírem a natureza jurídica **de royalties e (ii)** “os fatos geradores do Imposto de Renda (disposição econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza) ocorreram no Brasil, satisfeita está a condição necessária e suficiente para se aplicar a legislação brasileira. Não por outro motivo que o § 3º do art. 685 do RIR estabelece que 'o ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País'" (fl. 538).

O Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, na sessão de 12/6/2018, eminente relator, apresentou voto no sentido de dar negar provimento ao recurso de especial da Fazenda Nacional, aos seguintes fundamentos:

(i) Tendo havido desistência recurso relativamente à incidência da CIDE-royalties, limitou-se a apreciar a incidência do IRPF sobre as remessas destinadas ao exterior para pagamento por software;

(ii) Inexiste violação do art. 535 do CPC/1973, uma vez que não houve omissão no acórdão recorrido quanto à aplicação da MP 2159-70/2001, que apresentou fundamentação clara quanto à não aplicação da referida MP ao caso;

(iii) o Tribunal de origem é claro ao afirmar que o contrato juntado aos autos não prevê a hipótese de suporte técnico, alegando a autora que o Fisco tem exigido tal tributo como contraprestação de direitos autorais. Rever tal entendimento, encontra óbice nas Súmula 5 e 7 deste Tribunal.

(iv) Como a autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados, que poderiam ser adquiridos em qualquer prateleira, não se trata de produto desenvolvido especialmente para ela, de forma que não há que se falar em explorações de direitos autorais, a autorizar a incidência do imposto de renda.

Na sessão de julgamento de 11/9/2018, o Ministro Gurgel de Faria proferiu voto vista divergindo do Relator ao entendimento de que não houve violação ao art. 535 do CPC/1973, bem como incide na espécie as Súmulas 282, 283 e 284/STF e 7/STJ, razão por que conheceu em parte do recurso especial e, nessa parte, negou-lhe provimento.

Pedi vista dos autos.

Pois bem.

Inicialmente, registra-se que "aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2, aprovado pelo Plenário do Superior

Superior Tribunal de Justiça

Tribunal de Justiça em 9/3/2016).

Da análise dos autos, verifica-se que NESTLE BRASIL LTDA. ajuizou ação de rito ordinário objetivando a declaração de a inexistência de relação jurídica que a obrigasse ao recolhimento da contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) e à retenção do imposto de renda (IRRF) sobre a aquisição de licença de uso de softwares, bem como das remessas ao exterior de importâncias pagas a tal título. A sentença julgou parcialmente procedente o pedido para declarar a inexistência de relação jurídica que a obrigasse ao recolhimento da contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) e manteve a retenção do imposto de renda.

O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por sua vez, afastou a incidência da CIDE e da retenção de imposto de renda na hipótese, ao entendimento de que “a autora se limitou a adquirir softwares comerciais empacotados – que poderiam ser adquiridos em qualquer prateleira – não se tratando de produto desenvolvido especialmente para ela”, de forma que negou provimento aos recursos de apelação da parte autora e da Fazenda Nacional e à remessa necessária. Daí a interposição do presente recurso especial.

Nas razões do recurso especial, a recorrente alega violação dos arts. 535, II, do CPC/1973; 2º da Lei 10.168/2000; 111 do CTN e 685, II, *a*, e § 3º, do Decreto 3000/1999.

Às fls. 574/575, a recorrente manifestou desistência do recurso relativamente à incidência da CIDE-royalties, de forma que permanece interesse recursal tão somente quanto à incidência do IRPF sobre as remessas destinada ao exterior para pagamento por uso software.

Nesse contexto, e na linha do que concluiu o eminente Ministro Gurgel de Faria, também entendo que o recurso merece ser conhecido em parte e, nessa extensão, não ser provido, nos termos da seguinte fundamentação:

- (i) Não houve violação ao art. 535 do CPC/1973, uma vez que o Tribunal de origem atento à prova afastou expressamente a não aplicação da MP 2159-70/2001 à espécie;
- (ii) não incidência da súmula 126/STJ, visto que o acórdão recorrido não se apoia em fundamento constitucional;
- (iii) Incidência da Súmula 283/STF, visto que não houve impugnação específica ao fundamento adotado pelo Tribunal *a quo* para afastar a incidência do IRPF. No caso, o Tribunal afastou a incidência da referida exação ao fundamento de que a autora adquiriu software comercial de prateleira, situação que afastaria a hipótese de pagamento de direito autorais/royalties, não sendo aplicável a MP 2159-70/2001, por inexistência de pagamento por suporte técnico. A Fazenda Nacional, por sua vez, limita-se a defender a incidência do tributo porque os fatos geradores ocorreram no Brasil;
- (iv) Incidência dos óbices da Súmulas 282 e 284/STF. O art. 685, II, *a*, e § 3º,

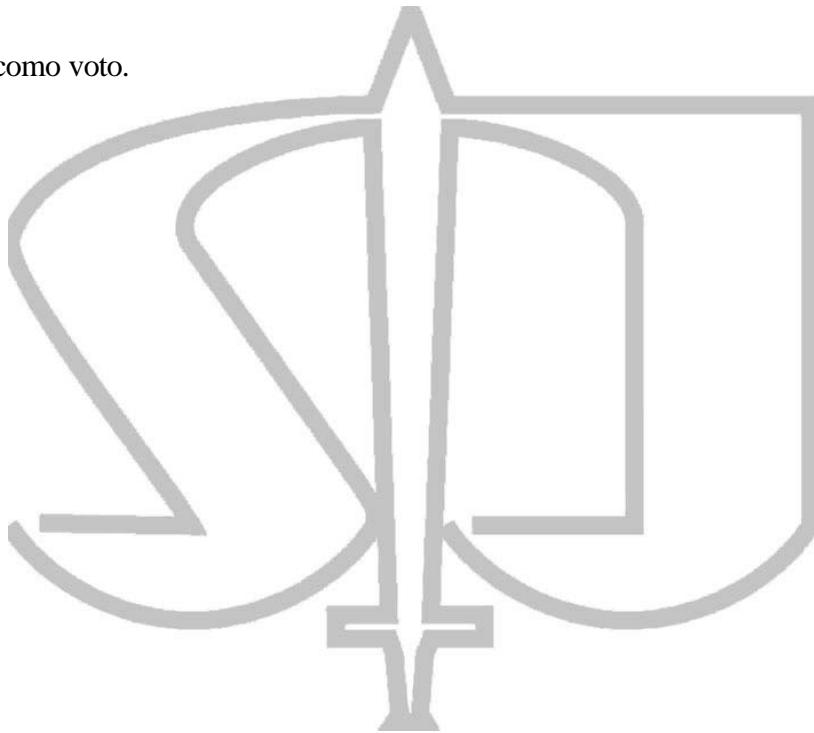
Superior Tribunal de Justiça

do Decreto 3000/1999 não foi prequestionado e, de outro lado, esse dispositivo não é servil à pretensão recursal, visto que o acórdão recorrido não tratou de rendimentos do trabalho nem da prestação de serviços;

(v) Incidência do óbice da Súmula 7/STJ, porquanto considerando o que foi decidido pelo TRF, eventual conclusão pela incidência do imposto de renda depende do reexame de prova, em virtude da premissa fática de que a autora adquiriu softwares comerciais empacotados.

Ante o exposto, **peço vênias ao relator, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho**, mas **acompanho a divergência** para conhecer em parte do recurso especial e, nessa extensão, negar-lhe provimento.

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2016/0306215-3 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.641.775 / SP**

Números Origem: 00139784820064036100 139784820064036100 200661000139789

PAUTA: 13/11/2018

JULGADO: 13/11/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA HILDA MARSIAJ PINTO**

Secretária

Bela. **BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : NESTLÉ BRASIL LTDA
ADVOGADOS : WALDIR LUIZ BRAGA - SP051184
CESAR MORENO E OUTRO(S) - SP165075
EDUARDO OLIVEIRA GONÇALVES - SP284974
FERNANDA LELIS RIBEIRO - SP310442
INTERES. : ABES-ASSOCIACAO BRASILEIRA DAS EMPRESAS DE SOFTWARE -
"AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : MARCELO MONTALVAO MACHADO - DF034391

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Especiais - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE)

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Benedito Gonçalves, a Turma, por maioria, vencido parcialmente o Sr. Ministro Relator, conheceu em parte do recurso especial e, nesse ponto, negou-lhe provimento, nos termos do voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria, que lavrará o acórdão.

Votaram com o Sr. Ministro Gurgel de Faria (voto-vista) os Srs. Ministros Benedito Gonçalves (voto-vista), Sérgio Kukina e Regina Helena Costa (Presidente).