

Universidade Federal do Rio Grande do Sul
Faculdade de Direito
Departamento de Direito Econômico e do Trabalho

GUILHERME DE MORAES ALVAREZ

**O Cabimento da Incidência do ICMS sobre os Contratos de
Licenciamento de Programas de Computador na Prateleira ou *Off
the Shelf***

Porto Alegre
2011

GUILHERME DE MORAES ALVAREZ

**O Cabimento da Incidência do ICMS sobre os Contratos de
Licenciamento de Programas de Computador na Prateleira ou *Off
the Shelf***

Monografia apresentada como pré-requisito para conclusão do Curso de Direito, ao Departamento de Direito Econômico e do Trabalho da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Orientador: Professor Mestre Adão Sérgio do Nascimento Cassiano

Porto Alegre

2011

AGRADECIMENTOS

Agradeço à minha irmã pela paciência, ao Patrick pelas divagações sobre o tema e pelo café que me deu forças para passar noites em claro, e aos meus pais e à minha avó que sempre me apontaram a direção certa.

RESUMO

O presente trabalho tem por objeto o estudo do cabimento da incidência do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – sobre o licenciamento do programa de computador de prateleira, ou *off the shelf*, através da análise do conceito de programa de computador presente na Lei nº 9609/98, do conceito de mercadoria e da sua compatibilidade com o fato gerador do imposto. O ICMS incide sobre as operações de circulação de mercadoria e sobre a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, sendo que para a primeira hipótese é necessário que o bem objeto da operação seja uma mercadoria. O programa de computador, por sua natureza imaterial, é objeto de contrato de licenciamento em que não há transferência de titularidade, mas apenas concessão de direito de uso. A cópia que é distribuída na prateleira não passa de acessório deste contrato, uma vez que o licenciamento não se desfaz com o seu perecimento nem a acompanha pela tradição. O que se opera no licenciamento na prateleira não pode ser considerado compra e venda, apesar de assim parecer, o que significa que não se trata de uma mercadoria, inexistindo razão para incidir ICMS, pois não ocorre o seu fato gerador.

Palavras chave: Programa de computador. ICMS. Mercadoria. Contrato de licenciamento. Licença. Programa de computador de prateleira.

ABSTRACT

The present essay has the objective of studying the possibility of charging the Tax on Merchandise Circulation Operations and Performing Services of Interstate and Intercity Transportation and Communications - a.k.a ICMS - over the licencing of off the shelf computer programs, through the analysis of the concept of computer program as it is written in the Law nº 9609/98, of the concept of merchandise and of its compatibility with the hypothesis of incidence of the tax. The ICMS is charged on the merchandise circulation operations and the performance of interstate and intercity transportation and communications, the first hypothesis needing the good in question to be a merchandise. The computer program, because of its immaterial nature, is the object of a licencing contract in which there is no transfer of title, only the concession of the right to use. The copy bundled in the shelf is nothing but an accessory of such contract, since the licencing does not end with the perishment of the copy neither it is transferred when the copy changes hands. What actually happens in the licencing in the shelf can't be considered a sale, even though it seems so, which means that it is not a merchandise, therefore not existing any reason to charge ICMS, becauser its hypothesis of incidence doesn't occur.

Keywords: Computer program. ICMS. Merchandise. Licencing contract. Licence. Off the shelf computer program.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	6
2	O ICMS.....	8
2.1	A Origem do ICMS.....	8
2.1.1	IVC.....	8
2.1.2	ICM.....	9
2.1.3	Constituição De 1988.....	10
2.2	Hipótese De Incidência Do ICMS.....	10
2.2.1	Definição.....	11
2.2.2	Conceito De Mercadoria.....	12
3	O PROGRAMA DE COMPUTADOR.....	14
3.1	O Conceito do Programa de Computador Segundo a Jurisprudência.....	14
3.2	O Conceito da Lei 9609/98.....	17
3.2.1	O Artigo 1º da Lei 9609/98.....	18
3.2.2	Conceito de Programa de Computador.....	23
3.2.3	Conceito de Computador.....	28
3.3	A Aquisição da Propriedade e o Licenciamento do Programa de Computador.....	29
3.3.1	A Aquisição da Propriedade.....	30
3.3.2	O Direito do Autor do Programa de Computador.....	32
3.3.3	O Licenciamento.....	33
3.3.4	O Direito do Usuário do Programa de Computador.....	38
3.3.5	Classificação do Licenciamento.....	38
4	APLICABILIDADE DO ICMS AO CONTRATO DE LICENCIAMENTO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR DE PRATELEIRA.....	41
4.1	Natureza Jurídica Do Licenciamento.....	41
4.2	Possibilidade da Licença Ser Equiparada a Mercadoria.....	43
4.3	Aplicabilidade do ICMS na operação conhecida como compra e venda na prateleira.....	46
5	CONCLUSÃO.....	50
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	53

1 INTRODUÇÃO

Uma das principais características do Direito Tributário é que ele se apropria dos conceitos e definições do Direito Privado para definir seus institutos e limites e formas. Por isso diz-se que o Direito Tributário é um direito de sobreposição.

Uma consequência prática do Direito Tributário ser um direito de sobreposição é que o fato gerador de um tributo depende dos conceitos de Direito Privado que dão forma e delimitam o seu objeto. O Direito Tributário não pode inovar na ordem jurídica para alterar estes conceitos ou deles desviar quando forem utilizados para definir ou limitar suas competências.

Desta forma o estudo de um tributo começa com a conceituação dos objetos que formam o aspecto material de seu fato gerador. Isto leva à conclusão de que o estudo do fato gerador de um tributo exige bom conhecimento do Direito Privado que envolve o seu aspecto material.

O objetivo deste trabalho é analisar a possibilidade da incidência do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – sobre o licenciamento de programas de computador de prateleira, também conhecidos como *off the shelf*. Tal análise começa com o estudo do imposto, de sua origem histórica, de suas características mais importantes, e de sua hipótese de incidência.

O estudo da análise de incidência do ICMS será o tema do primeiro capítulo dos três que compõem este trabalho. Inicialmente será estudada suas origens e os tributos que o antecederam. A seguir será estudada sua hipótese de incidência. Isto será feito em duas partes. A primeira parte estudará a definição da hipótese de incidência do tributo. A segunda parte será a análise do conceito de mercadoria.

No segundo capítulo se estudará o que a jurisprudência entende por programa de computador em julgamentos de matéria tributária. Depois será estudado o conceito contido na Lei nº 9609/98. Este estudo será feito em três partes. Na primeira parte será analisado o artigo 1º da referida lei. Na segunda parte o conceito de programa de computador que esta lei contém será estudado. Na terceira parte será estudado o conceito de computador, com o objetivo de melhor entender o

conceito de programa de computador em si. Logo após será estudada a aquisição da propriedade do programa de computador, os direitos do autor do programa de computador, o licenciamento, os direitos do usuário do programa de computador, e a classificação do licenciamento.

No terceiro capítulo será estudada a possibilidade de se aplicar o ICMS ao contrato de licenciamento do programa de computador distribuído na prateleira. Este estudo será composto pela análise da natureza jurídica do licenciamento, da possibilidade da licença em si ser considerada uma mercadoria e por fim da aplicabilidade do imposto ao referido contrato.

2 O ICMS

O Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, instituído pela Constituição Federal no artigo 155¹ é um imposto de competência dos Estados membros e constitui a maior parte das receitas destes entes federados, visto que permeia uma vasta gama de contratos celebrados diariamente e incide sobre todas as etapas do ciclo comercialização. Por isso mesmo é um imposto não-cumulativo, além de poder ser seletivo, com alíquotas diferenciadas pela classe das mercadorias quanto a sua necessidade para a manutenção mínima das pessoas.

2.1 A Origem do ICMS

O ICMS na sua forma atual é relativamente novo, surgido da evolução dos seus predecessores Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC, e mais tarde o Imposto sobre Circulação de Mercadorias - ICM. A evolução das teorias que influenciaram a criação do ICMS passou pelo Imposto sobre Produtos Industrializados criado em 1958, que introduziu a noção de impostos não-cumulativos no Brasil. Este tipo de imposto foi adotado por toda União Europeia, facilitando a harmonização tributária dos seus Países integrantes, e também por diversas nações na América do Sul e demais continentes. O ICMS se justificou de diversas formas com inúmeros argumentos econômicos, como a neutralidade para formação de preços, o estímulo a horizontalização das empresas e o estímulo às exportações, uma vez que o imposto seria devolvido na saída.

2.1.1 IVC

Desde a proclamação da República até a promulgação da Constituição de 1934 a principal receita tributária brasileira era obtida pelo imposto sobre a importação. Somente a partir da década de 30 que os impostos internos passaram a

¹ Art. 155, inciso II da Constituição Federal: “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”

ter maior importância. A principal receita dos Estados membros passou a ser o IVC, enquanto dos municípios passaram a ser os impostos sobre indústrias e profissões e o imposto predial. O IVC era um imposto plurifásico “em cascata”, portanto incidindo sobre si mesmo em todas as fases do ciclo de circulação de mercadorias. O IVC foi instituído pela Constituição de 1934², e como se pode ver, ela incluía apenas a garantia de que o pequeno produtor, quando na primeira operação, seria isento. As principais críticas ao IVC afirmavam que era um imposto retrógrado que propiciava grande inflação por ser “em cascata”, além de ser comum o entendimento de que o IVC incentivava a verticalização da economia, que não era vista como uma prática eficiente, já que, para evitar o imposto, as empresas procuravam produzir internamente tudo que iria compor o produto final. Era principalmente visto como um imposto tecnicamente incorreto (CALMON, 2010), e foi substituído em 1965 pelo ICM.

2.1.2 ICM

O ICM foi instituído pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965 e fez parte, desde o início, da Constituição de 1967³. Sua grande inovação em relação ao IVC era a não-cumulatividade. O imposto pago na operação anterior era abatido na operação seguinte, fosse pelo mesmo Estado membro, fosse por outro. Esta prática combatia os principais problemas do IVC. Ela proporcionava preços competitivos e permitia que o ciclo de circulação tivesse tantas operações quanto fosse necessário, proporcionando a desverticalização da cadeia produtiva, o que em geral, por sua vez, proporcionaria mais especialização das empresas em suas produções.

A ideia inicial era trazer da Europa como modelo os IVA's, impostos sobre valor agregado ou acrescido, que incidiam sobre bens e serviços economicamente

2 Art 8º da Constituição de 1934: Também compete privativamente aos Estados: I - decretar impostos sobre:(...) e) vendas e consignações efetuadas por comerciantes e produtores, inclusive os industriais, ficando isenta a primeira operação do pequeno produtor, como tal definido na lei estadual;

3 Art 24 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal decretar impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes. (...) § 5º - O imposto sobre circulação de mercadorias é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos termos do disposto em lei, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou outro Estado, e não incidirá sobre produtos industrializados e outros que a lei determinar, destinados ao exterior. § 6º - Os Estados isentarão do imposto sobre circulação de mercadorias a venda a varejo, diretamente ao consumidor, dos gêneros de primeira necessidade que especificarem, não podendo estabelecer diferença em função dos que participam da operação tributada.

relevantes. O desafio desta ideia era que os países europeus eram unitários, ao invés de federações, e o tributo era cobrado pelo governo central. No Brasil, a cultura tributária era cobrar impostos de produtos industriais pela União, mercadorias pelos Estados membros e serviços pelos municípios. Criou-se um receio de que a demora para se acomodar uma reestruturação da máquina tributária de cada ente federado acarretaria falta de receita, o que levaria a enormes problemas sociais e políticos.

Do meio termo encontrado para o problema surgiram duas características do ICM que o diferenciavam dos seus primos europeus. O ICM se sobrepunha ao IPI cobrado pela União e sobre o Imposto Sobre Serviços – ISS – dos municípios, pois este tributava alguns serviços ligados à produção. Além disso, as regras do ICM eram ditadas pelo legislativo nacional, importando em diminuição significativa da autonomia dos Estados membros, uma vez que sua natureza era inevitavelmente unitária e era um imposto originalmente concebido para governos centrais, como na Europa.

Por fim, em contraste com sua origem europeia, o ICM se viu utilizado pelos estados para promover seu crescimento em face de estados mais desenvolvidos, o que até hoje é um problema conhecido como guerra fiscal, e não aconteceria em um modelo unificado de cobrança, ou em Estados membros igualmente desenvolvidos. Há ainda quem critique a seletividade do ICMS por sua característica de extrafiscalidade. Este, entretanto, é um ponto polêmico e não se encontra no âmbito deste trabalho.

2.1.3 Constituição de 1988

A Constituição concebeu o ICMS como substituto do antigo ICM e com o intuito de promover ainda a descentralização do poder central. Passou a abranger serviços, mas não todos ao contrário de como são os IVA's europeus. Além disso, incorporou realidades que antes eram de competência da União: energia elétrica, combustíveis e lubrificantes e minerais.

2.2 Hipótese de Incidência do ICMS

O estudo do fato gerador é o mais básico e importante sobre qualquer

tributo, já que este define a sua natureza jurídica. É a base do estudo de um tributo de forma que qualquer discussão sobre ele deve passar por este estudo.

2.2.1 Definição

Segundo Sacha Calmon, o ICMS incide sobre operações relativas a circulação de mercadorias e serviços de transporte e comunicações não estritamente municipais. Basicamente o ICMS é um imposto sobre transferência do patrimônio que possui exceções em relação prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação. Fora estes serviços, a incidência do imposto no caso concreto sempre é passível de discussão em função do objeto. Algumas vezes a dúvida é praticamente inexistente em relação ao objeto de incidência, outras o consenso não existe.

No caso do programa de computador de prateleira, objeto deste trabalho, a doutrina está dividida, com algumas vozes de dissidência do modelo jurisprudencial, principalmente em artigos específicos, mas a jurisprudência parece uníssona.

A discussão sobre a incidência do ICMS será em geral sobre os requisitos de um contrato para que caracterize circulação de mercadoria. Ressalta-se que o contrato que transfere a titularidade é o verdadeiro objeto do imposto, ao contrário da circulação física da mercadoria (CALMON, 2010). Assim sendo, o principal elemento do objeto do ICMS, com exceção dos serviços, é a mercadoria. Não sendo, o bem, mercadoria, não será objeto de incidência do ICMS. A circulação é definida como a transferência de titularidade, sem importar deslocamento do bem, nesse sentido:

[...] tal circulação só pode ser jurídica (e não meramente física). A circulação jurídica pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade da mercadoria. Sem mudança de titularidade da mercadoria, não há falar em tributação por meio do ICMS. Esta idéia, abonada pela melhor doutrina (Souto Maior Borges, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Cleber Giardino etc.), encontrou ressonância do próprio STF. (CARRAZZA, 2006 p. 39)

Desta forma, o fato gerador genérico do ICMS depende de dois elementos básicos: mercadoria e transferência de titularidade. Cabe lembrar que a transferência de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo

proprietário não é fato gerador do ICMS, como diz a súmula 166 do STJ⁴. Isto porque este tipo de operação não constitui um ato mercantil, característica necessária para que a mesma seja fato gerador do imposto.

2.2.2 Conceito de Mercadoria

Na definição do que é mercadoria em si é que reside a grande dúvida sempre que se discute a aplicabilidade do ICMS. Antes de mais nada, é importante que se conceitue mercadoria para que o objeto contrato de licenciamento de programa de computador possa ser enquadrado ou não como hipótese de incidência. O conceito de mercadoria começa com produto. Produto nada mais é do que uma espécie de bem móvel, portanto, nem todo bem móvel é produto (CARRAZZA, 2006). A destinação dada ao produto é o fator determinante da sua natureza como mercadoria como explica Paulo de Barros Carvalho⁵.

A natureza mercantil do produto não está, absolutamente, entre os requisitos que lhe são intrínsecos, mas na destinação que se lhe dê. É mercadoria a caneta exposta à venda entre outras adquiridas para esse fim. Não será aquela que mantenho em meu bolso e se destina a meu uso pessoal. Não se operou a menor modificação na índole do objeto referido. Apenas sua destinação veio a conferir-lhe atributos de mercadorias.

Um bem destinado ao uso final não é uma mercadoria, portanto. Somente o produto destinado ao ciclo de compra e venda e obtenção de lucro é uma mercadoria. Ao cabo percebe-se que a circulação é inerente à mercadoria tanto quanto a mercadoria só existe mediante o fim de circular.

A mercadoria, portanto, é o produto que se destina à circulação no ciclo de compra e venda, e deixará de o ser quando sua destinação passar para o seu uso final. Isso não impede que um bem destinado ao uso final volte a ser uma mercadoria. Basta que o titular dê-lhe esta destinação. Por exemplo, um automóvel que está junto com outros automóveis em uma revenda é, segundo o já visto, uma mercadoria. Ao ser adquirido por pelo usuário final pagará a última incidência do ICMS. Após deixará de ser uma mercadoria. Se em determinado momento, depois de alguns anos, o proprietário decidir vender este automóvel, não será este uma mercadoria, pois sua destinação não mudou e se trata da venda de um bem de uso

4 STJ Súmula nº 166 - 14/08/1996 - DJ 23.08.1996: Fato Gerador - ICMS - Deslocamento de Mercadoria - Estabelecimento do Mesmo Contribuinte. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

5 Autor cit. In Curso de Direito Tributário Brasileiro. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2010, p. 463.

pessoal. Caso esta venda esteja sendo feita à uma revendedora de carros usados, este bem estará retornando ao mercado, mas somente após a venda, pois o destino dado pelo antigo dono é o uso pessoal. A revenda de carros usados é que estará, após adquirir o carro usado, colocando-o novamente no ciclo com o objetivo de obter lucro.

O que portanto importa para a consideração de um determinado objeto dentro do conceito de mercadoria é que seja bem móvel destinado à venda ou revenda, o que geralmente ocorrerá para obtenção de lucro, configurando assim sua inserção no ciclo de compra e venda. Qualquer coisa que não seja bem móvel não será mercadoria, bem como qualquer bem móvel que não se destine a venda ou revenda no comércio.

3 O PROGRAMA DE COMPUTADOR

A informática é, sem dúvida, o grande avanço da humanidade no século XX. A invenção do transistor, e conseqüentemente a criação do microchip, que levou ao microprocessador, pode ser considerada uma das mais importantes da história. Hoje está em todos os lugares. O computador está em todos os lugares e serve a todas as áreas de atividade humana. Hoje, por exemplo, é difícil encontrar carros que não usem a injeção eletrônica de combustível, controlada por um microprocessador, portanto, um computador, que possui um programa para funcionar. A máquina mais abundante na nossa sociedade, o telefone celular, nada mais é do que um pequeno computador executando uma porção de programas.

Esta permeabilidade torna o programa de computador um dos bens imateriais mais onnipresentes nos dias atuais. Sua regulamentação normativa é um desafio considerável, dada a constante evolução da tecnologia e das técnicas de programação. O tema ainda hoje é incipiente no direito, com diversas novas formas de comércio e uma gama considerável de direitos sendo criados, modificados e extintos exclusivamente por meios eletrônicos sendo reguladas principalmente por analogia, sem diplomas legais atualizados e especializados.

3.1 O Conceito do Programa de Computador Segundo a Jurisprudência

A leitura das decisões do STJ é a base jurisprudencial das decisões inferiores no mesmo sentido e as posições atuais do STJ, como é o caso do Recurso Especial nº 1070404, são praticamente todas baseadas no Recurso Especial 123.02/RS decidido em 1997, antes mesmo da Lei nº 9609/98. Muitos tribunais sequer examinam a questão profundamente, limitando-se a repetir o posicionamento da Côrte Superior, este notoriamente baseado em pressupostos antiquados para uma matéria tão reconhecidamente em constante evolução.

TRIBUTÁRIO. ICMS. ISS. PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). CIRCULAÇÃO.

1. SE AS OPERAÇÕES ENVOLVENDO A EXPLORAÇÃO ECONÔMICA DE PROGRAMA DE COMPUTADOR SÃO REALIZADAS MEDIANTE A OUTORGA DE CONTRATOS DE CESSÃO OU LICENÇA DE USO DE DETERMINADO "SOFTWARE" FORNECIDO PELO AUTOR OU DETENTOR DOS DIREITOS SOBRE O MESMO, COM FIM ESPECÍFICO E PARA ATENDER A DETERMINADA NECESSIDADE DO USUÁRIO, TEM-SE

CARACTERIZADO O FENÔMENO TRIBUTÁRIO DENOMINADO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, PORTANTO, SUJEITO AO PAGAMENTO DO ISS (ITEM 24, DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXO AO DL 406/68).

2- SE, POREM, TAIS PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO SÃO FEITOS EM LARGA ESCALA E DE MANEIRA UNIFORME, ISTO E, NÃO SE DESTINANDO AO ATENDIMENTO DE DETERMINADAS NECESSIDADES DO USUÁRIO A QUE PARA TANTO FORAM CRIADOS, SENDO COLOCADOS NO MERCADO PARA AQUISIÇÃO POR QUALQUER UM DO POVO, PASSAM A SER CONSIDERADOS MERCADORIAS QUE CIRCULAM, GERANDO VÁRIOS TIPOS DE NEGOCIO JURÍDICO (COMPRA E VENDA, TROCA, CESSÃO, EMPRÉSTIMO, LOCAÇÃO ETC), SUJEITANDO-SE PORTANTO, AO ICMS.

3- DEFINIDO NO ACÓRDÃO DE SEGUNDO GRAU QUE OS PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO EXPLORADOS PELAS EMPRESAS RECORRENTES SÃO UNIFORMES, A EXEMPLO DO "WORD 6, WINDOWS", ETC, E COLOCADOS A DISPOSIÇÃO DO MERCADO, PELO QUE PODEM SER ADQUIRIDOS POR QUALQUER PESSOA, NÃO E POSSÍVEL, EM SEDE DE MANDADO DE SEGURANÇA, A REDISCUSSÃO DESSA TEMÁTICA, POR TER SIDO ELA ASSENTADA COM BASE NO EXAME DAS PROVAS DISCUTIDAS NOS AUTOS.

4- RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO. CONFIRMAÇÃO DO ACÓRDÃO HOSTILIZADO PARA RECONHECER, NO CASO, A LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DO ICMS. (REsp. 123.022/RS; Rel. Min. José Delgado; Primeira Turma; Unânime; DJ 27/10/97)

O conteúdo desta ementa é bastante explicativo por si próprio, mas não enfrenta as questões axiomáticas dos argumentos utilizados. O que mais importa para este momento são os axiomas utilizados nesta posição jurisprudencial e a realidade que levou à interpretação dos mesmos. Estes são os do ponto de vista de um leigo, como não se pode deixar de notar pelo terceiro item da ementa, e baseados em legislação que foi profundamente alterada no que tange aos conceitos incorporados pelo Direito Tributário por força dos artigos 109 e 110 do CTN. O exame do conteúdo dos acórdãos atuais, como no Recurso Especial nº 1070404, revela ainda outro fato que contribui para a formação desta posição, qual seja: não há uma análise sistemática da proteção ao direito do autor e do conceito de programa de computador como expresso na Lei nº 9609/98 em conjunto com as normas da lei 9610/98.

O conteúdo da decisão acima e outros que serão analisados a seguir demonstram exatamente isso, como é o caso deste trecho do voto da ministra Eliana Calmon no Recurso Especial nº 1070404.

Contudo, mais recentemente passou o Tribunal a fazer distinção entre o programa de computador prestado de forma personalizada ao cliente, com características específicas de uma prestação de serviço,

e o programa vendido em larga escala para um sem-número de pessoas. No primeiro incide o ISS e no segundo o ICMS porque o programa pronto e acabado para utilização geral é vendido como mercadoria, armazenando-se nas prateleiras, tal como o Windows, o word, etc.

Mais algumas ementas são citadas pela relatora e logo após ela afirma o seguinte, ainda no mesmo voto:

Na espécie em julgamento, ficaram bem esclarecidas as peculiaridades do programa elaborado pela recorrida, conforme se observa da leitura da ementa do acórdão do Tribunal de origem, de maneira que se deve concluir pela não-incidência do ISS no presente caso.

Assim sendo, não há reparo a ser feito no julgado, razão pela qual nego provimento ao recurso especial.

É o voto.

E isto se dá sem nenhuma explicação ou análise, apenas citação de outras decisões do tribunal, a mais importante e basilar delas anterior ao ordenamento em vigor. Muitas decisões citam o artigo 1º da lei e dele extraem um conceito sem análise do sistema em sua plenitude, sendo este o principal problema do entendimento jurisprudencial dominante.

O STF vem decidindo de acordo com as mesmas bases argumentativas que o STJ defende desde 1997. As decisões atuais sobre o assunto seguem a mesma linha de raciocínio, que entretanto se baseia em uma decisão basilar ligeiramente mais recente e fundamentada, o RE nº 176.626, como será demonstrado adiante, mas que igualmente se baseia em conhecimento superado pelo desenvolvimento da matéria. Este entendimento pode ser visto na seguinte ementa:

RE 285870 AgR / SP - SÃO PAULO
 DJe-142 DIVULG 31-07-2008 PUBLIC 01-08-2008
 EMENT VOL-02326-06 PP-01078

Ementa

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS DE INFORMÁTICA. PROGRAMAS [SOFTWARE]. CD-ROM. COMERCIALIZAÇÃO. REEXAME DE FATOS E PROVAS. IMPOSSIBILIDADE EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. 1. o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n. 176.626, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 11.12.98, fixou jurisprudência no sentido de que "[n]ão tendo por objeto uma mercadoria, mas um bem incorpóreo, sobre as operações de 'licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador' - matéria exclusiva da lide -, efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador

produzidos em série e comercializados no varejo - como a do chamado 'software de prateleira' (off the shelf) - os quais, materializando o corpus mechanicum da criação intelectual do programa, constituem mercadorias postas no comércio". Precedentes. 2. Reexame de fatos e provas. Inviabilidade do recurso extraordinário. Súmula 279 do Supremo Tribunal Federal. Agravo regimental a que se nega provimento.

O STF, portanto, também corrobora a interpretação de que o programa distribuído na prateleira pode ser considerado uma mercadoria. Este entendimento foi fixado no Recurso Extraordinário 176.626 de 1998, meses após a promulgação da Lei nº 9609/98. Este julgamento, para o STF, é o paradigma jurisprudencial. Ao contrário da jurisprudência do STJ, que se baseia em decisão anterior ao ordenamento, esta decisão surgiu de um exame um pouco mais profundo da questão.

O principal argumento é de que o programa de computador distribuído na prateleira assume, quase totalmente, características de comercialização inerentes a uma mercadoria. O ministro Sepúlveda Pertence argumentou que como o corpo de operação do programa era o suporte físico que o disponibilizava, e este não poderia ser comercializado senão como uma mercadoria, a natureza do licenciamento se via ofuscada pelo meio de distribuição, portanto exigindo a aplicação do imposto. O que o ministro afirma, nos dois últimos parágrafos de sua decisão, é que os exemplares do programa são inevitavelmente comercializados, e que sobre esta comercialização é que deve incidir o imposto, não sobre o licenciamento. O equívoco desta decisão reside na crença de que o suporte físico comercializado como se mercadoria fosse é essencial ao contrato de licenciamento, que sem este suporte não é possível a distribuição do programa, e que a licença está incorporada no objeto material, seguindo-a incondicionalmente. Para elucidar esta questão, é importante examinar o que é um programa de computador, e o que realmente ocorre na sua comercialização, sob a luz de descobertas possíveis apenas anos depois das duas decisões que orientam a jurisprudência até hoje, principalmente, com a popularização do programa de computador e com a distribuição dos mesmos programas da prateleira também na internet.

3.2 O Conceito da Lei nº 9609/98

A Lei nº 9609/98 é a especificação da lei 9610/98 no caso do programa de

computador. Apesar de trazer poucas inovações em relação a lei que a precedeu, a lei 7646/87, estas foram de suma importância. Dentre elas está a extinção da contribuição para o Fundo Especial de Informática e Automação, por exemplo. A mudança mais importante, entretanto, foi no âmbito do conceito de programa de computador. O conceito de programa de computador criado na Lei nº 7647/87, quando sistematicamente analisado no conjunto do sistema de proteção introduzido por ela, possuía diversas falhas. Estas falhas podem ser atribuídas à falta de compreensão que o legislador da época tinha em relação ao tema, o que é compreensível, em vista da incipiência do assunto. A Lei nº 9609/98 praticamente não alterou a redação do conceito, mas alterou significativamente a compreensão que se extrai da análise do sistema como um todo.

Este subcapítulo se destina a estudar tal conceito, sua compreensão pela doutrina, e tecer uma crítica sobre esta compreensão, explicando em seguida qual é o conteúdo do conceito quando estudado sistematicamente na proteção ao direito do autor do programa de computador, ambiente no qual ele se insere, ao invés de isoladamente o artigo 1º da Lei nº 9609/98, como faz a jurisprudência tribuária, para mais adiante examinar-se a questão da incidência do ICMS na comercialização do programa de computador de prateleira.

3.2.1 O Artigo 1º da Lei nº 9609/98

Desde 1987 a conceituação legal do programa de computador estava no ordenamento jurídico brasileiro. A Lei nº 7646/87 trazia em seu conteúdo as regras peculiares de proteção ao direito do autor do programa de computador e da respectiva comercialização, suplementando-se largamente no que dispunha a Lei nº 5988/73, a antiga lei de direitos autorais. Ambos os diplomas legais foram substituídos pela Lei nº 9609/98, a nova lei do programa de computador, e pela Lei nº 9610/98, a atual lei de direitos autorais.

O conceito de programa de computador trazido no artigo 1º da Lei nº 9609/98⁶ possui praticamente a mesma redação que já estava na Lei nº 7646/87⁷,

6 Art. 1º da Lei nº 9609/98: Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.

7 Parágrafo único do artigo 1º da Lei nº 7647/87: Programa de computador é a expressão de um

cunhada anos antes do surgimento da rede mundial de computadores e da popularização do computador pessoal, que viria a acontecer no final da década seguinte.

Este conceito considera programa de computador qualquer conjunto de instruções, desde que organizado, em linguagem natural, uma linguagem de programação, ou codificada, um arquivo binário, que seja necessário para a operação de computadores, chamados de máquinas automáticas de tratamento da informação – assim denominadas com o intuito de expandir o conceito e não restringir ao computador pessoal – além de outros equipamentos.

É importante compreender para este conceito que um arquivo binário é simplesmente um arquivo contendo qualquer informação escrita em código binário. É a forma de implementação dos programas de computador compilados. Um programa de computador compilado é aquele que se encontra em linguagem binária pronta para ser lida pela máquina, conhecida também como linguagem de máquina. Geralmente é produto de um programa em linguagem de programação processado por um programa compilador, que o traduz para linguagem de máquina.

O código binário é uma representação numérica que utiliza potências de base dois (2^x) para representar os números, em detrimento do sistema decimal, que usa potências de base dez (10^x) para representar os números, que é o sistema ensinado universalmente durante a alfabetização. O sistema decimal é, portanto, o sistema da linguagem natural. Os microprocessadores, componentes principais dos computadores, e, por consequência, todos os demais componentes, utilizam conjuntos de algarismos binários para determinar que comandos executar, quais dados utilizar como parâmetros, e para devolver resultados. Assim, em algum momento o programa de computador será transformado de linguagem natural, na forma de alguma linguagem de programação, para linguagem de máquina, na forma de código binário, antes que o microprocessador possa executá-lo. Isso pode ocorrer por dois métodos distintos: compilação ou interpretação.

Esta informação é relevante para o Direito apenas na concepção de cópia do programa de computador, já que o programa em si sempre será escrito em linguagem de programação. A distribuição do programa de computador em formato

conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.

binário é restritiva e exige condições singulares de ambiente para que funcione, enquanto a distribuição por código-fonte para interpretação geralmente permite a execução em diversas plataformas de computação diferentes. Dependendo da forma de licenciamento do programa, apenas uma transação comercial permitirá o uso do programa em qualquer computador, ou cada tipo de computador (Windows ou Macintosh, por exemplo) exigirá uma aquisição de licença própria.

Indo além no exame do conceito contido no artigo 1º da Lei nº 9609/98, pode-se ver que o legislador foi abrangente nas definições utilizadas. A primeira parte do conceito afirma que o programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções contidas em suporte físico. Desta afirmação é possível perceber que a mera concepção de um conjunto organizado de instruções não basta para criar um programa. É necessário que este conjunto esteja expresso e contido em um suporte físico, que pode ser de qualquer natureza. Aqui a lei não é clara quanto ao que está sendo conceituado, apesar de dizer que se trata do programa de computador (ARRABAL, 2008).

É possível que a lei esteja, neste ponto, tratando da cópia do programa de computador e da sua implementação, ao invés do conceito de programa propriamente. Isto também explicaria porque o conceito trata de linguagem codificada quando todos os programas são escritos em linguagem natural e depois compilados, tornando-se binários, ou interpretados, não mudando de formato. Se o conceito está se referindo às cópias do programa utilizadas para sua implementação, é natural que ele possa se apresentar em ambas as formas. A lei estaria, destarte, tratando tanto do programa de computador propriamente quanto das cópias físicas destinadas à sua utilização.

Outro ponto importante a ser analisado é o emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação. O que a lei chama de máquinas automáticas de tratamento da informação deve constituir, pelo menos, um aparelho computador como conhecemos hoje, visto que este é o maior alvo de desenvolvimento de programas. O termo “máquinas automáticas de tratamento da informação” pode, em primeiro olhar, parecer adequado e suficientemente genérico sem ser impreciso demais, mas contém um pequeno erro de expressão, qual seja: nenhuma máquina de tratamento da informação é em si automática. Todas as máquinas executam tarefas que constituem uma forma de automação, mas elas não o fazem automaticamente. Um computador nada faz sem que seja instruído –

programado – para tal, e em seguida ordenado que comece a trabalhar. Uma melhor expressão seria, do ponto de vista científico, sem apreciar a técnica legislativa, máquinas de tratamento automático da informação, ou ainda: máquinas de automação do tratamento da informação. Para o presente trabalho, a expressão utilizada daqui para frente será máquinas de tratamento automático da informação, pois é uma expressão mais adequada ao objeto que descreve e não descaracteriza a expressão utilizada no artigo 1º da Lei nº 9609/98

Ainda mais importante é o emprego necessário do conjunto organizado de instruções nestas máquinas. A lei estabelece, em uma interpretação literal, que um programa de computador somente o é se seu emprego for necessário nas ditas máquinas. De um ponto de vista genérico, sem dúvida, mas o exame detalhado mostra que não é verdade. Pode-se arguir que a expressão significa que o programa de computador deve ser necessariamente empregado em máquinas de tratamento automático da informação, que seria a melhor forma de interpretá-lo. O texto, entretanto, não é claro neste ponto. A confusão é precisamente se emprego necessário significa que o conjunto de instruções deve ser necessário ao funcionamento da máquina ou se a máquina deve ser necessária à execução do conjunto de instruções.

O que o legislador quis dizer, pode-se entender, é que máquinas automáticas de tratamento da informação necessitam obrigatoriamente de algum programa de computador, e que mesmo a instrução mais interna da máquina está abrangida pelo conceito (ARRABAL, 2008). Este é um pequeno detalhe que deve ser esclarecido para se descobrir se o programa de computador é apenas aquele conjunto de instruções que a máquina necessita para funcionar ou para executar determinada tarefa, sem levar em conta que há sempre muitos conjuntos possíveis de instruções para executar a mesma tarefa, ou o contrário. Assim, um programa seria o conjunto de instruções pioneiro e os subsequentes apenas versões daquele, mesmo que totalmente diferentes em seu conteúdo? Este ponto importa enormemente ao direito do autor, no que diz respeito à inovação necessária para que haja autoria, mas que não é objeto deste trabalho, que tem por meta estudar a incidência do ICMS na comercialização de programas de computador na prateleira.

Avançando a outro importante ponto sobre o conceito constante da Lei nº 9609/98, nota-se, em primeira análise, uma incrível limitação de ordem finalística no seu conteúdo: o programa de computador deve proporcionar que a máquina

funcione de modo e para fins determinados. Não basta que a máquina seja capaz de executar as instruções. Estas devem ter uma finalidade preconcebida. Um conjunto de instruções deve proporcionar a execução de uma tarefa útil para que seja um programa. Há que se argumentar, entretanto, que é impossível que um conjunto organizado de instruções possa ser ausente de um objetivo. Sempre que uma pessoa se dispõe a programar, esta já estabelece um fim para o conjunto de instruções que irá conceber. Se um conjunto de instruções assim existe, ele é finalístico, mesmo não sendo imediata a compreensão de como ou de qual seja seu fim. Da mesma forma, um chefe que ordena um empregado o faz necessariamente com um fim em mente, mesmo que desconexo das tarefas que este empregado executa. Portanto, é apenas natural que um programa deva ter métodos de funcionamento e fins determinados (ARRABAL, 2008).

Quanto aos dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, é notória a preocupação do legislador em abranger o máximo de objetos dentro do conceito, e muito delicada esta abrangência. O motivo é que certos conjuntos de instruções são partes necessárias da máquina de forma tão intrínseca que não é possível que a máquina exista, do ponto de vista prático, sem este conjunto de instruções. Podemos elencar como exemplo deste fato o programa de controle da injeção eletrônica dos automóveis, ou o *firmware* dos periféricos como as impressoras, ou telefones móveis.

É tão grande a dependência e inerência destes conjuntos de instruções às máquinas que quando estes se corrompem os aparelhos, no jargão popular dos profissionais da tecnologia da informação, se tornam “tijolos”⁸ muito caros, uma vez que a máquina deixará de funcionar sem possibilidade de recuperação. Desta inerência pode decorrer a conclusão que, em alguns casos, programa e máquina podem ser considerados indivisíveis, se ambos forem compatíveis apenas entre si. Este ponto também é mais interessante ao direito do autor do que ao tributo em exame neste trabalho, pois trata apenas dos chamados programas de prateleira, que são em sua natureza elementarmente genéricos.

Para concluir esta breve crítica do conceito legal de programa de computador cabe salientar que é letra morta a assertiva do conceito que fala em técnica digital ou análoga, já que a técnica é uma consequência natural da criação

8 Definição disponível no site: <<http://www.catb.org/jargon/html/B/brick.html>> Acesso em 30 de outubro de 2011

do conjunto de instruções que funcionará em máquinas de tratamento da informação de acordo com a forma de funcionamento da própria máquina. Precisamente, técnica digital ou análoga pode ser qualquer técnica.

Apesar da confusão que a Lei nº 9609/98 possa causar, o conceito que ela traz pode ser perfeitamente compreendido se analisado no conjunto do sistema de proteção que a mesma institui. Depois de esclarecer cada ponto relativo ao artigo 1º é que será possível extrair o conceito mais adequado no âmbito do Direito do Autor para que este seja utilizado no Direito Tributário.

3.2.2 Conceito de Programa de Computador

Conceituar algo é uma tarefa muitas vezes difícil ao jurista. O profissional do Direito deve catalogar para a compreensão geral todos os objetos de conduta humana com o fim de aplicar as normas com propriedade. Nos temas da tecnologia da informação deve este ter em consideração que o mundo da informação está em constante evolução e que este ramo do direito, em suas relações com os ramos clássicos, e principalmente com o Direito Tributário, está em constante renovação. A tecnologia da informação influencia diversos aspectos da vida humana, e portanto, do Direito.

No Direito Tributário, a propósito, os conceitos e referências dos outros ramos do Direito, e para além dele, são fundamentais. O Direito Tributário é direito de sobreposição e depende das definições e dos conceitos do Direito Civil para definir as hipóteses de incidência dos tributos (CALMON, 2010). Com efeito, o estudo do Direito Tributário é focado nos conceitos dos objetos dos tributos, como definidos pelos outros ramos do Direito, tanto quanto é nas próprias normas, definições e conceitos dos tributos em si. Apesar disso, não é apenas da lei que o Direito Tributário irá buscar seus conceitos, na medida em que estes forem incompatíveis com o sistema tributário constitucional, ou na medida em que as normas conceituadoras e definidoras caírem em desuso. Isto será melhor tratado no terceiro capítulo deste trabalho, entretanto. Cabe aqui, em primeiro lugar, descobrir qual é o conceito de programa de computador que servirá de base para a análise da hipótese de incidência do ICMS, na linha do objeto deste trabalho.

Tomando por base o ponto de partida da Lei nº 9609/98, e examinando o paradigma atual da compreensão do programa de computador no âmbito científico e

acadêmico, é possível traçar uma definição que se encaixe nos requisitos do sistema tributário e que explique a definição atualmente positivada, que foi escrita há vinte e quatro anos, com fidedignidade à realidade. Para alcançar o conceito, primeiro deve-se partir de um axioma em relação ao objeto, que deve ser uma oração, da mesma forma que é um tipo penal, contendo o substantivo ou locução base do conceito. Desta primeira oração expandir-se-á o predicado até que o mesmo preencha os requisitos para conter completamente o objeto a ser conceituado de forma satisfatória.

Partindo do conceito da Lei nº 9609/98, extrai-se o núcleo “conjunto de instruções”. A lei diz que um programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções. Desta primeira parte do conceito deve-se analisar as duas primeiras qualificações do conjunto de instruções. A primeira, de menor importância e ignorável, pois se trata de letra morta, é que o programa é a expressão de um conjunto de instruções.

Um programa de computador só existe na medida em que for expresso, da mesma forma que um livro só existe na medida em que for escrito. A segunda é que o conjunto de instruções deve ser organizado, o que merece maior reflexão. Para descobrir a verdade desta asserção, deve-se excluí-la e analisar o que resta.

Um conjunto de instruções que não seja organizado não pode ser chamado de programa de computador, pois não passará de uma reunião aleatória de comandos sem propósito, e que ao cabo, nada fará, pois sem uma sucessão lógica, o resultado de cada comando se perderá sem influenciar o resultado final. Portanto a qualificação se aplica perfeitamente. Pode-se dizer que um programa de computador é um conjunto organizado de instruções. Outro requisito importante e que se extrai do próprio nome, é que programa de computador deve servir ao propósito de programar computadores.

Assim podemos dizer que programa de computador é um conjunto de instruções organizado que se destina a comandar o funcionamento de um computador.

A partir desta base cabe analisar a fundo o que se chama de programa de computador e se considera programa de computador nas operações comerciais em relação ao que está descrito na lei.

A Lei nº 9609/98 diz que o programa deve estar contido em suporte físico. Como já explicado, provavelmente está se referindo às cópias utilizadas na

implementação do mesmo. Esta conclusão decorre do fato que o programa de computador só pode ser concebido em linguagem natural, uma vez que é criado por pessoas (ARRABAL, 2008). É parte indispensável da criação de um programa que ele seja concebido de forma inteligível, e para isso existem as linguagens de programação.

Um programa na sua forma binária não é inteligível, e pode deixar de funcionar de acordo com as condições do computador e dos outros programas que o dividem com aquele, enquanto um programa na sua forma inteligível, em linguagem de programação por exemplo, pode ser transposto em forma binária a qualquer tempo e executado em qualquer máquina, ou atualizado para que seja compatível, sem prejudicar seu conteúdo autoral. O programa passa por um outro (o programa compilador) que o traduz em linguagem de máquina na forma de código binário para poder existir em linguagem codificada, o que era feito diretamente por pessoas nos primórdios da computação sem significar que o programa naquela época surgia neste formato, pois a pessoa o concebe em sua própria linguagem antes, durante o processo criativo, daí a criação das linguagens de programação à medida que a ciência da computação avançou em complexidade.

Uma vez que o programa de computador é invariavelmente criado em linguagem humana para depois ser passado para linguagem de máquina, ele não necessita de suporte físico para existir. Esta necessidade pode decorrer da forma de distribuição do programa. Portanto, no conceito puro de programa de computador, este requisito não existe (LIMA, 2008).

No cumprimento do procedimento de registro do programa de computador para comprovação de sua autoria não é sempre necessário que exista um suporte físico. Como exemplo disso pode-se citar o registro sob a licença *Creative Commons*⁹, que exige apenas que a obra exista em formato eletrônico e que uma matriz seja depositada junto ao seu repositório. Da mesma forma o registro no repositório *Source Forge*¹⁰ também exige apenas uma matriz do código-fonte do programa de computador para efetivar-se. O registro do programa de computador na Biblioteca Nacional do Rio de Janeiro¹¹, ou junto ao INPI, faz-se por documentação

9 Documento disponível no site: <http://creativecommons.org.br/index.php?option=com_content&task=view&id=21&Itemid=33> Acesso em 02 de novembro de 2011

10 Documento disponível no site: <<http://sourceforge.net/about>> Acesso em 02 de novembro de 2011

11 Documento disponível no site: <<http://www.inpi.gov.br/index.php/programa-de-computador/guia-basico>> Acesso em 02 de novembro de 2011

impressa em papel, contendo todo ou parte do código-fonte em linguagem natural, e é outro exemplo de que o programa de computador não necessita de suporte físico para existir, e que mesmo existindo, como é o caso, nem sempre pode ser de qualquer natureza, contribuindo para a conclusão de que o artigo 1º da Lei nº 9609/98 trata tanto da cópia quanto do programa de computador propriamente.

Até aqui se conclui que o programa de computador é um conjunto de instruções organizado, contido em um documento eletrônico ou material, que se destina a comandar o funcionamento de um computador.

Em seguida é necessário analisar a linguagem em que o programa é construído. A Lei nº 9609/98 cita linguagem natural ou codificada como as possíveis formas de expressão do programa de computador, o que novamente leva a crer que a lei está tratando da forma como a cópia do programa de computador pode ser distribuída, pelas razões já expostas. Para alcançar esta conclusão é importante analisar o que são estas duas formas de expressar um programa de computador.

A linguagem codificada que a lei cita nada mais é do que o código binário, que é usado em todos os computadores para comandá-los.

Na distribuição em código binário, o distribuidor transforma, através de um programa compilador, o programa em linguagem natural para a linguagem de máquina. Este programa em linguagem de máquina só poderá ser executado por um tipo de máquina específico, com um sistema operacional específico – a menos que o próprio programa seja um sistema operacional – dotado de outros programas necessários a sua execução, chamados de dependências. O conjunto de todos estes requisitos constitui o chamado ambiente. O programa neste formato se comunica diretamente com o microprocessador, já que “falam” a mesma língua e por isso a tentativa de executar este programa sem algum destes requisitos resultará em falha.

A distribuição em código-fonte para interpretação, ao contrário, não passa pelo processo de compilação. No computador de destino existe um programa chamado de interpretador que, em tempo real, lê as instruções inteligíveis do código-fonte e as executa ele próprio. O interpretador sempre será encontrado em formato binário no computador de destino, uma vez que precisa se comunicar diretamente com o microprocessador. Nesse caso o interpretador é uma cópia. Seu próprio código-fonte está escrito em algum lugar e ele foi previamente compilado para funcionar na máquina de destino. Geralmente os interpretadores são compilados

para vários ambientes diferentes a fim de que os programas desenvolvidos na linguagem de programação que eles interpretam possam ser executados nestes diferentes ambientes sem exigir trabalho extra do desenvolvedor. Atualmente, quase todo conteúdo da internet é desenvolvido em linguagens interpretadas. Isto permite, por exemplo, o desenvolvimento de uma página de internet única que pode ser visualizada em qualquer computador, utilizando qualquer sistema operacional, executando qualquer programa navegador.

Apesar destas duas formas de distribuição possíveis, o programa de computador pode ser escrito ainda de outras formas. O programador pode, antevendo o declínio ou evolução das linguagens de programação, escrever seu programa através de instruções próprias, genericamente aplicáveis a qualquer linguagem, a chamada pseudolinguagem de programação. Esta pode ser expressa de qualquer forma, desde que inteligível por seres humanos fluentes no idioma escolhido pelo desenvolvedor.

Outra forma, embora controvertida, de escrever um programa de computador é através de fluxogramas. O conjunto de símbolos gráficos e palavras, desde que descreva um conjunto ordenado de instruções que possa ser intuitivamente transportado para uma linguagem de programação, constitui uma forma de programar. Algumas ferramentas de desenvolvimento, como o *QT Creator* da Nokia¹², contam com modalidades de programação via fluxogramas, em que o desenvolvedor só precisa montar os gráficos e ligar os elementos para que a ferramenta gere um código-fonte.

Em resumo, o programa de computador pode ser distribuído de forma binária ou interpretada, dependendo do grau de mobilidade entre ambientes que o desenvolvedor deseja alcançar. O programa pode ser desenvolvido em uma linguagem de programação específica, pseudolinguagem de programação criada pelo próprio desenvolvedor, ou por fluxogramas.

Compreendidas as formas de distribuição das cópias do programa de computador e quais as formas de seu desenvolvimento, pode-se conceituar o programa de computador como um conjunto de instruções organizado, contido em um documento eletrônico ou físico, escrito de forma inteligível, que se destina a comandar o funcionamento de um computador. Este conceito, como está, se

¹² Documento disponível no site:

<http://www.developer.nokia.com/Community/Wiki/Como_usar_a_IDE_Qt_Creator> Acesso em 02 de novembro de 2011

encontra totalmente inserido na descrição do artigo 1º da Lei nº 9609/98, excluindo-se as partes concernentes à cópia e implementação do programa. Para finalizar o conceito é necessário apenas descobrir o que é um computador.

3.2.3 Conceito de Computador

A Lei nº 9609/98 define que o programa de computador deve ser necessariamente empregado em máquinas de tratamento automático da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga. A primeira análise destes itens pode levar à conclusão que o programa de computador não será necessariamente executado por um computador. Isso pode levar, conseqüentemente, à discussão se este rol é taxativo ou exemplificativo. Acontece, entretanto, que o conceito de computador abrange todos os itens da lista da lei, sempre que no caso concreto sejam capazes de e necessitem executar programas. Apesar de soar como uma petição de princípio, a definição em si explica plenamente a questão. Segundo o professor da UFSC Evy Salcedo “um computador é uma máquina que lê dados, efetua cálculos e fornece resultados (modelo de Von Neumann)”¹³.

O primeiro item da lista é o termo dispositivos. Um dispositivo periférico, ou autônomo, pode ser qualquer coisa que efetue uma tarefa, computacional ou não. Uma luminária conectada à porta USB é um dispositivo que emite luz, por exemplo, e que não opera computacionalmente, pois não lê dados, não efetua cálculos, nem fornece resultados. Um teclado, da mesma forma, não efetua cálculos nem fornece resultados. Por isso que não se pode escrever um programa para um dispositivo não computacional. Já uma calculadora eletrônica é um dispositivo que se encaixa perfeitamente na definição de computador, mesmo não sendo periférico, uma vez que lê dados, os valores que desejamos calcular e os operadores que serão aplicados, efetua cálculos e fornece os resultados na tela, e até mesmo em papel. Uma calculadora eletrônica deve executar um programa para funcionar portanto¹⁴, enquanto um teclado não.

13 Disponível em: <<http://www.fsc.ufsc.br/~esalcedo/FisComp/Notas/larea/aula101/aula11.html>>
Acesso em 01 de novembro de 2011

14 A maioria das calculadoras eletrônicas modernas utilizam o microprocessador 4004 da Intel, produzido desde 1971, ou similar. O programa é armazenado em um microchip de memória durante a fabricação.

A mesma distinção se aplica a instrumentos ou equipamentos periféricos. Serão computadores se forem capazes de ler dados, efetuar cálculos e fornecer os respectivos resultados. Um periférico que aparentemente não executa uma tarefa computacional é a impressora. Entretanto, ela recebe informações de um computador, efetua cálculos que serão usados para controlar seus componentes e fornece uma página impressa como resultado. Nada disso é controlado pelo computador que enviou os dados. Este apenas fornece uma descrição de como a página deve sair. A impressora passa então a controlar o processo até que a página seja expelida. Um método para inferir a natureza de uma máquina é examinar a existência de um microprocessador, componente fundamental de um computador, controlando seu funcionamento.

Sabendo a definição de computador e dela extraído seu conceito, é possível concluir que a Lei nº 9609/98 poderia, em detrimento da lista de máquinas elencada, conter apenas a palavra computador. Isso também leva à conclusão de que o rol contido no artigo 1º é meramente exemplificativo, sendo plausível que qualquer máquina ou periférico que se encaixe na definição de computador seja objeto de desenvolvimento de um programa de computador, que por consequência, produzirá efeitos no âmbito do Direito do Autor e, possivelmente no Direito Tributário.

Por fim, completando o conceito de programa de computador conclui-se: programa de computador é um conjunto de instruções organizado, contido em um documento eletrônico ou físico, escrito de forma inteligível, que se destina a comandar o funcionamento de um computador, este compreendido como qualquer máquina capaz de ler dados, efetuar cálculos e fornecer resultados.

3.3 A Aquisição da Propriedade e o Licenciamento do Programa de Computador

A diferença crucial entre a compreensão da incidência do ICMS que está construída neste trabalho e a que é empreendida pela jurisprudência está no conceito de programa de computador. A partir desta conceituação é que se pode entender quais os contratos que o programa de computador enseja dependendo da finalidade da negociação que esteja sendo feita. Neste ponto é de grande importância a distinção entre o contrato que transfere a propriedade do programa de computador e aquele que apenas permite que ele seja usado, ou usufruído, como se

verá.

3.3.1 A Aquisição da Propriedade

Ao adquirir uma cópia de um programa de computador, uma pessoa está, ao mesmo tempo, adquirindo o direito de utilizar e instalar este programa de acordo com um contrato de licenciamento. O que coloquialmente se expressa como comprar um programa não passa de um contrato de licenciamento que inclui uma cópia do programa para instalação. A aquisição do programa de computador propriamente se dá no nível dos direitos do autor ou das patentes industriais (GONÇALVES, 2009). A Lei nº 9609/98 prevê este tipo de transação entre os artigos 9º e 11¹⁵.

Aquele que adquire o programa de computador passa a exercer todos os direitos que o autor exercia, sem prejuízo dos direitos que permanecem com o autor mesmo depois que o programa é adquirido por outro.

Em suma, a aquisição do programa se perfaz quando o direito de explorar economicamente o conteúdo do código-fonte, seja em linguagem de programação, seja em pseudolinguagem, passa às mãos do adquirente no todo ou em parte, caso em que apenas esta parte do programa será adquirida. A aquisição ou não do programa de computador vai depender das cláusulas contratuais no caso concreto. Por exemplo, um desenvolvedor contratado para produzir um programa para uma

15 Artigos da Lei nº 9609/98: Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença. Parágrafo único. Na hipótese de eventual inexistência do contrato referido no *caput* deste artigo, o documento fiscal relativo à aquisição ou licenciamento de cópia servirá para comprovação da regularidade do seu uso. Art. 10. Os atos e contratos de licença de direitos de comercialização referentes a programas de computador de origem externa deverão fixar, quanto aos tributos e encargos exigíveis, a responsabilidade pelos respectivos pagamentos e estabelecerão a remuneração do titular dos direitos de programa de computador residente ou domiciliado no exterior. § 1º Serão nulas as cláusulas que: I - limitem a produção, a distribuição ou a comercialização, em violação às disposições normativas em vigor; II - eximam qualquer dos contratantes das responsabilidades por eventuais ações de terceiros, decorrentes de vícios, defeitos ou violação de direitos de autor. § 2º O remetente do correspondente valor em moeda estrangeira, em pagamento da remuneração de que se trata, conservará em seu poder, pelo prazo de cinco anos, todos os documentos necessários à comprovação da licitude das remessas e da sua conformidade ao *caput* deste artigo. Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros. Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia.

determinada empresa pode incluir no contrato que o programa, uma vez pronto, será licenciado para o contratante, ao invés de transferido. Isto não descaracterizará a prestação de serviço, que enseja segundo entendimento majoritário da jurisprudência a incidência do ISS¹⁶, mas trará efeito diverso daquele alcançado pelo contrato na falta de tal cláusula. Um contrato de prestação de serviço de programação sem demais acertos acarretará a aquisição pelo contratante da propriedade do programa, em consonância análoga ao artigo 4º da Lei nº 9609/98¹⁷.

O autor de um programa de computador também pode colocá-lo em domínio público, passando a ser de toda a coletividade. Isso também se dá ao fim do prazo de exploração comercial do programa.

Em se tratando de programas que já estão prontos, a aquisição se dá no nível da patente industrial. Pode ocorrer que uma empresa de desenvolvimento de programas de computador seja adquirida por uma outra empresa, levando consigo na transação todas as patentes anteriormente pertencentes à adquirida, passando a propriedade à empresa adquirente, pois como qualquer outra patente, os programas passam a ser de propriedade desta mesma empresa adquirente. Foi o caso, por exemplo, da aquisição da Sun Microsystems pela Oracle¹⁸. Todos os programas que pertenciam à Sun passaram a ser explorados comercialmente pela Oracle, e inclusive alguns programas antes distribuídos gratuitamente passaram a exigir o pagamento de licenças para funcionar plenamente¹⁹.

16 TRIBUTÁRIO. FORNECIMENTO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). CONTRATO DE CESSÃO DE USO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PERSONALIZADOS. ISS. INCIDÊNCIA. SÚMULA 83/STJ. TERRITORIALIDADE. SÚMULA 283/STF. 1. Discute-se nos autos a incidência do ISS sobre a obtenção, junto a empresas estrangeiras, de licença não exclusiva, pessoal, intransferível e não sublicenciável de uso de programa de computador para planejamento de redes de telecomunicações celulares. 2. Uma vez destacado pelo acórdão recorrido tratar-se de programa desenvolvido de forma personalizada, aplica-se a jurisprudência desta Corte no sentido de que os programas de computador desenvolvidos para clientes, de forma personalizada, geram incidência de tributo do ISS. 3. No quesito da territorialidade, a recorrente não impugnou o fundamento de que o ISS não incidiria sobre a elaboração do programa, serviço proveniente do exterior, mas, sim, sobre a cessão de seu direito de uso, que ocorreria em território brasileiro, o que faz incidir, na espécie, o enunciado 283 da Súmula do Supremo Tribunal Federal. Agravo regimental improvido. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 32.547 - PR (20110101397-7)

17 Art. 4º Salvo estipulação em contrário, pertencerão exclusivamente ao empregador, contratante de serviços ou órgão público, os direitos relativos ao programa de computador, desenvolvido e elaborado durante a vigência de contrato ou de vínculo estatutário, expressamente destinado à pesquisa e desenvolvimento, ou em que a atividade do empregado, contratado de serviço ou servidor seja prevista, ou ainda, que decorra da própria natureza dos encargos concernentes a esses vínculos.

18 Notícia disponível no site: <<http://info.abril.com.br/noticias/negocios/oracle-compra-sun-por-us-7-4-bilhoes-20042009-5.sh>> Acesso em 04 de novembro de 2011

19 A nova licença pode ser adquirida no site: <<http://www.oracle.com/us/products/mysql/mysqlenterprise/index.html>> Acesso em 04 de novembro de 2011

A tributação, tanto da prestação de serviço de programação quanto da transferência da propriedade de um programa, são temas ainda incipientes tanto na doutrina quanto na jurisprudência, assim como são outros temas de Direito relacionados à tecnologia da informação.

Não é pretensão deste trabalho determinar quais os tributos aplicáveis a estes casos, tampouco o é determinar que tributos podem ser aplicados ao contrato de licenciamento além do ICMS. Esta descrição serve apenas ao propósito de diferenciar o que normalmente se considera aquisição da propriedade com o que realmente esta representa, como será abordado mais a frente.

3.3.2 O Direito do Autor do Programa de Computador

O autor do programa de computador é, imediatamente após a criação, o detentor de todos os direitos sobre a sua obra²⁰. Estes direitos incluem todos os da Lei nº 9610/98 genericamente e os elencados no artigo 2º da Lei nº 9609/98 especificamente. Dentre os direitos elencados na Lei nº 9609/98 está o de proibir o aluguel da cópia do programa quando não se tratar do aluguel do computador em si. (CRUZ, 2011) Este direito permite que o autor possa garantir que seu programa não será utilizado por pessoas que não o licenciaram e é uma das características que diferenciam o programa de computador das obras literárias. Este direito confirma a natureza do comércio de programas de computador como licenciamento, uma vez que confere ao autor o poder de impedir o uso não licenciado do seu programa.

Afora este importante direito, o programa de computador goza das

20 Art. 2º da Lei nº 9609/98: 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. § 1º Não se aplicam ao programa de computador as disposições relativas aos direitos morais, ressalvado, a qualquer tempo, o direito do autor de reivindicar a paternidade do programa de computador e o direito do autor de opor-se a alterações não-autorizadas, quando estas impliquem deformação, mutilação ou outra modificação do programa de computador, que prejudiquem a sua honra ou a sua reputação. § 2º Fica assegurada a tutela dos direitos relativos a programa de computador pelo prazo de cinquenta anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da sua publicação ou, na ausência desta, da sua criação. § 3º A proteção aos direitos de que trata esta Lei independe de registro. § 4º Os direitos atribuídos por esta Lei ficam assegurados aos estrangeiros domiciliados no exterior, desde que o país de origem do programa conceda, aos brasileiros e estrangeiros domiciliados no Brasil, direitos equivalentes. § 5º Inclui-se dentre os direitos assegurados por esta Lei e pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País aquele direito exclusivo de autorizar ou proibir o aluguel comercial, não sendo esse direito exaurível pela venda, licença ou outra forma de transferência da cópia do programa. § 6º O disposto no parágrafo anterior não se aplica aos casos em que o programa em si não seja objeto essencial do aluguel.

garantias do direito do autor consubstanciadas na lei 9610/98.

3.3.3 O Licenciamento

Após a análise do que é um programa de computador e de como ocorre a transferência de sua propriedade, pode-se analisar o contrato mais comum envolvendo o programa de computador: o licenciamento para uso; para adiante comparar com a hipótese de incidência do ICMS .

Uma licença nada mais é do que uma concessão de uso à terceiro. No caso de programas de computador, a cessão de direitos se dá sem prejuízo da diversidade de licenciados, não tendo uma licença o poder de excluir outros licenciamentos, observando-se o artigo 10 § 1º, II da Lei nº 9609/98. As leis nº 9609/98 e nº 9610/98 não limitam ademais o conteúdo de licença de programa de computador, fora o que já seria proibido naturalmente pelo Código Civil, já que ambas as leis são anteriores ao código, ficando ao encargo das regras gerais dos contratos discernir as possíveis cláusulas das diversas licenças e dizer quais são ilegais.

No campo da autonomia da vontade apenas o Direito do Consumidor impõe limitações extras no âmbito das licenças adquiridas por relação de consumo, que são a maior parte, e da quase totalidade das licenças adquiridas na prateleira, excetuando-se apenas as licenças adquiridas por profissionais e empresas de programas que serão utilizados na suas respectivas atividades fim. Ainda assim, a natureza das licenças tende a permanecer intacta mesmo que cláusulas incompatíveis com o ordenamento brasileiro sejam canceladas. Tal natureza e os tipos de licença serão abordados mais adiante.

A jurisprudência entende por uma interpretação extensiva do que dispõe a lei do programa de computador no que tange a proteção do direito do autor e sobre a comercialização dele, ignorando o artigo 9º da Lei nº 9609/98 e a doutrina em geral de contratos, como mostra o acórdão a seguir do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, que trata da aplicação do ICMS e do ISS ao programa de computador.

APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). COMERCIALIZAÇÃO. NATUREZA DA OPERAÇÃO. COMPRA E VENDA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. ICMS OU ISSQN. A

produção em massa de programas de computador e a revenda de exemplares da obra intelectual por terceiros que não detêm os direitos autorais que neles se materializam não caracterizam licenciamento ou cessão de direitos de uso da obra, mas genuínas operações de circulação de mercadorias, sujeitas ao ICMS. A incidência do ISS fica reservada para as situações de nítida prestação de serviço, como no caso de o contrato prever a possibilidade de adaptações do programa ao cliente e o fornecimento de suporte técnico e manutenção sem ônus adicionais. APELAÇÃO DESPROVIDA. (Apelação Cível Nº 70035850031, Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Arno Werlang, Julgado em 01/12/2010)

A lei diz que a proteção será a mesma dada às obras literárias e demais correlatos. Tal entendimento afirma que, além da proteção ao direito do autor, a comercialização do programa de computador será tratada de forma idêntica, ao contrário do que a própria Lei nº 9609/98 estipula no seu artigo 9º²¹. A diferença fundamental do comércio do programa de computador em relação aos demais objetos de direito do autor é que, os livros por exemplo, são vendidos como cópias que carregam consigo o direito de usufruir da obra. Qualquer detentor da cópia pode usufruir do direito de ler o livro, no caso. Da mesma forma as músicas comercializadas e distribuídas em mídia óptica ou qualquer outra carregam consigo o direito de uso das mesmas. O direito adere ao suporte físico da cópia. Os contratos de licenciamento de programa de computador, diferentemente, podem fazer com que o direito seja automaticamente revogado com o tempo, ou com que ele adira à pessoa do contratante, ao invés da cópia usada na distribuição, ou ainda, ao computador onde o programa será executado, impedindo a transmissão da licença para outra pessoa a fim de executá-lo em outra máquina.

Isto se verifica na análise dos contratos de comercialização em si e no fato de que o que se comercializa são cópias e direitos, tanto para o programa de computador quanto para a obra literária, pois os bens incorpóreos não se prestam à tradição.

A comercialização não toca na propriedade da obra ou do programa. Isso o programa de computador e o livro têm em comum, e é o que o legislador confirmou no artigo 9º da Lei nº 9609/98. Da mesma forma, o contrato firmado na prateleira não confere ao usuário todos os poderes inerentes à propriedade. Apenas o direito de uso decorre do contrato de licenciamento. O licenciado não pode dispor do programa de computador e muitas vezes ele não pode sequer dispor de sua

21 Art. 9º da Lei nº 9609/98: O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.

licença, como será explicado adiante. Tampouco o licenciado tem o direito de reaver o programa de computador de quem injustamente o possui, o que no caso se trata de impedir que alguém que não possui licença use o programa, como diz o parágrafo 5º do artigo 2º da Lei nº 9609/98. Menos ainda, o licenciado tem o direito de gozar do programa de computador. Somente o autor do programa poderá extrair qualquer vantagem pecuniária do mesmo, o que não se confunde com a utilização do programa em atividade produtiva, pois o que gera o lucro é a atividade, não o programa.

Assim o adquirente da licença não é dono da obra e não pode utilizar-se dela para fins que não estejam explicitamente permitidos no contrato. No caso do programa de computador, a Lei nº 9609/98 garante certos direitos mínimos ao usuário do programa que acabam por compor um contrato mínimo²². Estes incluem apenas responsabilidades já compreendidas pela boa fé objetiva, consagrada no Código Civil posteriormente, mas a sua expressão na lei é importante para confirmar a natureza jurídica do contrato e suas consequências tributárias. Em uma posição minoritária, do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, o conteúdo do artigo 9º foi levado em consideração.

APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DECLARATÓRIA - ISSQN - INCIDÊNCIA SOBRE PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO - LEI COMPLEMENTAR 116/2003 - USO DECORRENTE EXCLUSIVAMENTE DE CONTRATO DE LICENÇA - EQUIPARAÇÃO COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO - RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.04.540424-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): MCJ ASSESSORIA HOSPITALAR INFORMÁTICA LTDA - APELADO(A)(S): MUNICÍPIO BELO HORIZONTE - RELATOR: EXMO. SR. DES. RONEY OLIVEIRA

O conteúdo do acórdão traz uma posição clara em relação à jurisprudência que apoia a incidência do ICMS, como se pode ver no voto do desembargador Roney Oliveira:

A Constituição da República, em seu artigo 156, inciso III, atribuiu aos Municípios a prerrogativa de instituir o ISSQN desde que

²² Artigos da Lei nº 9609/98: Art. 7º O contrato de licença de uso de programa de computador, o documento fiscal correspondente, os suportes físicos do programa ou as respectivas embalagens deverão consignar, de forma facilmente legível pelo usuário, o prazo de validade técnica da versão comercializada. Art. 8º Aquele que comercializar programa de computador, quer seja titular dos direitos do programa, quer seja titular dos direitos de comercialização, fica obrigado, no território nacional, durante o prazo de validade técnica da respectiva versão, a assegurar aos respectivos usuários a prestação de serviços técnicos complementares relativos ao adequado funcionamento do programa, consideradas as suas especificações. Parágrafo único. A obrigação persistirá no caso de retirada de circulação comercial do programa de computador durante o prazo de validade, salvo justa indenização de eventuais prejuízos causados a terceiros.

sobre as atividades que não se sujeitam a incidência do ICMS, conforme regulamentado em lei complementar.

Em assim sendo, o art. 1º, da Lei Complementar 116/2003 define o fato gerador do referido tributo:

"Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador."

Com a promulgação da Lei Complementar nº 116/2003, o referido tributo passou a incidir sobre o licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação. Ressalte-se que, conforme prevê o artigo 9º, da Lei 9.609/98, o uso de softwares no Brasil somente deriva de contrato de licença, não podendo ser tratado como circulação de mercadoria.

Apesar desta decisão apresentar uma análise correta do artigo 9º da Lei nº 9609/98, outros acórdãos de Minas Gerais seguem a tendência majoritária. Assim um exemplo:

EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. SOFTWARE DE PRATELEIRA. ISSQN. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. A Constituição da República Federativa do Brasil, em seu art. 5., inc. LXIX, garante à sociedade a impetração do mandado de segurança para a proteção de direito líquido e certo, não amparado por habeas corpus ou habeas data, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público. Não incide ISSQN sobre os softwares não-personalizados, visto que os mesmos são enquadrados como mercadoria e não como prestação de serviços. REEXAME NECESSÁRIO CÍVEL Nº 1.0024.09.664987-6/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - REMETENTE: JD 3 V FAZ MUN COMARCA BELO HORIZONTE - AUTOR(ES)(A)S: INFORMATICA NACIONAL S/A - RÉ(U)(S): MUNICÍPIO BELO HORIZONTE - AUTORID COATORA: GERENTE TRIBUTOS MOBILIARIOS MUN BELO HORIZONTE - RELATORA: EXMª. SRª. DESª. MARIA ELZA

O acórdão na Apelação Cível nº 70035850031, cuja ementa foi antes transcrita, é exemplo da posição majoritária no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul e no Superior Tribunal de Justiça. A ementa ignora o que se passa na transação comercial quando diz que "produção em massa de programas de computador e a revenda de exemplares da obra intelectual por terceiros que não detêm os direitos autorais que neles se materializam não caracterizam licenciamento ou cessão de direitos de uso da obra".

O revendedor está intermediando o contrato de licença, mas o contrato de licença se dá entre o usuário final e o detentor dos direitos autorais. É o usuário final que aceita o contrato de adesão. É o detentor dos direitos autorais que oferece o contrato de licença. O que o acórdão chama de revendedor, em verdade, é um

distribuidor. Ocorrem dois contratos distintos que não se confundem no caso concreto. Um é de distribuição, firmado entre o autor e o distribuidor, e o outro é de licenciamento, firmado entre autor e usuário final.

Sem prejuízo da cobrança do ICMS, caso se estabeleça que a operação possa se enquadrar na hipótese de incidência, é impossível a conclusão, em face tanto dos fatos e dos contratos, quanto do artigo 9º da Lei nº 9609/98, de que não se trata de licenciamento ou cessão de direitos. Além disso, o artigo 8º obriga o titular de direito de comercialização sobre o programa, ou o autor, a prestar suporte que garanta o funcionamento do programa, um serviço legalmente atrelado à concessão do direito de uso, inerente ao licenciamento na forma da lei. O serviço só pode ser considerado em separado após findo o prazo de validade técnica do programa, que é prestada por força da lei.

Um exemplo de como o licenciamento e a chamada revenda funcionam é o *Microsoft Certified Partner*²³. O autor do programa de computador, neste caso a Microsoft, contrata com o distribuidor para que este disponibilize o programa ao usuário final. O usuário final está obtendo uma licença diretamente da Microsoft, assim como não pagará nada mais para receber o suporte. Nesse sentido é o ensinamento de Deana Weikersheimer²⁴ :

De toda maneira, cumpre enfatizar que a nova lei manteve a tese já vigente de que a comercialização de software não se opera pela mera tradição, ou seja, com a transferência da propriedade, pois, como já visto, existe a vinculação permanente do produto com o seu titular dos direitos, seja qualquer for o mecanismo pelo qual o mesmo adquiriu tal prerrogativa. Assim, não há que se falar em compra e venda de software e sim, em licença de uso. Não há, portanto as figuras do vendedor e do comprador. A relação se ultima sempre entre o titular de direitos e usuário final, ainda que a forma de apresentação do produto tenha se alterado para competir nesse novo mercado.

Assim, apesar do que podem pensar as partes, ou do que a jurisprudência afirma, o contrato envolvendo o programa de computador em que não há transferência da propriedade sempre será um licenciamento, mesmo que intermediado por um distribuidor. Ainda assim, uma gama considerável de cláusulas contratuais podem ser acordadas entre os contratantes no concernente a diversas utilidades e disponibilidades do programa de computador. É importante para uma boa conclusão que todas as variantes sejam levadas em conta na formação de um

23 As regras estão disponíveis no site: <<https://partner.microsoft.com/brasil/partner>> Acesso em 05 de novembro de 2011

24 Autora cit. In Comercialização de Software no Brasil. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2000, p. 35.

entendimento sobre a aplicabilidade de um tributo. Somente uma análise sobre os efeitos de cada tipo de licenciamento podem levar a essas conclusões. É o que será estudado mais a frente.

3.3.4 O Direito do Usuário do Programa de Computador

O usuário do programa de computador detém direitos que o distingue dos leitores de livros e dos ouvintes de músicas, por exemplo. O melhor exemplo disso é o direito do usuário de receber assistência durante a validade técnica do programa de computador.

Este direito não é o mesmo que decorre do Código de Defesa do Consumidor nos contratos de licenciamento derivados de relações de consumo. Este é um direito de todos os usuários independentemente de quem sejam.

Isto significa que todo contrato de licenciamento inclui o serviço de assistência da Lei nº 9609/98 mesmo que não se trate de uma relação de consumo, inclusive o licenciamento dos programas de prateleira.

3.3.5 Classificação do Licenciamento

Após a análise da lei, da natureza do programa de computador e do seu comércio, pode-se analisar os tipos de licença de programa de computador que compõem o universo da venda na prateleira. Esta classificação será o ponto de partida para descobrir se estes contratos podem caber na hipótese de incidência do ICMS, e caso positivo, quando.

Como já foi explanado, o contrato que permite que um usuário instale e utilize um programa de computador sem adquirir os direitos do autor sempre será de licenciamento, e este sempre acarretará em suporte para que o mesmo funcione perfeitamente durante o prazo de validade técnica. A partir deste ponto, entretanto, a lei permite que o contrato de licenciamento contenha quaisquer cláusulas lícitas. Este universo de cláusulas será decisivo para imprimir natureza jurídica aos licenciamentos e para diversificar as mesmas.

Com base no que foi até este ponto exposto, pode-se classificar os contratos de licenciamento, dentre outras características, quanto ao tempo de concessão, à disponibilidade e à titularidade, em função das cláusulas que o

contrato contiver. Começando pelo tempo, o contrato de licenciamento pode conceder uma licença sem limite de tempo, quando for possível que, mesmo após a morte do titular, ela passe para outra pessoa. O contrato pode também conceder uma licença vitalícia quando ela durar o tempo que o titular viver, ou por tempo determinável quando outro evento pôr fim à licença. Além disso, a licença também pode ser por tempo determinado. A licença também pode ser classificada pela disponibilidade. Uma licença pode ser indisponível ou disponível, na medida em que seja possível transmitir sua titularidade adiante por qualquer forma, quando for totalmente disponível, ou por formas especificadas em contrato, quando será parcialmente disponível. Por último, uma licença pode ser subjetiva, quando for ligada à pessoa do licenciado, ou objetiva, quando for inerente a um objeto, independentemente da pessoa.

Releva lembrar que as cláusulas entre as classes de contratos podem ser incompatíveis. Uma licença por tempo indeterminado, ao contrário de uma vitalícia, pode passar a outro titular, pois a morte do contratante original não é impedimento para a sub-rogação do contrato, geralmente porque a licença está atrelada a um bem, sendo portanto objetiva. Assim uma licença pessoal não pode ser por tempo indeterminado. O contrário não é necessariamente verdade. Uma licença ligada a um objeto pode existir por tempo determinado ou determinável. O contrato pode firmar que a licença pode ser renovada um determinado número de vezes, sem limite de tempo. Este tipo de licença é geralmente pessoal, mas pode ser ligada a um bem que, enquanto não atingir o limite de renovações, pode ser passado adiante.

As licenças pessoais, portanto, sempre serão por tempo determinado ou determinável, enquanto que as licenças ligadas a um objeto poderão ser por tempo indeterminado, determinado ou determinável.

A licença pessoal geralmente é indisponível, mas pode ser contratada com disponibilidade. Nesse caso a sub-rogação dar-se-ia com mero aviso ao autor do programa de computador. Sendo indisponível, o licenciado deve abster-se de permitir que outras pessoas usem o programa, sob pena de violar o contrato. Isso geralmente se materializa no registro junto ao autor do início da utilização do programa pelo licenciado. Na prática não há como evitar que outras pessoas usem o programa de computador enquanto instalado no computador que o licenciado usa para executá-lo, mas ao trocar de computador, o licenciado deve desinstalar o

programa da máquina antiga antes de instalar na nova. O artigo 3º § 2º da Lei nº 9609/98 inclusive garante que, não sendo evidente pelo tipo de licenciamento, o autor pode expressamente proibir o aluguel do seu programa. Assim, mesmo que o licenciado alugue sua máquina, ele deve impedir que outras pessoas utilizem o programa.

A licença ligada a um objeto sempre é disponível, uma vez que acompanha a coisa que a materializa e independe da pessoa. Geralmente é uma licença por tempo indeterminado, ou determinável pela existência da coisa que ela acompanha. É o contrato utilizado na distribuição de licenças pelos fabricantes, conhecidas como *Original Equipment Manufacturer licence*²⁵. Estas licenças são incorporadas nos computadores pelo fabricante e com os mesmos permanecem até o perecimento do equipamento. Se o computador for vendido, ou de outra forma transferido para outra pessoa, a licença o acompanhará e assim trocará de titular. A licença disponível em geral estará ligada a um objeto, mas pode ser pessoal. No primeiro caso ela se transmite com a transmissão do objeto, enquanto no segundo, ela será objeto de contrato específico entre o licenciado e seu sucessor. A possibilidade de transmissão de uma licença é central na aferição da incidência do ICMS. Será objeto de estudo adiante se a cláusula que permite tal transmissão é possível ou não no direito brasileiro.

25 Descrição disponível em: <<https://partner.microsoft.com/brasil/40012170>> Acesso em 05 de novembro de 2011

4 APLICABILIDADE DO ICMS AO CONTRATO DE LICENCIAMENTO DE PROGRAMA DE COMPUTADOR DE PRATELEIRA

Após a fundamentação e análise feita até aqui sobre o programa de computador e os contratos e operações que dele se originam, pode-se iniciar a implementação do conhecimento até aqui explorado para analisar sua compatibilidade com a hipótese de incidência do ICMS. Esta análise será um estudo em primeiro momento da natureza jurídica do licenciamento do programa de computador na prateleira a fim de que se possa comparar atributo por atributo com os conceitos de mercadoria e circulação de mercadoria, e em seguida da possibilidade de este contrato de licenciamento ser equiparado a uma circulação de mercadoria, para ao cabo concluir se cabe ou não, baseado em tudo que foi estudado, a incidência do ICMS para o contrato.

4.1 Natureza Jurídica do Licenciamento

O licenciamento do programa de computador é uma cessão de direitos obtida por meio de um contrato. A avaliação da natureza jurídica deste contrato é o que nos aproximará da conclusão sobre a incidência ou não do ICMS. Como anteriormente explanado, as licenças de uso de programas de computador podem assumir diversas características. Estas características é que definirão a natureza jurídica de cada licença e sua compatibilidade com os fatos geradores de tributos. Da classificação feita anteriormente será feita a análise da natureza jurídica. Essencialmente, o objetivo da análise é determinar se um contrato de licenciamento constitui uma circulação de mercadoria, ensejando a incidência do ICMS. Para esta análise, será necessário definir se a licença sendo contratada pode ser considerada ou equiparada a uma mercadoria.

Antes, entretanto, de se partir para esta comparação, é vital que se analise a compatibilidade de uma equiparação ou consideração do contrato de licenciamento a uma mercadoria. Neste ponto vejamos a jurisprudência do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul.

DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. CESSÃO DE USO DE SOFTWARE. MANDADO DE SEGURANÇA. PEDIDO DE LIMINAR DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Segundo a jurisprudência das Cortes Superiores, incide o ISS sobre

as operações com programas de computador desenvolvidos por encomenda, para determinado cliente, de forma personalizada. Quando o programa é criado e vendido de forma impessoal, adquirido pelos clientes como uma mercadoria qualquer, há uma venda, gravada com o ICMS. Situação em que não foram trazidos elementos documentais suficientes, que permitissem definir a natureza da cessão realizada pela empresa impetrante, traduzida nas cópias das notas fiscais acostadas, se customizada ou generalizada. HIPÓTESE DE NEGATIVA DE SEGUIMENTO. (Agravo de Instrumento Nº 70032098360, Vigésima Segunda Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Rejane Maria Dias de Castro Bins, Julgado em 10/09/2009)

Como se pode ver por esta decisão, que representa a posição praticamente pacificada nos tribunais, para fins tributários pelo menos, o contrato de licenciamento, desde que presentes as características de impessoalidade na criação e da distribuição; pode ser equiparado a uma mercadoria. Naturalmente, em evidência pelo que foi até aqui exposto, esta decisão se baseia em axiomas equivocados e, portanto, pode estar concluindo neste ponto também equivocadamente.

A conclusão sobre a possibilidade de equiparar ou considerar o contrato de licenciamento uma operação circulação de mercadoria será alcançada através da análise da natureza jurídica do contrato, não da aparência superficial que lhe é conferida pela existência de um objeto físico ligado à distribuição.

A jurisprudência entende também pacificamente, que um programa criado ou modificado especificamente para um determinado contratante configura um serviço. Neste caso, não há necessariamente um licenciamento, mas possivelmente uma compra e venda do programa de computador, incluindo todos os seus direitos.

Tanto em um caso quanto no outro a jurisprudência e a doutrina entendem de forma correta o contrato que está sendo firmado, mesmo que do serviço de criação ou modificação possa decorrer um licenciamento ao invés de uma compra e venda. Isso se explica pois mesmo que ocorra um licenciamento, o autor acabará por fazer alterações para que outro tomador utilize seus serviços, impedindo que o caráter de massividade se concretize.

Outro acórdão aprofunda esta compreensão de que a massividade é elemento importante da caracterização como mercadoria, embora a conclusão final também seja equivocada.

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - FATO GERADOR - OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS - SOFTWARE DE PRATELEIRA - BASE DE CÁLCULO - VALOR TOTAL DA

OPERAÇÃO - INCIDÊNCIA - PRECEDENTES DO STF E STJ. 1 - A base de cálculo do 'software de prateleira' pode corresponder ao valor total da operação em que é predominante o aspecto de circulação jurídica de mercadorias, fato gerador do ICMS. 2 - Sentença reformada no reexame necessário, prejudicado o recurso voluntário. APELAÇÃO CÍVEL N° 1.0024.02.650612-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): A & C INFOR LTDA - RELATOR: EXMO. SR. DES. EDGARD PENNA AMORIM
Belo Horizonte, 04 de maio de 2006.

Nesta decisão fica claro que, apesar do contribuinte alegar que o programa em si não está sendo vendido, mas licenciado, os desembargadores estão tratando a cópia do programa de computador como se o programa fosse, como se o corpo da cópia fosse parte integrante do programa. É razoável o pedido da parte apelada de que se cobre ICMS apenas sobre o suporte físico que porta a cópia, pois este suporte, sim, pode ser considerado um produto destinado ao ciclo de circulação de mercadorias e completamente distinto da cópia do programa de computador que nele está sendo disponibilizado.

Os argumentos usados nesta decisão podem ser trazidos para a tese de que a licença em si pode se equiparar a uma mercadoria desde que preencha os requisitos do conceito de mercadoria.

Em outras palavras, o ICMS poderá incidir desde que se possa admitir que uma licença se enquadre nos requisitos do conceito de mercadoria. Esta tese deve ser avaliada em consonância com o contrato de licenciamento, ao invés de se afirmar que há uma compra e venda quando é claro que não há. A fim de que esta conclusão seja alcançada deve-se buscar a atribuição de qualidades de mercadoria à licença de acordo com as permissões que foram dadas pelo autor do programa de computador pelo contrato de licenciamento. Isto dependerá de como a licença se enquadra na sua classificação.

4.2 Possibilidade da Licença Ser Equiparada a Mercadoria

Sobre a possibilidade da licença em si ser uma mercadoria somente a comparação com o conceito de mercadoria pode trazer a resposta, em face das características que classificam a licença, a começar pela característica mínima da mercadoria: ser um bem móvel. Neste sentido.

Não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas só aquele que se submete à mercancia. Podemos, pois, dizer que toda mercadoria é

bem móvel, mas nem todo bem móvel é mercadoria. Só o bem móvel que se destina à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria.

(...)

Portanto, é a destinação do objeto que lhe confere, ou não o caráter de mercadoria. Para que um bem móvel seja havido por mercadoria, é mister que ele tenha por finalidade a venda ou a revenda.

Em suma, a qualidade distintiva entre bem móvel (gênero) e mercadoria (espécie) é extrínseca, consubstanciando-se no propósito de utilização no comércio. (CARRAZZA, 2006 p. 39.).

Para saber se uma licença pode ser um bem móvel, devemos saber o que é um bem móvel. Bens são as coisas materiais ou imateriais que possuem valor econômico e que podem servir como objeto em uma relação jurídica. Isso por sua vez importa que ele apresente idoneidade para satisfazer um interesse econômico, gestão econômica autônoma e subordinação jurídica ao seu titular. Os bens móveis são os que podem ser transportados por movimento próprio ou removidos por força alheia. Uma licença só pode ser considerada um bem móvel se o contrato de licenciamento, em primeiro lugar, lhe conferir estas características. O contrato de licenciamento na prateleira pode ou não possuí-las.

Além de possuir as características de um bem móvel por deliberação contratual, outro importante requisito tem que ser avaliado. Uma licença é um direito concernente a um bem imaterial. É vital que isto, um direito concernente a um bem imaterial, possa ser considerado uma propriedade. O ICMS é imposto sobre a transferência de titularidade, e esta capacidade de transferência é parte integrante do conceito de mercadoria. A licença precisa, portanto, ser equivalente a uma propriedade do direito que representa, ou precisa ser transferível no sentido da titularidade. De outra forma cabe perguntar se é o licenciamento a aquisição de um direito de modo que o adquirente exerça poderes de dono sobre ele, e este assim possa ser vendido.

A resposta a essa pergunta é complexa. Depende do contrato que atribui a licença e da possibilidade jurídica da existência de propriedade sobre o direito em si. É possível que o contrato de licenciamento defina que a licença esteja atrelada à propriedade de um título, como a etiqueta do número de série, por exemplo. Este título pode ser considerado uma mercadoria? Da mesma forma, a venda massificada de títulos que permitem o uso de um programa de computador, e que acompanham cópias dele, podem ser consideradas circulação de mercadoria? Se a resposta for positiva e o contrato estipular que a licença está atrelada ao título e que este pode

ser revendido livremente, então a incidência do ICMS poderá se confirmar.

A fim de aprofundar-se a análise da possibilidade jurídica de títulos serem equiparados a mercadorias, é necessária a análise do contrato de licenciamento que confere um título. Para a equiparação com mercadoria, o contrato de licenciamento deve conferir ao título as características de um bem passível de propriedade ou posse. Sobre o título, portanto, devem se constituir os poderes de usar, gozar, dispor ou reaver de quem injustamente possui, o que leva a conclusão de que o título deve ser útil, disponível ou permitir posse injusta. Tudo isso para que ele possa ser transferido como uma mercadoria, que possui todas essas qualidades.

Quanto à disponibilidade, o título depende da estipulação no contrato. Quanto à posse injusta, também depende da estipulação em contrato. Se o título tiver forma material e não necessitar de averbação para valer como licença, sua ausência pode significar que o titular está impedido de usar o programa. Nesse caso, é possível que a posse injusta tenha que ser desfeita e o título reavido. Quanto ao gozo, o título em si proporciona o gozo do programa de computador. Neste sentido, o gozo do título é o direito de gozar do programa e depende da continuada possibilidade de usá-lo. Quanto à utilidade, o título em si não possui qualquer. A utilidade do título é derivada da utilidade do programa ao qual o mesmo confere o direito de usar. Se o programa por alguma razão não for mais útil, o título continua existindo, mas a sua utilidade se perde.

Esta, portanto, é a barreira que separa o título que confere a licença de uso de um programa de computador de uma mercadoria. Um título não pode ser usado, de forma que sobre ele não há direito de propriedade, requisito de um bem para que seja uma mercadoria. Assim, mesmo que uma licença de uso de programa de computador esteja ligada a um título e este possua um valor econômico, seja móvel, disponível, seja possível reavê-lo de terceiros que injustamente o possuam, não há utilidade no título em si, nem gozo. Ambos dependem da capacidade da pessoa de utilizar o programa.

Uma licença pode existir por toda a vida do licenciado, mas ser inútil porque o programa não mais pode ser executado na prática, ou porque o propósito do programa não serve a nenhuma utilidade, ou simplesmente porque uma licença foi superada por outra. Este último caso pode ocorrer quando um autor passa a licenciar um programa gratuitamente. Os titulares das licenças antigas, que pagaram por elas, continuam tendo esta licença, mas ela não tem mais nenhuma utilidade, o

que inclusive perturba o direito de disposição da licença, já que uma licença equivalente passa a ser gratuitamente concedida. Ou ainda em outro exemplo, a licença de um programa antivírus cujo autor não mais promover atualizações não terá qualquer utilidade em virtude da constante evolução dos programas vírus.

4.3 Aplicabilidade do ICMS na operação conhecida como compra e venda na prateleira

Para o esclarecimento sobre o cabimento do imposto, impõe-se aprofundar a distinção entre o que se chama de compra e venda de programa de computador na prateleira, seus pressupostos teóricos e o que realmente ocorre no licenciamento. Os argumentos utilizados na maioria das decisões sobre o assunto tendem a dizer que o programa de computador na prateleira se equipara a uma mercadoria por ser produzido em grande escala, impessoalmente e revendido no comércio. O acórdão a seguir do Superior Tribunal de Justiça ilustra este entendimento, assim como outros já transcritos.

TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES DE VENDA DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARES). INCIDÊNCIA DO ICMS. 1. "1. Esta Corte e o STF posicionaram-se quanto às fitas de vídeo e aos programas de computadores, diante dos itens 22 e 24 da Lista de Serviços. 2. Os programas de computador desenvolvidos para clientes, de forma personalizada, geram incidência de tributo do ISS. 3. Diferentemente, se o programa é criado e vendido de forma impessoal para clientes que os compra como uma mercadoria qualquer, esta venda é gravada com o ICMS." Consectariamente, como no caso sub examine, as operações envolvendo a exploração econômica de programas de computador, quando feitos em larga escala e de modo uniforme, são consideradas operações de compra e venda, sujeitando-se, consectariamente, à tributação pelo ICMS (RESP 123.022-RS, DJ de 27.10.1997, Rel. Min. José Delgado; RESP 216.967-SP, DJ de 22.04.2002, Rel. Min. Eliana Calmon; ROMS 5.934-RJ, DJ de 01.04.1996, Rel. Min. Hélio Mosimann). 2. Deveras, raciocínio inverso negaria vigência ao CTN que determina a preservação, no direito tributário, da natureza jurídica dos institutos civis e comerciais, com sói ser a compra e venda, mercê de descaracterizar a interpretação econômica, de suma importância para a aferição das hipóteses de incidência tributárias. 3. É que "A produção em massa de programas e a revenda de exemplares da obra intelectual por terceiros que não detêm os direitos autorais que neles se materializam não caracterizam licenciamento ou cessão de direitos de uso da obra, mas genuínas operações de circulação de mercadorias." 4. Recurso Especial desprovido. RECURSO ESPECIAL Nº 633.405 - RS (20040029911-1)

Como pode ser observado há uma equiparação no âmago desta

argumentação entre a cópia e a licença a uma mercadoria. Tal equiparação se baseia em elementos superficiais de análise, pois, a primeira vista, um programa de computador na prateleira parece muito com uma mercadoria. O que diferencia, então, os dois? A resposta pode ser encontrada no estudo feito até então. Uma mercadoria é bem móvel que se destina à compra e venda no ciclo comercial. Um programa de computador é um bem imaterial que, em geral, é disponibilizado para uso restritivamente mediante pagamento de um valor contratual de licenciamento. O programa em si não circula no sentido de circulação de mercadoria, pois sua titularidade não muda. A caixa, os manuais, a mídia são apenas acessórios destinados a proporcionar a instalação do programa na máquina ou máquinas de destino. Em si estes bens não possuem qualquer valor senão os de suas matérias-primas. São meros objetos acessórios do contrato de licenciamento, portanto, na ausência do principal deixam de ter validade.

Dois exemplos servem de ilustração. Em ambos uma pessoa adquire a licença de um programa na prateleira. A pessoa o instala em seu computador e quando solicitado pela autora registra seus dados pessoais junto a ela para poder receber o atendimento garantido pelo artigo 8º da Lei nº 9609/98. Certo tempo depois, a pessoa perde a mídia, a embalagem e tudo mais que comprou na prateleira para adquirir a licença do programa em questão. No primeiro exemplo, a pessoa precisa reinstalar seu sistema operacional e, em seguida, todos os programas novamente. Quando procura por sua cópia do programa em questão percebe que a perdeu. Irresignada, descobre que um colega de trabalho possui o mesmo programa e pede emprestado sua cópia, explicando que possui uma licença e que apenas perdeu sua mídia de instalação. Com a instalação realizada, o programa procede à verificação de legitimidade automaticamente e, após conectar aos servidores do autor, mostra uma mensagem comunicando que tudo está em ordem.

No segundo exemplo, a cópia do programa é encontrada por um terceiro que, equivocadamente pensa que teve muita sorte. Este logo instala o programa em seu computador pessoal. O programa se instala normalmente, mas ao ser executado pela primeira vez, faz uma verificação de validade que revela que aquela cópia já foi registrada junto ao autor. O programa exibe uma notificação deste fato e daí para frente não mais funciona. Da mesma forma, se um terceiro comprar a cópia da pessoa que a adquiriu na prateleira, logo vai descobrir que sua cópia não

funciona assim que o registro junto ao autor é verificado, o que tornou sem efeitos a “compra” que este fez.

Ressalte-se que nem todos os programas possuem mecanismos de proteção tão avançados, o que não implica que eles possam ser passados adiante, pois não se trata de uma condição de fato, mas de direito. Em geral, os mais conhecidos possuem. O sistema operacional Microsoft Windows, por exemplo, possui um número de série único para cada cópia e uma das obrigações acessórias do licenciamento é registrar esse número e os dados do licenciado assim que o sistema operacional estiver funcionando pela primeira vez. Cumprida esta obrigação acessória, aquela cópia quando instalada em outro computador irá exibir uma mensagem dizendo que a instalação é ilegal e solicitando que o dono do computador regularize a instalação, adquirindo nova licença, ou desinstale.

Não obstante o nível de proteção contra instalações não licenciadas, este fato e o exemplo acima demonstram duas coisas. A primeira, que o programa de computador de prateleira pode ser, e no caso do programa citado é, único em cada cópia. Quando uma pessoa compra uma cópia e, portanto, contrata uma licença, ela estará levando consigo uma cópia distinta de todas as outras. A segunda é que a cópia que foi adquirida na prateleira pode ser passada adiante, mas a licença que foi contratada através da aquisição desta cópia pode ser intransferível. A obrigação acessória de registro junto ao autor visa apenas garantir o direito do autor, impedindo que uma única cópia sirva para a instalação do programa por pessoas que não contrataram a licença.

A relevância destes dois aspectos da chamada compra e venda de programa de computador de prateleira são demonstrativos da distinção que deve ser feita. O nome dado a esta forma de comercialização comumente é um equívoco, pois não se compra o programa de computador desta forma. Não há transferência de propriedade. O titular do programa continua sendo o autor. Pode-se assim dizer que o programa de computador não se destina à venda ou revenda no ciclo de comércio, mas sim ao licenciamento e distribuição das cópias necessárias a sua utilização pelos licenciados. O que nos leva a outra conclusão importante: o programa de computador na prateleira não está sendo revendido, mas sim distribuído, ou disponibilizado para licenciamento mediante contrato de distribuição.

Eis então que os argumentos trazidos pelas decisões majoritárias a respeito do programa de computador na prateleira se baseiam em premissas falsas,

invalidadas pela evolução das tecnologias e pela popularização do computador e da internet, como demonstrado.

Assim, a conclusão sobre a incidência do ICMS chega ao alcance deste estudo. Para um determinado contrato ser fato gerador do ICMS deve importar em transferência de titularidade de uma mercadoria, que é um bem móvel destinado à venda e revenda no ciclo de comércio.

A aquisição do programa de computador na prateleira importa em um licenciamento ao invés de uma compra e venda, não havendo transferência de titularidade. Os meios físicos que por acaso são utilizados para disponibilizar o programa são meramente incidentais e não são de forma alguma necessários no negócio.

Além disso, distribuidor está sob contrato de distribuição com o autor do programa de computador quando o coloca na prateleira, e seu lucro advém de disponibilizar a prateleira, não de comprar os programas e revendê-los ao usuário.

Uma vez cumpridas as obrigações acessórias que identificam o licenciado, e mesmo que isso não ocorra, aquela cópia não pode ser revendida, pois a cópia só serve ao contratante da licença. Isso se dá por um componente de individualização que o programa passou a conter para evitar o uso indevido.

Por tudo isso que foi posto, o programa de computador não pode ser equiparado a um livro ou a discos de música ou a discos de filmes, como afirma o ministro Pertence em sua decisão que é a primordial na interpretação atual, mesmo uma década depois.

Não há nestas obras a complexidade de elementos contratuais que estão no licenciamento do programa de computador. Também nestes, não é meramente acessório o corpo na forma da cópia disponibilizada ao usuário. Não é indisponível o direito de usar uma cópia de livro ou de um álbum musical. Não assume o leitor uma relação direta com o autor da obra. Não deve o comprador de um disco de filme informar o autor que ele o está assistindo.

Assim, e ao contrário do que superficialmente se pode concluir, o fato gerador do ICMS não ocorre na contratação de licenças de programas de prateleira.

5 CONCLUSÃO

Diante do exposto, conclui-se que o ICMS não deve incidir sobre o licenciamento do programa de computador na prateleira, nem sobre a distribuição das cópias do mesmo que fazem parte do contrato por ser diverso de uma operação de circulação de mercadoria e por incompatibilidade do programa de computador com o próprio conceito de mercadoria.

O ICMS veio substituir seu predecessor, o ICM, com a promulgação da Constituição Federal de 1988. Nesta nova iteração, o imposto incorporou como fato gerador, além das operações de circulação de mercadorias, a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação.

O primeiro fato gerador do ICMS, fora a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, é basicamente a transferência de patrimônio destinado ao comércio. Esta transferência deve se dar no âmbito jurídico, não importando se a mercadoria fisicamente é movida de um lugar para outro, e não sendo hipótese de incidência a movimentação da mesma entre estabelecimentos do mesmo proprietário.

Fora a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, o fato gerador do ICMS está intrinsecamente ligado ao conceito de mercadoria. Mercadoria pode ser definida como um bem móvel destinado ao ciclo de compra e venda, geralmente com o objetivo de lucro.

Um bem móvel que não é destinado ao ciclo de compra e venda não é uma mercadoria. Assim, nenhum bem destinado ao uso pessoal é mercadoria e um bem que é uma mercadoria, ao ser comprado para uso pessoal deixa de o ser. Portanto é a destinação do bem que define se ele é mercadoria ou não.

A jurisprudência majoritária entende que o programa de computador é literalmente o que está escrito no artigo 1º da Lei nº 9609/98, sem levar em conta o sistema de proteção ao direito do autor como um todo. Por isso o entendimento praticamente pacificado é de que o programa de computador quando distribuído em massa, sem personalização, com o objetivo de contratar o máximo possível de licenças assume a forma de uma mercadoria. Assim, quando o contrato se perfectibiliza e a pessoa retira sua cópia da prateleira, a jurisprudência dominante entende que houve uma operação de circulação de mercadoria, incidindo ICMS.

O conceito escrito no artigo 1º da Lei nº 9609/98, que tem praticamente a

mesma redação da do contido no dispositivo análogo da sua predecessora, a Lei nº 7646/87, diz que o programa de computador é qualquer conjunto de instruções organizado, em linguagem natural ou codificada que seja necessário para a operação de computadores, chamados de máquinas automáticas de tratamento da informação além de outros equipamentos. Este artigo deve ser analisado sistematicamente no conjunto das normas de proteção ao direito do autor. Desta forma é possível perceber o seu verdadeiro significado.

Tal análise leva à conclusão de que o programa de computador é um conjunto de instruções organizado, contido em um documento eletrônico ou físico, escrito de forma inteligível, que se destina a comandar o funcionamento de um computador, este compreendido como qualquer máquina capaz de ler dados, efetuar cálculos e fornecer resultados.

A aquisição do programa de computador, diferentemente do que diz a jurisprudência tributária, se dá no âmbito das patentes industriais. Um programa pode ser comprado do seu autor no todo ou em parte, ou se o autor for uma empresa, pode ser incorporado pela aquisição dela. O autor também pode simplesmente doar o programa, ou colocá-lo em domínio público.

O autor do programa de computador tem seus direitos assegurados logo que o cria. Dentre eles está o direito de proibir que aluguem do programa. Este direito garante que o autor possa evitar que pessoas não licenciadas o utilizem o programa.

O licenciamento do programa de computador é o contrato que a Lei nº 9609/98 instituiu para sua exploração pelo autor. Por meio deste contrato o autor concede ao licenciado o direito de utilizar o programa em seu computador ou computadores. Este contrato assume muitas formas possíveis.

O usuário do programa de computador tem, além de outros, o direito de receber assistência que garanta o funcionamento do programa pelo período de validade técnica do mesmo. Este direito independe de estipulação em contrato e não se restringe à licença contratada em relação de consumo. É um serviço que está inexoravelmente incluído em todo o contrato de licenciamento de programa de computador.

Uma licença pode conceder o uso por toda a vida de uma pessoa ou por apenas um período de tempo. Também uma licença pode estar ligada à pessoa do contratante ou a um objeto, geralmente um computador específico. Por fim uma

licença pode ser disponível ou indisponível.

O licenciamento possui a natureza de uma cessão de direitos. O licenciamento de programas distribuídos na prateleira envolve o fornecimento da cópia para a instalação, embora ela não tenha nenhuma relevância para o licenciamento em si. Portanto, a cópia pode perecer normalmente sem que a licença se perca nem se transfira a outrem, assim como a cópia pode permanecer intacta e a licença terminar ou ser revogada.

A licença não tem utilidade em si. Sua utilidade é a do programa de computador cujo direito de usar ela representa. No acaso do programa perder utilidade por qualquer razão, como por exemplo pela impossibilidade de executá-lo, a licença também a perde. Além disso, uma licença não pode ser livremente negociada, pois ela sempre é um contrato entre o autor e o usuário, mesmo que ela permita que seja transferida para outra pessoa. Por isso não é possível que uma licença seja equiparada a uma mercadoria.

Isto posto, considerando que o que ocorre quando se adquire uma cópia de um programa de computador na prateleira é um contrato licenciamento, ao invés de uma compra e venda, e que a licença que deste contrato se origina não tem todas as características de uma mercadoria; considerando também que nenhuma transferência de direito patrimonial se opera no licenciamento de programa de computador de prateleira, e que a cópia que é distribuída é apenas um acessório, inexistindo relação direta entre esta e o direito de utilizar o programa; conclui-se que o ICMS não incide sobre o licenciamento de programa de computador de prateleira.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 11. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2006. 567 p.

CALMON, Sacha. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 11 edição, Rio de Janeiro, Forense, 2010. 813 p.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 15. ed. Rio de Janeiro, 2008. 460 p.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro, Volume I**. São Paulo, Saraiva, 2003. 506 p.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro, Volume III**. 6. ed. São Paulo, Saraiva, 2009. 697 p.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro, Volume V**. 4. ed. São Paulo, Saraiva, 2009. 626 p.

OLIVEIRA, Álvaro Borges de. **Novos Direitos: Direito de Informática e a tributação de programa de computador**. Florianópolis, Editora Momento Atual, 2002. 104 p.

OLIVEIRA, Álvaro Borges de. **Usucapião de programa de computador**. Disponível na Internet: <<http://www.mundojuridico.adv.br>>. Acesso em 04 de novembro de 2011

BOFF, Salete Oro. **Tributação sobre propriedade intelectual: anotações preliminares**. Disponível na Internet: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2247> Acesso em 01 de novembro de 2011

ARRABAL, Alejandro Knaesel. **Apontamentos sobre a Propriedade Intelectual de Software**. Disponível na Internet: <<http://www.fsc.ufsc.br/~esalcedo/FisComp/Notas/larea/aula101/aula11.html>> Acesso em 04 de novembro de 2011

LIMA, Marcell Feitosa Correia. **Apontamentos Sobre A Incidência Do Icms Em Operações Com Software**. Disponível na Internet: <<http://www.idtl.com.br/artigos/248.html>> Acesso em 03 de novembro de 2011

CRUZ, Terezinha Cristina Firmino da. **Direito autoral no uso de programas de computador e desenvolvimento**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/4215>>. Acesso em: 13 nov. 2011.