



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

Processo n° 10380.011009/2007-57
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3402-002.919 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria Cide, PIS/Pasep e Cofins
Recorrentes LANLINK INFORMÁTICA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

Ementa:

LICENÇA DE USO. AQUISIÇÃO DE CONHECIMENTO TECNOLÓGICO. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. CONDIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) onera os valores pagos creditados, entregues, empregados ou remetidos a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, nas várias situações enumeradas na Lei nº 10.168/2000, com as alterações dadas pela Lei nº 10.332/2001, vigente à época dos fatos.

Anteriormente a 1º de janeiro de 2006, a transferência de tecnologia não era condição *sine qua non* à incidência dessa contribuição na situação de pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos.

LICENÇAS DE USO OU DE DIREITOS DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO. PROGRAMAS DE COMPUTADOR. AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. EXCLUSÃO DAS HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. VIGÊNCIA.

A exclusão das hipóteses de incidência da CIDE da remuneração paga pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador quando não houver transferência de tecnologia determinada pela Lei 11.452/07 não é disposição de natureza interpretativa, produzindo efeitos, conforme expressamente previsto no art. 21 dessa Lei, somente a partir de 1º de janeiro de 2006.

ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL.

Tendo a diligência fiscal no âmbito do julgamento de primeira instância confirmado parcialmente os pagamentos informados pela impugnante, deve o lançamento ser retificado em conformidade com o que foi encontrado pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto, que deram provimento integral. Sustentou pela recorrente o Dr. Hugo de Brito Machado Segundo, OAB/CE 14.066.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário e recurso de ofício** contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, que julgou **procedente em parte** a impugnação da contribuinte.

Trata o presente processo de auto de infração para exigência das contribuições, abaixo especificadas, que deixaram de ser recolhidas, incidentes sobre remessas ao exterior, as quais foram verificadas pela fiscalização nos contratos de câmbio cujas cópias foram apresentadas pelo próprio sujeito passivo:

Cide – Remessas para o Exterior R\$ 2.077.139,03

Cofins-importação R\$ 1.194.326,82

PIS/Pasep-importação R\$ 259.294,49

TotalR\$ 3.530.760,34

Notificada da autuação, a contribuinte impugnou o lançamento, aduzindo, em síntese:

- A exigência de que se cuida, contudo, é da mais absoluta improcedência. Na verdade, a Impugnante pagou regularmente o PIS e a COFINS que incidiram sobre as referidas importações, e não há incidência da CIDE quando a licença de uso de

programas de computador não envolver transferência de tecnologia.

Do pagamento do PIS e da COFINS

A Impugnante pagou regularmente o PIS-importação e a COFINS-importação, que incidiram sobre a importação das licenças de uso dos programas de computador em questão, conforme comprovam os DARF's anexos (doc. 03).

- O que não se pode admitir é a exigência de pagamento de tributos pagos, sem que o fiscal autuante diga a razão pela qual desconsiderou tais pagamentos.

- Essa conduta - por si só danosa à Impugnante - pode, inclusive, a vir a consubstanciar excesso de exação (Art. 316, §1.º, do Código Penal), pois o agente fiscal tem condições de saber se determinado tributo foi pago, ou não, antes de efetuar a respectiva cobrança.

Da não incidência da CIDE

- Por ocasião das diligências de fiscalização, a Impugnante explicou ao agente fiscal que todas as licenças de uso em questão dizem respeito a programas fabricados pela Microsoft e destinados à livre comercialização. Não são personalizados. Ao contrário, são invioláveis e inalteráveis. Não há em tais licenças de uso, portanto, qualquer transferência de tecnologia.

- Sendo assim, não é o caso de incidência da CIDE. Mesmo assim, entendeu o agente fiscal que incidiria aquela contribuição e lavrou o auto de infração aqui impugnado. O equívoco do fiscal é evidente.

- A Lei n.º 10.168/2000; invocada pelo agente fiscal como fundamento para a cobrança da CIDE, assim dispõe:

- [...] Como está expressamente indicado no caput do dispositivo acima transcrito, a hipótese de incidência da CIDE restará materializada quando o contribuinte for detentor de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como signatário de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

- É evidente que em todos os casos - licença de uso, aquisição de conhecimentos tecnológicos ou contratos firmados com residentes ou domiciliados no exterior - é indispensável que exista a transferência de tecnologia.

[...] A própria Secretaria da Receita Federal já se manifestou nesse mesmo sentido, a saber:

"PROGRAMA DE COMPUTADOR. Não estão sujeitas à incidência da CIDE as importâncias remetidas ao exterior pela aquisição de programas de computador, na modalidade de cópia múltipla"

(SRRF da 6.ª Região. Solução de Consulta n.º 193 de 04 de novembro de 2003) - doc. 06)

- Para evitar dúvidas com relação a esse entendimento, o legislador cuidou de fazer a interpretação autêntica, explicitando que a contribuição em causa não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

- No caso, não há como prosperar a exigência da CIDE.

DOS PEDIDOS

- Protesta provar o alegado, por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada posterior de documentos e perícias, o que é desde logo requerido.

- Pede, ainda, caso V.Sa. entenda haver dúvida quanto à condição de haver ou não transferência de tecnologia nas licenças de uso de programas de computador adquiridas pela Impugnante, a realização de perícia técnica em tais programas, com o fim específico de demonstrar que no caso de que se cuida realmente não existe a transferência de tecnologia.

- Face ao exposto, pede a V. Sa. que acolha as razões de defesa, julgando no todo Improcedente a ação fiscal de que se cuida e determinando o arquivamento do respectivo processo administrativo.

Posteriormente, em documento datado de 09/11/2009, requereu a juntada no processo de declaração da empresa Microsoft Licensing GP, indicativa de que “A Lanlink Informática Ltda e os clientes para os quais são vendidas nossas licenças não recebem nenhum código fonte de nossos programas de computador, nem transferência de tecnologia a qualquer título, incluindo o definido no artigo 11 da Lei nº 9.609, de 19.02.98”.

Em 05/01/2010, nova documentação foi acostada aos autos, consistente em cópia de Solução de Divergência nº 27, de 30/05/2008, da Coordenação Geral do Sistema de Tributação – Cosit, ementada no sentido da não incidência do imposto de renda retido na fonte (IRRF), nem da Contribuição de Intervenção no Direito Econômico (CIDE), dos valores remetidos ao exterior em pagamento pela aquisição ou pela licença de direito de comercialização de software sob a modalidade de cópias múltiplas (“software de prateleira”).

Em sessão de julgamento, realizada na DRJ em 13/05/2013, converteu-se o julgamento em diligência, para que a) a autoridade lançadora verificasse a efetividade dos recolhimentos do PIS e da Cofins apresentados pela impugnante, efetuando as alocações que se mostrassem pertinentes, e informar os novos valores devidos, sendo o caso.

A fiscalização confirmou a efetivação de alguns recolhimentos, elaborou demonstrativos com os valores alocados, ressaltando que alguns valores foram recolhidos em atraso e estavam sujeitos aos acréscimos legais. A interessada não se manifestou em face dessa Informação Fiscal, não obstante intimada.

Mediante o Acórdão nº **08-29.641**, de 16 de maio de 2014, a 3ª Turma da DRJ/FOR julgou **procedente em parte** a impugnação da contribuinte, conforme ementa abaixo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

m 27/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 01/03/2016 por ANTONIO C

ARLOS ATULIM

Impresso em 03/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

SOFTWARE DA MICROSOFT ADQUIRIDO PARA POSTERIOR COMERCIALIZAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPUGNAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração decorrente de licença de uso de programas de computador (software), independentemente de o contrato relativo à licença estar atrelado à transferência de tecnologia, condicionante somente existente a partir de 10 de janeiro de 2006, data da edição da Medida Provisória nº 328, posteriormente convertida na Lei nº 11.452, de 2007, que inseriu o § 1^ª no art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.

PROCEDIMENTO PERICIAL PARA ELUCIDAÇÃO QUANTO À TRANSFERÊNCIA, OU NÃO, DE TECNOLOGIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou de perícia quando a sua realização revelar-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL.

Tendo a diligência fiscal confirmado parcialmente os pagamentos informados pela impugnante, deve o lançamento ser retificado em conformidade com o que foi encontrado pelo autor do procedimento.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL.

Tendo a diligência fiscal confirmado parcialmente os pagamentos informados pela impugnante, deve o lançamento ser retificado em conformidade com o que foi encontrado pelo autor do procedimento.

No julgamento de primeira instância foi mantido integralmente a exigência da CIDE e, com relação ao PIS/Pasep e Cofins, foram mantidos parcialmente os valores, na seguinte forma:

Cofins Mantido no Julgado (R\$)		
PA	Vencimento	Valor Principal (R\$)
26/05/04	26/05/04	16.669,45
30/06/04	30/06/04	525,97
20/08/04	20/08/04	2.338,65
25/08/04	25/08/04	5.982,54
25/08/04	25/08/04	13,79
22/09/04	22/09/04	24,36
27/10/04	27/10/04	1.733,48
01/12/04	01/12/04	3.369,10
29/12/04	29/12/04	3.122,74
19/01/05	19/01/05	8.495,68
02/03/05	02/03/05	12.533,72
17/03/05	17/03/05	572,94
30/03/05	30/03/05	11.810,49
Soma		69.192,90

PIS Mantido no Julgado (R\$)		
PA	Vencimento	Valor Principal (R\$)
26/05/04	26/05/04	3.619,03
30/06/04	30/06/04	114,20
20/08/04	20/08/04	507,73
25/08/04	25/08/04	1.298,83
25/08/04	25/08/04	2,99
01/09/04	22/09/04	1.687,10
22/09/04	27/10/04	5,30
27/10/04	01/12/04	376,36
01/12/04	29/12/04	731,45
29/12/04	19/01/05	677,97
19/01/05	02/03/05	1.844,47
02/03/05	17/03/05	2.721,14
17/03/05	30/03/05	124,38
30/03/05		2.564,13
Soma		16.275,08

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância por via postal em 07/08/2014.

Em 28/08/2014, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando, em síntese:

DA INVALIDADE DA EXIGÊNCIA DA CIDE

- Como explicado na impugnação, a CIDE não é devida, no caso, porque não houve transferência de tecnologia.

- Não procede, com todo o respeito, a tese delineada no acórdão recorrido, segundo a qual a Lei 11.452/2007 teria "explicitado" que antes a CIDE seria devida mesmo nos casos de ausência de transferência de tecnologia. Pelo contrário, o que a Lei 11.452/2007 fez foi consolidar, por interpretação autêntica, entendimento que já poderia ser extraído do texto original da Lei 10.168/2000; tanto que o próprio Fisco já o havia acolhido, por ser o correto e mais adequado.

- Trata-se de decorrência da própria razão de ser da CIDE, que é a de onerar aqueles que adquirem tecnologia estrangeira, para com os recursos financiar os centros de formação de tecnologia nacionais. Não faria sentido, dentro da lógica dessa contribuição, onerar aquele que apenas paga pela licença de uso e distribuição de um programa "pronto", de prateleira, sem nenhuma transferência de tecnologia. A prevalecer a tese de que a contribuição seria devido nesse caso, seria ela exigível também na aquisição de qualquer bem ou serviço originado do exterior, como CDs musicais, DVDs com filmes ou concertos, aviões, carros, motocicletas etc, absurdo que dispensa considerações adicionais.

- Na verdade, a CIDE somente pode ser exigida, pela sua própria natureza, nos pagamentos decorrentes de transferência de tecnologia, o que a Lei 11.452/2007 apenas se preocupou em deixar mais claro. Esse, aliás, é o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como se depreende do seguinte julgado, que dizia respeito a exigência de CIDE sobre fatos ocorridos entre 2003 e 2004:

CIDE. NÃO INCIDÊNCIA. A incidência da CIDE não alcança pagamentos efetuados por pessoas sediadas no Brasil a pessoas residentes ou domiciliados no exterior por compra de programa de computadores que não representam transferência de tecnologia e a título royalties, ainda mais quando resta evidente tratar-se de mercadorias, jogos. Recurso Voluntário Provido." (Processo 11080.010264/2008-19 - Rel. Domingos de Sá Filho - Acórdão 3403-001.717 - inteiro teor anexo)

- Assim, ainda que não houvesse o entendimento oficial anterior, já acolhido pelo Fisco na Solução de Consulta 193/2003, seria o caso de aplicar à interpretação trazida pela Lei 11.452/2007 o disposto no art. 106, I, do CTN, dando eficácia retroativa à expressa referência a não incidência da CIDE nos casos em que não há transferência de tecnologia, como ocorre nestes autos.

- Por outro lado, registre-se que o fato de o Fisco ter acolhido e explicitado, por meio da Solução de Consulta 193/2003, o entendimento segundo o qual a CIDE não seria devida nas hipóteses em que não há transferência de tecnologia, faz com que a "correção" verificada posteriormente, e que baseou o acórdão recorrido, não possa contar com aplicação retroativa, nos termos do art. 146 do CTN, no qual se lê: (...)

- É o próprio acórdão recorrido, por sua vez, que reconhece com todas as letras, que o critério jurídico anterior, oficialmente dotado pelo Fisco, fora "superado com o advento da inovação legislativa emanada da Lei 11.452, de 2007..."

QUANTO AO PIS E À COFINS

- No que tange ao PIS e à COFINS, o acórdão recorrido deu razão em parte à impugnante, ora recorrente, pois reconheceu que os pagamentos ocorreram, os quais, todavia, haviam sido ignorados pelo fiscal autuante.

- Entretanto, sob a consideração de que os pagamentos teriam sido "insuficientes", a exigência, nesse item, foi mantida em parte.

- É preciso esclarecer, porém, que a diligência realizada não fez a análise devida dos recolhimentos, pois levou em conta apenas aqueles referentes aos períodos solenemente ignorados pelo fiscal. Ocorre que, em outros períodos, naquele mesmo exercício, a recorrente recolheu valores superiores aos que seriam devidos, como forma de equalizar os recolhimentos inferiores, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91. A diligência, portanto, deveria ter levado em conta não apenas os pagamentos ignorados, que teriam sido inferiores aos devidos, mas também pagamentos de outros períodos havidos no mesmo exercício, em montantes superiores aos devidos, os quais, considerados em conjunto, conduzem à inafastável conclusão de que nenhuma quantia remanesce devida a esse título pela recorrente.

- Além disso, o cálculo acolhido pela decisão recorrida impõe multa calculada sobre alguns dos valores que teriam sido pagos em atraso, quando todos esses pagamentos ocorreram espontaneamente. Sendo assim, por força do art. 138 do CTN, fica afastada qualquer pena por alguma infração antes cometida, inclusive a moratória.

- Por tudo isso, o recorrente pede a reforma do acórdão recorrido, com o acolhimento integral de suas razões de defesa e, por conseguinte, com a extinção do crédito tributário atacado.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Atendidos também aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário e do recurso de ofício.

Recurso de Ofício

Conforme constou na decisão recorrida, tendo em vista os pagamentos já efetuados pela contribuinte a título de PIS/Cofins-importação, cujos comprovantes foram juntados com a impugnação, o julgamento foi convertido em diligência para, sendo o caso, a alocação dos valores pagos e recálculo dos montantes devidos dessas contribuições.

Na diligência, a fiscalização alocou os valores pagos e efetuou os cálculos dos montantes ainda devidos pela contribuinte das contribuições de PIS/Cofins-importação, nos seguintes termos:

(...)

O relatório anexado do SINAL confirma a efetivação dos recolhimentos que foram relacionados pelo Ilustre Relator no quadro demonstrativo de fls. 228/229, com exceção de COFINS

no valor de R\$ 17.066,19 relacionada em duplicidade. Com base nestas informações, elaborei os DEMONSTRATIVOS DOS VALORES RECOLHIDOS DA COFINS/PIS, no quais constam 23 (vinte e três) itens para cada contribuição, devidamente alocados por cada operação e com a informação da data do fato gerador, do valor da remessa em R\$, do valor da COFINS/PIS devidos, do valor total recolhido e da data do recolhimento.

Examinando-se estes demonstrativos, constatei vários recolhimentos em valores inferiores ao que seria devido, inclusive por terem sido efetivados após o prazo, que era o mesmo do fato gerador, ficando sujeitos a acréscimos legais. Assim, elaborei os DEMONSTRATIVOS DE IMPUTAÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS DA COFINS/PIS, de forma a apurar o valor do principal pago e, por consequência, a diferença a recolher, a qual montou em R\$ 67.192,90 de COFINS e R\$ 16.275,08 de PIS.

(...)

Tendo em vista que, não obstante intimada para tal, a contribuinte não se manifestou acerca da diligência, a autoridade de primeira instância manteve a retificação proposta pela autoridade fiscal, reduzindo o crédito tributário das contribuições de PIS/Pasep-importação e Cofins-importação no montante correspondente.

De forma que nada há a reformar na decisão recorrida na parte que exonerou parcialmente o crédito tributário, na exata medida proposta pela fiscalização na diligência, em face dos pagamentos da contribuinte confirmados pela fiscalização. Pelo que voto no sentido de **negar provimento ao recurso de ofício**.

Recurso Voluntário

"DA INVALIDADE DA EXIGÊNCIA DA CIDE"

Alega a recorrente que a CIDE não seria devida, porque não houve transferência de tecnologia. Aduz que o que a Lei nº 11.452/2007 fez foi consolidar, por interpretação autêntica, entendimento que já poderia ser extraído do texto original da Lei 10.168/2000; tanto que o próprio Fisco já o havia acolhido na Solução de Consulta 193/2003.

Em análise do texto do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, com as alterações dadas pela Lei nº 10.332/2001, vigente à época dos fatos, verifica-se que a incidência da CIDE dá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração, por quaisquer das pessoas indicadas por esta Relatora pelas letras [a], [b], [c] e [d] no dispositivo abaixo transcrito:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida [a] pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como [b] aquela signatária de contratos que impliquem

transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também [c] pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim [d] pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

(...) [grifos e anotações desta Relatora]

Dessa forma, tratando-se de quatro hipóteses de incidência diferentes para a CIDE, a necessidade de transferência de tecnologia só é exigida para uma delas: na situação [b] "aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior".

No caso da recorrente, a exigência da CIDE deu-se em face dos valores pagos [a] "**pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos**", situação para a qual a lei não exige que tenha havido a transferência tecnológica, como bem esclarecido na decisão recorrida:

(...)

Voltando-se ao caso em julgamento, ao adquirir os programas fabricados pela Microsoft e destinados a livre comercialização, como assegurado pela própria impugnante, a incidência da contribuição se deu pela subsunção do fato à primeira das situações expressas no caput do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, consistente no fato de se tornar "detentora de licença de uso" dos programas, licença essa que é posteriormente transferida aos adquirentes finais do softwares, não havendo que se cogitar, nesse caso, de transferência ou não de tecnologia, exigível apenas na segunda das hipóteses de incidência preconizadas pelo dispositivo legal, relativa ao "adquirente de conhecimentos tecnológicos".

Tanto isso é verdade que foi necessária a adição da já referida Medida Provisória nº 328, de 2006, a estabelecer expressamente a não incidência da CIDE “sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia”.

Portanto, apenas para os eventos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006 é que não haverá a incidência da CIDE sobre as remunerações pela licença de uso de programas de computador. A contrario sensu, a exação incidiu para os fatos geradores ocorridos anteriormente a esta data.

Assim, levando-se em conta que os lançamentos em apreciação atingiram os anos-calendário 2003, 2004 e 2005, dúvida não há quanto à incidência de CIDE- Remessas para o Exterior.

(...)

Com relação à alteração introduzida pela Medida Provisória nº 328, de 1º de novembro de 2006, convertida na Lei nº 11.452/2007, que dispõe sobre a não incidência da CIDE no caso de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador quando houver a transferência da correspondente tecnologia, ela não pode retroagir à data dos fatos geradores, eis que ela não é "expressamente interpretativa" como exige o art. 106, I do CTN, mas, pelo contrário, dispõe textualmente, no seu art. 21, que a produção de efeitos em relação a essa questão se dará a **partir de 1º de janeiro de 2006**:

Art. 20. O art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, alterado pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, passa a vigorar acrescido do seguinte § 1º-A:

“Art. 2º.....

.....

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

.....” (NR)

Art. 21. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação ao disposto no art. 20 a partir de 1º de janeiro de 2006. [grifei]

(...)

Tanto a questão da não necessidade de transferência tecnológica para a incidência da CIDE em hipótese semelhante à da recorrente, como da impossibilidade de retroagir os efeitos da Lei nº 11.452/2007, foram brilhantemente abordadas pelo Redator designado para o Voto Vencedor, o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, no Acórdão nº 3102-002.141 – 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, desta 3ª Seção de Julgamento, de 25 de fevereiro de 2014, conforme trecho transcrito abaixo:

(...)

Depreende-se do texto legal, que o art. 2º da Lei nº 10.168/00, em sua redação original, constituiu três hipóteses de incidência da Contribuição. Onerou os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações de pessoa jurídica quando ela (i) detivesse licença de uso de conhecimentos tecnológicos, (ii) adquirisse conhecimentos tecnológicos ou (iii) fosse signatária de contratos que implicassem transferência de tecnologia.

Mais tarde, mas ainda antes da ocorrência dos fatos que deram azo ao lançamento neste controvertido, a Lei nº 10.332/01 introduziu alterações no § 2º do precitado artigo 2º da Lei, criando hipótese de incidência também para (iv) as pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes e (v) valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos como royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

À luz das disposições legais aplicáveis à matéria, tome-se por base o texto original da Lei nº 10.168/00 ou o texto introduzido pela Lei nº 10.332/01, o fato é não vejo nenhuma possibilidade de se considerar que a transferência de tecnologia tenha sido em algum momento condição para incidência da Contribuição sobre os valores pagos em operações da espécie.

Como se lê, o caput do artigo 2º, desde o início, incluiu expressamente (bem como) as pessoas jurídicas (aquela) signatárias de contratos que implicassem transferência de tecnologia à relação dos contribuintes alcançadas pela Contribuição. Disso sobressai, insofismável, a interpretação de que já estavam compreendidas no contexto geral as outras transações, as de pessoas que não fossem signatárias de contratos que implicassem transferência de tecnologia.

Por seu turno, a Lei nº 10.332/01, ao incluir na hipótese de incidência valores atrelados a contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes e os pagamentos a título de royalties, o fez sem em nenhum momento vincular tais operações à transferência de tecnologia, em harmonia com as disposições legais precedentes.

Com efeito, percebo até mesmo um conflito lógico na interpretação sugerida. Quando (nas disposições normativas originais) o campo de incidência ainda era bastante reduzido, existiam três hipóteses. A primeira delas fazia menção à pessoa jurídica adquirente de conhecimentos tecnológicos; a segunda, aos signatários de contratos que implicassem transferência de tecnologia e a terceira referia apenas à pessoa jurídica detentora de licença de uso. Então, qual haveria de ser a distinção existente entre as duas primeiras e a terceira?

Parece-me que, se numa das situações foi prevista a aquisição de conhecimentos tecnológicos e noutra a transferência de

tecnologia, a situação descrita como licença de uso por certo não requer a ocorrência nem de uma nem de outra.

Noutro giro, o i. Relator do Voto vencido defende o entendimento de que o parágrafo 1º-A, introduzido pela Lei 11.452/07, tem natureza interpretativa, devendo, por conseguinte, ser aplicado a fatos pretéritos, de tal sorte que alcance os fatos geradores em epígrafe, do que resultaria improcedente a exigência em litígio.

Mais uma vez, peço vênica para divergir.

Primeiro, que se diga que a previsão excepcional de retroação de lei nova requer menção textual a essa condição, conforme preceitua o artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados : (grifos meus)

(...)

Mas, no caso específico do parágrafo 1º-A introduzido pela Lei 11.452/07, a Lei, além de não ter feito qualquer menção expressa a sua sugerida natureza interpretativa, ainda definiu taxativamente a data a partir da qual essa regra haveria de entrar em vigor. Observe-se.

(...)

Ora, que razão teria este Colegiado para decidir afastar disposição legal válida na data em que se processa o julgamento da lide?

Não encontro nenhum respaldo legal para tanto.

(...)

Conforme também já se pronunciou o Ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado para o Voto Vencedor no Acórdão nº 9303-003.256, de 4 de fevereiro de 2015, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, "(...) já a partir de 2002, com a ampliação introduzida pela Lei 10.332, passou a ser exigível a CIDE e independente de haver a transferência. Ou seja, o que a Lei 11.452 fez foi fixar o marco **final** para a exigência quando não há transferência do código fonte".

Relativamente ao entendimento expresso na Solução de Consulta nº 193/2003, da Superintendência Regional da Receita Federal - 6ª Região Fiscal, não traz à recorrente nenhum benefício, eis que trata de consulta formulada por outra contribuinte. Conforme a legislação de regência, a consulta eficaz somente produz efeitos em relação à contribuinte que a formulou ou que esteja filiada ou associada à entidade representativa de categoria consulente.

Assim, não estando a recorrente diretamente beneficiada pela Solução de Consulta, o seu entendimento não vincula a Administração nos atos de seu interesse. O

entendimento expresso na Solução de Consulta em relação os demais contribuintes, pertence, por assim dizer, ao universo das várias decisões administrativas acerca da matéria, exercendo papel similar ao que desempenha a jurisprudência junto aos tribunais.

Nesse ponto, cabe frisar, conforme fundamentação deste Voto, o entendimento desta Relatora não se coaduna com a manifestação contida na referida Solução de Consulta, razão pela qual, dentro do princípio da livre persuasão racional, não a adoto no presente julgamento.

Com efeito, não há que se cogitar de lesão ao art. 146 do CTN, abaixo transcrito, vez que não houve qualquer manifestação anterior da Administração acerca da matéria em relação à recorrente, seja em lançamento ou em Solução de Consulta:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Desta forma, deve ser mantida a exigência da CIDE.

"QUANTO AO PIS E À COFINS"

A recorrente que, não se manifestou em face da diligência realizada no julgamento de primeira instância que concluiu pela retificação dos valores das contribuições do PIS/Cofins, vem agora alegar que a diligência realizada não fez a análise devida dos recolhimentos, pois não teria levado em conta os pagamentos efetuados em outros períodos. Aduz que, em outros períodos, naquele mesmo exercício, teria recolhido valores superiores aos que seriam devidos, como forma de equalizar os recolhimentos inferiores, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91:

(...)

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)
(Vide Lei nº 9.250, de 1995)*

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

No entanto, a recorrente além de não informar, na impugnação ou no recurso voluntário, especificamente, os valores pagos maiores que os devidos e a quais períodos de apuração se refeririam, também não atendeu às disposições estabelecidas na legislação para que a alegada compensação se concretizasse.

Por certo, o procedimento pretendido pela recorrente para a compensação, sem declaração de compensação ou qualquer formalidade, não encontra abrigo no art. 74 da Lei nº 9.430/96:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

Com relação à multa de mora, foi correta também a fiscalização em considerá-la, no cálculo dos valores mantidos na diligência, em relação aos pagamentos efetuados após o prazo de vencimento das contribuições. A multa de mora visa compensar ou indenizar o atraso pela falta de cumprimento de obrigação principal, e deve ser exigida mesmo no caso de recolhimento espontâneo.

Os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que não forem pagos até a data de vencimento ficarão sujeitos a multa de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) [grifei]

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto

para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

A espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN, somente exclui as penalidades de natureza punitiva, não se aplicando às de natureza moratória, derivada do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária, com assentado no Acórdão nº 3101-001.410, 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária desta 3ª Seção do CARF, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/08/2003

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INEXISTÊNCIA.

Os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que não forem pagos até a data de vencimento ficarão sujeitos multa de mora, calculada sobre o valor do tributo ou contribuição devidos, sendo que a espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN, somente exclui as penalidades de natureza punitiva, não se aplicando às de natureza moratória, derivada do inadimplemento puro e simples de obrigação tributária.

MULTA DE MORA. LANÇAMENTO DE FORMA ISOLADA. POSSIBILIDADE.

Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa de mora de forma isolada, conforme previsão legal do artigo 43 da Lei nº 9.430/1996.

RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO

Assim, em face do acima exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário** e de também **negar provimento ao recurso de ofício**.

É como voto.

(Assinatura Digital)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Processo nº 10380.011009/2007-57
Acórdão n.º **3402-002.919**

S3-C4T2
Fl. 326

CÓPIA