



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

Processo n° 10805.720005/2011-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.853 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria CIDE - REMESSAS
Recorrente CABOT BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

CIDE-REMESSAS. BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo da CIDE-Remessas é o valor bruto do direito da pessoa jurídica no exterior, e não o valor líquido do IRRF, independentemente da eventual convenção particular quanto ao ônus relativo ao IRRF.

CIDE- REMESSAS. INCIDÊNCIA SOBRE SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA.

A CIDE-Remessas incide sobre serviços técnicos e de assistência administrativa, independentemente da existência ou não de transferência de tecnologia.

CIDE-REMESSAS - REEMBOLSOS. AUSÊNCIA DE PROVA

A ausência de produção de provas pela autuada impossibilita a verificação de sua veracidade e, conseqüentemente, a revisão do lançamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto à matéria referente à inclusão do IRRF na base de cálculo. Vencidos os Conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo. Por maioria de votos, negar provimento quanto à matéria referente às remessas feitas ao exterior, vencidos os Conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Tatiana Josefovicz Belisário e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, e por unanimidade de votos negar provimento quanto à matéria referente aos pagamentos efetivados a título de despesas. Designado para redação do

voto vencedor quanto às matérias referentes ao IRRF e remessas ao exterior o Conselheiro Marcelo Giovani Vieira.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente), Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado), Tatiana Josefovicz Belisário, Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, José Luiz Feistauer, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"1. A empresa acima identificada foi submetida a procedimento fiscal, que resultou na lavratura do Auto de Infração da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico –CIDE, Remessas ao Exterior (fls. 900/905 - observe-se que os números de folha mencionados no presente processo referem-se sempre à numeração digital), relativo aos valores não declarados e não recolhidos, referentes a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2006 a 2009.

2. O tributo calculado, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/12/2010 totalizam o montante de R\$ 442.005,97 (quatrocentos e quarenta e dois mil, cinco reais e noventa e sete centavos).

3. Os demonstrativos de apuração, cálculo dos juros e demais acréscimos legais, bem como o enquadramento legal (fls. 891/899), fazem parte do referido Auto de Infração.

4. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 880/890) consta a descrição do procedimento fiscal realizado; das intimações feitas à contribuinte e informações/documentos por ela apresentados; e das infrações apuradas, das quais se extrai os seguintes trechos:

■ *Cita o artigo 2º e parágrafos 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.168, de 29/12/2000, com redação dada pela Lei nº 10.332, de 19/12/2001, e informa que:*

■ De acordo com o art. 2º, § 3º - acima transcrito -, a base de cálculo da CIDE, no caso, é o valor pago ou remetido a título de remuneração decorrente de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes prestados pela empresa norte-americana Cabot Corporation e demais empresas relacionadas na Planilha Depurada. Assim, considerando que o IRRF é retido das remunerações atribuídas às referidas pessoas jurídicas no exterior, a CIDE incide sobre o montante dessas remunerações, ou seja, sobre o valor total, composto pelo valor líquido remetido acrescido do IRRF.

■ A fonte pagadora, no caso o sujeito passivo, atua, pois, somente como retentora e responsável pelo recolhimento do imposto exclusivo na fonte...

■ ...o IRRF integra o rendimento auferido pela beneficiária do exterior...entendimento reforçado pela inexistência de dispositivo legal que autorize a sua exclusão da base de cálculo da CIDE.

■ Tal entendimento prevalece ainda que a fonte pagadora assumia contratualmente o ônus do IRRF, posto que, salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, permanecendo a empresa prestadora de serviço situada no exterior como contribuinte do IRRF, a teor do que dispõe o art. 123 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN).

■ No entanto, do exame da Memória de Cálculo de Apuração do IRRF e da CIDE, incidentes sobre as remessas à Cabot Corporation, e da Planilha Depurada, em que se demonstra a apuração do IRRF e CIDE incidentes sobre as demais remessas ao exterior, constatou-se que o sujeito passivo calculou a CIDE aplicando a alíquota sobre o valor líquido remetido, sem reajustar o rendimento bruto, deixando de considerar no cálculo, portanto, o IRRF, o que distorce a base de cálculo da aludida contribuição e resulta em recolhimentos a menor.

■ Ademais, em algumas das remessas relacionadas na Planilha Depurada, o sujeito passivo simplesmente se absteve de apurar e recolher a CIDE... Destarte, compete exigir de ofício a CIDE apurada erroneamente e que resultou em insuficiência de recolhimento, bem como a CIDE que deixou de ser recolhida sobre algumas das remessas, conforme será detalhado adiante.

■ Para a correta apuração da base de cálculo da CIDE, a partir dos valores denominados em moeda estrangeira constantes dos contratos de câmbio, cumpre observar – além da sistemática de reajustamento... – também a legislação que estabelece a taxa de câmbio aplicável... (Cita os artigos 3º e 4º da Lei nº 9.816/1999, e os artigos 1º e 2º da IN SRF nº 41/1999).

■ Apresenta o demonstrativo com a apuração das bases de cálculo da CIDE, referentes às remessas efetuadas à Cabot

Corporation, em cumprimento ao “Contrato de Prestação de Serviços de Suporte”, e o demonstrativo com a apuração das bases de cálculo da CIDE, incidentes sobre as remessas de que trata a “Planilha Depurada”, referente aos demais contratos ou acordos negociais com prestadores domiciliados no exterior, ambos alicerçados nas regras de conversão de moeda estrangeira para Reais e de reajustamento dos valores remetidos (fls. 884/886).

■ *Foram verificados os recolhimentos de CIDE referentes às remessas ao exterior decorrentes dos contratos citados, sendo que tais recolhimentos foram confrontados com os dados informados pelo sujeito passivo em DCTF, e verificou-se que os montantes recolhidos foram corretamente declarados.*

■ *Apresenta demonstrativos dos valores de CIDE, apurados e recolhidos/confessados, relativos às remessas efetuadas à Cabot Corporation e às demais remessas de que trata a “Planilha Depurada”, ambos consolidados mês a mês de ocorrência dos fatos geradores, bem como as diferenças devidas a serem lançadas por meio do presente Auto de Infração (fls. 887/889), observando que os valores de CIDE recolhidos por meio de DARF e declarados em DCTF foram abatidos da contribuição apurada.*

5. A documentação entregue pela contribuinte, que embasou o procedimentos fiscal, encontra-se juntada aos autos.

6. A interessada tomou ciência do Auto de Infração por meio de seu Diretor em 07/01/2011 (fl. 901), e interpôs a impugnação de fls. 913/939 em 04/02/2011, alegando, em síntese, que:

6.1 Em preliminares, informa que liquidou parte da exigência fiscal veiculada por meio do presente Auto de Infração, beneficiando-se da redução de 50% no valor da multa, conforme DARF de fl. 963.

6.2 Tomando-se por base a "Planilha Depurada" apresentada ao Fisco, transcrita do Termo de Verificação Fiscal, discriminou o montante recolhido (fls. 917 e 964/965), e requereu o cancelamento do Auto de Infração com relação às operações que foram objeto de recolhimento, com base no artigo 156, inciso I, do CTN.

6.3 Recolheu também os valores referentes à diferença da Taxa de Câmbio aplicável para fins de determinação da base de cálculo da CIDE, com o benefício de redução de 50% no valor da multa, conforme DARF de fl. 966, conforme planilha apresentada (fl. 918), e requereu o cancelamento do Auto de Infração (artigo 156, inciso I, do CTN).

6.4 Com relação à inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE, relaciona as operações em que a CIDE foi recolhida pela Impugnante (fl. 920) em valor supostamente insuficiente, conforme alegado pelas Autoridades Fiscais, e afirma que não há na legislação qualquer dispositivo que autorize a inclusão do IRRF na base de cálculo da contribuição.

6.5 Dessa forma, o "inadimplemento" alegado pelo limo. Auditor Fiscal não pode acarretar conseqüências jurídicas válidas, sobretudo de cunho tributário ou sancionatório, sob pena de desrespeito ao Princípio da Legalidade e, por conseguinte, flagrante ofensa ao Estado de Direito.

6.6 *O Poder Público só está intitulado no direito de exigir prestações pecuniárias dos particulares a título de tributo se assim dispuser expressamente a lei, sendo necessário que esta descreva minuciosamente todos os elementos essenciais da norma tributária.*

6.7 *As autoridades fiscais não têm competência para impor contribuições tributárias que não possuam respaldo legal.*

6.8 *A atividade regulamentar deve limitar-se a explicitar a forma pela qual o contribuinte deverá cumprir as obrigações previamente dispostas em lei, sendo que o Poder Executivo não tem o condão de inovar o ordenamento jurídico, impondo aos contribuintes obrigações não previstas em lei.*

6.9 *Transcreve decisões judiciais para corroborar seu entendimento.*

6.10 *Dessa forma, considerando que o alargamento da base de cálculo da CIDE não possui previsão legal, a autuação deve ser declarada insubsistente e, por conseguinte, o lançamento, os encargos e penalidades pecuniárias totalmente improcedentes.*

6.11 *Com relação à base de cálculo da CIDE, prevista no artigo 2º, parágrafo 3º, da Lei nº 10.332/2001, faz-se mister pontuar pela sua semelhança com aquela contemplada para fins de incidência do Imposto sobre a Renda, prevista no artigo 709 do Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99").*

6.12 *Dos artigos supratranscritos, verifica-se que a base de cálculo do Imposto sobre a Renda e das Contribuições Interventivas possuem idêntica redação, ou seja, ambas são compostas pelos valores ou importâncias "pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de remuneração."*

6.13 *Numa leitura apressada, poder-se-ia gerar confusão entre os institutos de um imposto que tem por finalidade específica a tributação dos rendimentos do capital com as contribuições interventivas, que objetivam unicamente assegurar o desenvolvimento da tecnologia nacional.*

6.14 *Ocorreu que tais dispositivos não podem ser analisados isoladamente. Cita o § 2º do artigo 149 da Constituição Federal, para tratar das hipóteses de bases de cálculo da contribuição.*

6.15 *...não se deve confundir um tributo que incide sobre o negócio/operação (CIDE), com um tributo que incide sobre o efeito desse mesmo negócio, como o pagamento, a remessa, o lucro, o ganho de capital (IRRF). Enquanto a CIDE tem por*

base de cálculo o valor da operação, o IRRF tem por base de cálculo a renda obtida.

6.16 Cita decisões judiciais para corroborar entendimento no sentido de que o Imposto de Renda não objetiva tributar o negócio, mas sim a consequência.

6.17 No caso em exame, o Imposto sobre a Renda, assim como as Contribuições Interventivas, por terem idêntica hipótese de incidência, supostamente alcançariam o efeito do negócio celebrado, contudo, o § 2º, do inciso III, do artigo 149, da Carta Magna autoriza a incidência da CIDE apenas sobre o próprio negócio, aqui representado pelo valor da operação.

6.18 Diante do exposto, o § 3º, do artigo 2º, da Lei 10.168/2000 deve ser, necessariamente, interpretado conjuntamente com o artigo 149 da Constituição Federal.

Qualquer outra interpretação que se pretenda atribuir à hipótese de incidência da CIDE não é admissível, sob pena de inconstitucionalidade.

6.19 Com relação à insuficiência no recolhimento da CIDE, a autoridade fiscal pretendeu exigir a contribuição sobre os pagamentos ou remessas feitos ao exterior a título de serviços técnicos e de assistência técnica em que não se verifica transferência de tecnologia.

6.20 Considerando os valores recolhidos em sede de defesa, e com base na "Planilha Depurada" apresentada à fiscalização, faz planilha (fls. 929/930) demonstrando as operações nas quais não se verificou a transferência de tecnologia e, por este motivo, não houve recolhimento de CIDE, que se referem aos seguintes fornecedores: (i) Equant Integration Services Ltda.; (ii) Global Crossing Conferencing; (iii) Cabot Corporation; (iv) Cabot Argentina; (v) Cabot Billerica; e (vi) Dyadem Engineering Corporation.

6.21 A validade jurídica das contribuições interventivas encontra-se intrinsecamente relacionada ao estímulo à produção de tecnologia nacional. Estender a incidência das CIDEs aos serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes que não impliquem em transferência de tecnologia significa ampliar a hipótese de incidência da CIDE, em clara ofensa ao caráter finalístico das contribuições interventivas.

6.22 Afirma que somente podem ser caracterizadas como sujeito passivo da CIDE as pessoas jurídicas que efetivamente façam uso da tecnologia estrangeira fornecida por não residentes, sob pena de desvirtuar o objetivo máximo das contribuições interventivas, previsto no artigo 218 da Constituição Federal.

6.23 A esse respeito, a CIDE não é devida sobre os contratos firmados com os fornecedores Equant Integration Services Ltda. e Global Crossing Conferencing.

6.24 Com relação à Equant Integration Services Ltda ("Equant"), temos que, conforme cópias anexas (doe. 09), o contrato e as invoices apresentadas à presente envolvem tão

somente prestação de serviços de transmissão de dados (banda larga), no qual não se verifica transferência de tecnologia.

6.25 Já com relação à Global Crossing Conferencing ("Global Crossing"), o contrato firmado refere-se unicamente à prestação de serviços de comunicação de voz e imagem para realização de vídeo-conferência, o qual também não envolve transferência de tecnologia, conforme cópias anexas (doe. 10).

6.26 ...para que ocorra transferência de tecnologia, deve haver, necessariamente, a revelação de sistemas ou fórmulas protegidas por segredo de fábrica ou de negócio, que impliquem em aprendizado junto aos fornecedores da tecnologia.

6.27 Da análise dos contratos apresentados, verifica-se que os serviços prestados pela Equant e pela Global Crossing não implicam em transferência de informações protegidas, nem tampouco na disponibilização de conhecimentos tecnológicos ou fornecimento de know-how, motivo pelo qual não ocorre o compartilhamento de quaisquer métodos ou sistemas, não havendo que se cogitar, dessa forma, na suposta incidência das Contribuições Interventivas.

6.28 Cita doutrina e jurisprudências para corroborar com seu entendimento.

6.29 ...o parágrafo 2º, do artigo 2º, da Lei 10.168/2000, deve ser analisado conjuntamente com o artigo 1º e o caput do artigo 2º, do referido instrumento legal...

6.30 A interpretação atribuída à norma pelo Fisco Federal é inválida, posto que inconstitucional, ofendendo não só o disposto no artigo 218 da Carta Magna, como também os artigos 1º e 2º da Lei 10.168/2000.

6.31 Com relação aos fornecedores Cabot Corporation; Cabot Argentina; Cabot Billerica e Dyadem Engineering Corporation, ressalte-se que as remessas foram realizadas tão somente a título de reembolso de despesas, o que não configura hipótese de incidência da CIDE.

6.32 A esse respeito, a Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, quando da análise do Processo de Consulta nº 50/05, já se manifestou no sentido de que as remessas feitas a título de reembolso de despesas não se sujeitam à incidência das Contribuições Interventivas.

6.33 Requer seja julgada improcedente a autuação, a fim de que sejam cancelados os débitos de CIDE e respectivos acréscimos legais.

6.34 Requer ainda, que todos os avisos e intimações referentes ao presente processo administrativo sejam dirigidos ao advogado que assina a impugnação, com endereço profissional na Rua Borges Lagoa, nº 1328, CEP 04038-904, São Paulo - SP.

7. É o relatório."

A decisão recorrida apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. VINCULAÇÃO.

O julgador da esfera administrativa deve observar as normas legais e regulamentares, não podendo desrespeitar textos legais vigentes sob pena de responsabilidade funcional (§ único do art. 142 do CTN; artigo 7º, inciso V, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 341/2011; e artigo 116, inciso III, da Lei nº 8.112/1990.

IMPUGNAÇÃO. PRODUÇÃO DE PROVAS.

No processo administrativo fiscal, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, a demonstração dos pontos de discordância, e a documentação que comprove o alegado (artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972). A alegação sem fundamentação e produção de provas impossibilita a revisão do lançamento.

INTIMAÇÃO VIA POSTAL. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO.

ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de endereçamento de intimações por via postal em nome dos procuradores, em razão de inexistência de previsão legal de intimação em endereço diverso do domicílio tributário do sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

CIDE. BASE DE CÁLCULO.

O valor do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus imposto do IRRF.

CIDE. INCIDÊNCIA. REMESSAS AO EXTERIOR. SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA.

A partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE passou a ser devida também 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 (§ 2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, alterada pela Lei nº 10.332/2001).

Impugnação Improcedente"

O recurso voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, tese de que o IRRF não pode compor a base de cálculo da CIDE e, via de consequência, que inexistem recolhimentos a menor nos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009 e que não ocorreram insuficiências de recolhimentos da CIDE nas operações em que não se verificou transferência de tecnologia, ao amparo de:

(i) inexistir dispositivo legal que autorize a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE, o que fere o princípio da estrita legalidade;

(ii) a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE não se constitui em obrigação jurídica válida;

(iii) que a CIDE tem por base de cálculo o valor da operação, sem a inclusão do IRRF;

(iv) transcreve julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que lhe são favoráveis;

(v) que nos serviços contratados não há transferência de tecnologia;

(vi) que parcela das remessas efetivadas refere-se a reembolso de despesas, e

(vii) cita jurisprudência favorável aos seus argumentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Cinge-se o presente processo sobre a integração do valor do IRRF à base de cálculo da CIDE, instituída pelo art. 2º da Lei 10.168/2000 e se há tributação pela CIDE nas remessas efetivadas em decorrência de contratos de serviços técnicos e de assistência administrativa, sem transferência de tecnologia, bem como, em remessas a título de reembolso de despesas.

Como sabido, a CIDE é de competência exclusiva da União, conforme disposto no art. 149 da Constituição Federal, *in verbis*:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

Tal contribuição, de caráter extrafiscal, respeita os princípios encartados no art. 170 da Carta Magna, conforme a seguir:

"Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei."

Sobre a CIDE, o escólio de Hugo de Brito Machado é elucidativo:

"A finalidade da intervenção no domínio econômico caracteriza essa espécie de contribuição social como tributo de função nitidamente extrafiscal. Assim, um tributo cuja finalidade predominante seja a arrecadação de recursos financeiros jamais será uma contribuição social de intervenção no domínio econômico.

A finalidade interventiva dessas contribuições, com o característica essencial dessa espécie tributária, deve manifestar-se de duas formas, a saber: (a) na função da própria contribuição, que há de ser um instrumento da intervenção estatal no domínio econômico, e ainda, (b) na destinação dos recursos com a mesma arrecadados, que só podem ser aplicados no financiamento da intervenção que justificou sua instituição."
(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 422.)

Tecidas estas considerações prévias, passo a análise das matérias alegadas em sede recursal.

Da exclusão do IRRF da base de cálculo da CIDE-Remessas

O entendimento posto na decisão recorrida, com o devido respeito, não tem amparo por falta de previsão legal e pelo fato de o IRRF não integrar a base de cálculo da CIDE, na medida em que não compõe a remuneração do residente ou domiciliado no exterior.

A Lei 10.168/2000 em seu art.2º assim dispõe:

"Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também 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 pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 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."

Ao estabelecer a cobrança da CIDE tendo por base o valor bruto do pagamento, com a inclusão do IRRF, incorreu a autoridade fazendária em equívoco, pois pelo teor da legislação que rege a matéria não é possível identificar que o IRRF compõe a base de cálculo da aludida contribuição.

Desta feita, violado está o princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

Ives Gandra da Silva Martins assim leciona:

"Ora, os quatro aspectos mencionados pelo art. 142 do CTN, são de exclusiva responsabilidade do sujeito ativo da relação tributária. E de mais ninguém. Vale dizer, deve determinar, de forma clara e nítida, respeitados os princípios da estrita legalidade, tipicidade fechada e reserva absoluta da lei formal, o sujeito ativo.

No que concerne à base de cálculo a clareza é inequívoca. Compete ao sujeito ativo a determinação da base de cálculo, ou seja, da matéria tributável. Determinar quer dizer conformar por inteiro; definir, não permitir dúvidas, espancar generalidades; afastar zonas cinzenta. Determinar é dar o perfil completo, o desenho absoluto, nítido, claro, cristalino e límpido. E tal determinação tem que ser apresentada pelo sujeito ativo, no lançamento de ofício, e não pelo sujeito passivo." (MARTINS, Ives Gandra da Silva. Direito econômico empresarial. São Paulo: CEJUP, 1986, p. 96-97)

Pela leitura da lei, a base de cálculo da CIDE - Remessas deve ser o valor líquido efetivamente pago, ou seja, o montante efetivamente pago ao contratado.

Some-se, ainda, o fato de no texto legal não constar, de forma expressa, a previsão de inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE.

Correto o entendimento da recorrente quando afirma:

"Nesse sentido o inciso III, letra "a", do mencionado dispositivo, ao prever que a contribuição pode ter alíquota ad valorem tendo por base os elementos que enumera, restringe a quatro hipóteses as bases de cálculo admissíveis, quais sejam, faturamento, receita bruta, valor da operação e valor aduaneiro.

*Ocorre que não se pode confundir um tributo que incide sobre o negócio/operação (CIDE), com um tributo que incide sobre o efeito desse mesmo negócio, como o pagamento, a remessa, o lucro, o ganho de capital (IRRF). **Enquanto a CIDE tem por base de cálculo o valor da operação, o IRRF tem por base de cálculo a renda obtida.**" (destaque do original)*

É de salientar que é pela base de cálculo que se determina não só a natureza jurídica de um tributo, como o seu tipo, a persistência em base de cálculo inchada, como é o caso presente, com a inclusão do IRRF, pode até mesmo configurar a exigência de um tributo que não a CIDE, pois a base de cálculo deixará de ser o efetivo valor líquido dos valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração, para ser um valor bruto.

A base de cálculo da CIDE - Remessas é o valor líquido, não sendo possível incluir nesse valor, importâncias outras como o IRRF.

A matéria possui precedentes deste órgão colegiado de julgamento, no sentido de que o IRRF não pode compor a base de cálculo da CIDE, conforme decisões a seguir transcritas:

"Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PEDIDO DE PERÍCIA. NEGATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Compete à autoridade julgadora de primeira instância decidir, em despacho fundamentado, sobre o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. BASE DE CÁLCULO.

O Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações especificadas em Lei não integra a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide-Remessas), instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIACÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por expressa previsão legal. Recurso Voluntário Provido em Parte." (Processo nº 10932.000777/2007-91; Acórdão nº 3201-000.437; Relator: Conselheiro Ricardo Paulo Rosa; Sessão de 29/04/2010)

Do voto do relator destaco o seguinte excerto:

"Por estas razões, segundo me parece, não há qualquer justificativa para que o valor artificialmente majorado para obtenção da base de cálculo do IRRF seja considerado como base de cálculo da CIDE. Primeiro, porque ele não representa o valor efetivamente pago, creditado, entregue, empregado ou remetido, mas esse acrescentado do valor do Imposto de Renda

Retido na Fonte, numa operação completamente desvinculada da operação comercial em si e motivada por razões próprias da metodologia de cálculo do IRRF. Segundo, porque trata-se de um cálculo impensável acaso estivéssemos tratando apenas da CIDE. Terceiro, porque a legislação jamais determinou ou que fosse acrescentada à base de cálculo da CIDE o valor retido a título de IRRF, ou que a base de cálculo fosse majorada tal como é definido em lei para o IRRF."

"Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2005, 2006

CIDE. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

Nos termos do art. 2º da Lei nº. 10.168/2000, a base de cálculo da CIDE-Royalties corresponde exclusivamente à quantia efetivamente remetida ao exterior a título de remuneração, o que não inclui os valores recolhidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF.

LICENÇA DE USO. AQUISIÇÃO DE CONHECIMENTO TECNOLÓGICO. CONTRATOS QUE IMPLIQUEM TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. SERVIÇOS TÉCNICOS, DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. ROYALTIES. PAGAMENTO, CREDITAMENTO. ENTREGA. EMPREGO OU REMESSA AO EXTERIOR. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. 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, por licença de uso de conhecimentos tecnológicos, aquisição de conhecimentos tecnológicos, contratos que impliquem transferência tecnológica, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes e royalties. A transferência de tecnologia ou de conhecimento tecnológico não é, para todos os casos, condição sine qua non à incidência da Contribuição.

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. Não há menção expressa na Lei a essa condição e seu artigo 21 determinou que a regra entraria em vigor no dia 1º de janeiro de 2006.

*FATO GERADOR. DEFINIÇÃO. LEGISLAÇÃO
REGULAMENTAR. DECRETO. IMPOSSIBILIDADE. RESERVA
LEGAL.*

Dispõe o Código Tributário Nacional, que somente a lei pode definir o fato gerador da obrigação tributária principal. O Decreto editado com a finalidade de regulamentá-la deve ser interpretado em conformidade com suas disposições. Harmoniza-se com esse entendimento, a ausência, no Decreto nº 4.195/02, de comando que lhe atribua o pretense caráter taxativo, e que, assim, delimitasse, ainda que no fito de interpretar, o universo das hipóteses de incidência da Contribuição previstas na Lei." (Processo nº 16643.000419/2010-16; Acórdão nº 3102.002.306; Relatora: Conselheira Andréa Medrado Darzé; Sessão de 16;10/2014)

Do voto da relatora, merece relevo a seguinte passagem:

"Remessa não se confunde com renda. No caso em apreço, remessa, em sentido lato, é o envio de valores para beneficiário no exterior. Renda, por outro lado, está associada à ideia de acréscimo patrimonial. Tecidos esses esclarecimentos, resta claro que embora os tributos em apreço possuam hipótese de incidência semelhantes, sujeitam-se à regras distintas de apuração da base de cálculo.

Também por conta disso, não se pode admitir a majoração da base de cálculo da CIDE-Royalties sob o argumento de que os valores relativos ao IRRF constituem renda auferida pelo beneficiário no exterior. A determinação de que a incidência da CIDE seja feita sobre a base reajustada do IRRF, gravando não só a remessa, mas o valor pago ao Estado a título de tributo é flagrantemente conflitante com o direito positivo vigente.

Isso porque o legislador não elegeu como hipótese de incidência da CIDE-Royalties o acréscimo patrimonial auferido por residente ou domiciliado no exterior. Conforme já esclarecido, os conceitos utilizados pelo legislador para determinar a base de cálculo da CIDE não se confundem com o conceito de renda. Assim, ainda que se entenda que o IRRF integra o rendimento do sujeito localizado no exterior, não foi esta a materialidade eleita pelo legislador, o qual estabeleceu que sua base de cálculo será o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido a residente ou domiciliado no exterior. Como os valores relativos ao IRRF não são remetidos ao exterior, não se pode, em nenhuma hipótese, considerá-los integrantes da base de cálculo da contribuição em apreço."

"Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

REAJUSTAMENTO. BASE DE CÁLCULO. CIDE.

A Lei nº 10.168/2000 e tampouco o decreto que a regulamentou cogitaram do reajustamento da base de cálculo da CIDE por meio da adição de um valor que corresponde à outra espécie tributária, no caso IRRF. Assim, independente de quem assuma o ônus financeiro pelo recolhimento do IRRF, a contribuição instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168/00 incide sobre o valor da remuneração pactuada em contrato, sendo incabível incluir ou excluir de sua base de cálculo o IRRF incidente sobre o mesmo fato. Razão pela qual cabe excluir do lançamento o crédito tributário apurado em decorrência do reajustamento da base de cálculo da CIDE. Recurso Voluntário Provido." (Processo nº 16643.000121/2010-14; Acórdão nº 3403-003.229; Relator: Domingos de Sá Filho; Sessão de 16/09/2014)

"Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE Ano-calendário: 2005, 2006 PAGAMENTOS DE ROYALTIES AO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). FATOS GERADORES ATÉ 31/12/2005. INCIDÊNCIA INDEPENDENTE DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA.

No período anterior a 1º de janeiro de 2006, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, incide sobre os pagamentos ao exterior pela cessão ou licença de uso de programa de computador (software), independentemente de haver transferência de tecnologia.

BASE DE CÁLCULO. IRRF. EXCLUSÃO O Imposto de Renda assumido pela recorrente quando da remessa de royalties a residentes ou domiciliados no exterior, representa despesa própria que não pode ser incluída na base de cálculo da CIDE, em atenção ao princípio da interpretação estrita em matéria de incidência tributária." (Processo nº 16643.000158/2010-34; Acórdão nº; Sessão de 26/03/2014; Relator: Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte)

Na situação em apreço, perfílo o entendimento de que não se pode cogitar que o IRRF componha a base de cálculo da CIDE, pois o princípio da interpretação estrita assim o determina.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto em relação a este tópico

Da suposta falta de recolhimento da CIDE em parte das remessas feitas ao exterior - Ausência de transferência de tecnologia

De igual forma, assim como no tópico precedente, entendo que a recorrente possui razão em seus argumentos.

A atual redação do § 2º-do art. 2º da Lei 10168/2000 está assim ementada:

"Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos,

bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também 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 pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior."

Por sua vez, o art. 10 do Decreto 4.195/2002 dispõe que:

"Art.10 A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes."

A questão em debate envolve uma interpretação sistemática, que no escólio de Carlos Maximiliano está assim conceituada:

"A verdade inteira resulta do contexto, e não de uma parte truncada, quiça defeituosa, mal redigida; examine-se a norma na íntegra e, mais ainda: o Direito todo, referente ao assunto. Além de comparar o dispositivo com outros afins, que formam o mesmo instituto jurídico, e com os referentes a institutos análogos; força é, também, afinal por tudo em relação com os princípios gerais, o conjunto do sistema em vigor." (MAXIMILIANO, Carlos. Hermenêutica e aplicação do direito. 20 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 106).

Não há como se desvincular o texto do parágrafo segundo, do *caput* do art. 2º do texto legal antes reproduzido, pois se estaria dissociando da real intenção do legislador, qual seja, o cumprimento do contido no *caput*.

Nesse contexto, os valores remetidos ao exterior atinentes aos serviços prestados não configuram hipótese de incidência relativa aos serviços técnicos e de assistência administrativas, porquanto não encerram nenhuma relação com o fato gerador previsto na norma, encartado no *caput* do art. 2º.

A interpretação da norma não pode levar a um desvio como posto na autuação e mantido em primeira instância, pois o parágrafo segundo não pode subverter o texto da hipótese de incidência expressamente previsto no *caput* do já citado art. 2º.

A recorrente contratou serviços de (i) transmissão de dados (banda larga) e (ii) comunicação de voz e imagem para realização de vídeo-conferência, os quais, pela suas próprias características, entendo não implicarem em transferência de tecnologia, o que impede a incidência tributária em questão.

Sobre a impossibilidade de incidência da CIDE sobre serviços em que não haja transferência de tecnologia, Gabriel Lacerda Troianelli assim se posiciona:

“é plenamente viável a interpretação conforme a Constituição do §2º, art. 2º da Lei 10.168/2000, válido e eficaz quanto à incidência da contribuição relativa a serviços técnicos e administrativo acessórios à transferência de tecnologia, mas inválido se aplicado a serviços técnicos e administrativos que não guardem relação com a transferência de tecnologia.” (TROIANELLI, Gabriel Lacerda. O âmbito de incidência da contribuição de intervenção no domínio econômico instituída pela Lei n. 10.168/2000. Revista dialética de Direito Tributário. Vol. 121. São Paulo: Dialética, 2005, p. 79)

Marco Aurélio Greco, citando Hiromi Higuchi assim se posiciona sobre a matéria:

"A maior dúvida decorre da falta de definição da legislação em relação à transferência de tecnologia nos contratos de prestação de assistência técnica e de assistência administrativa. A incidência da Cide sobre a remuneração desses serviços foi introduzida pela nova redação dada pelo §2º do art. 2º da Lei 10.168/2000 pelo art. 6º da Lei 10.332/2001. Pelo caput daquele artigo, a Cide só incide nos contratos que tiver transferência de tecnologia. Com isso, o §2º terá que seguir a orientação do caput. A Cide instituída com base no art. 149 da Constituição onde dispõe que compete exclusivamente à União instituir Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico como instrumento de sua atuação na área. Com isso, a Constituição só permite cobrar contribuição de intervenção na área que ocorrer domínio econômico." (GRECO, Marco Aurélio. Contribuição de intervenção no domínio econômico: Parâmetros de sua criação. São Paulo: Dialética, 2001, p. 88).

Tem-se, ainda, voto proferido pela Conselheira Andréa Medrado Darzé no processo nº 10880.729484/2011-29 (Acórdão nº 3102-002.020):

"Assim, e como bem pontuou o próprio Marco Aurélio Greco, se o fim é estipulado pela Constituição, ultrapassar o limite corresponde a hipótese de inconstitucionalidade. Por outro lado, se o fim escolhido pela própria lei, o limite na escolha dos meios é resultante da racionalidade que deve informar a produção

legislativa e ao princípio da razoabilidade que exclui a existência de leis razoáveis por irracionalidade, posto que violam o devido processo legal em sentido material.

Dito isso, infere-se que, se a própria lei instituidora do tributo estabeleceu que a CIDE-Royalties visa a estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo, não resta dúvida de que a escolha de hipóteses de incidência que não atendem esta finalidade é uma questão de ilegalidade, não de inconstitucionalidade, sendo, por esta mesma razão, passível de análise por esta Corte Administrativa.

Neste contexto, analisando o art. 2º da Lei nº 10.168/00, em sua redação original, conclui-se que só poderão integrar a base de cálculo da referida Contribuição os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, em razão das obrigações decorrentes dos seguintes fatos: (i) deter licença de uso de conhecimentos tecnológicos; (ii) adquirir conhecimentos tecnológicos; e (iii) ser signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 10.332/01, foram introduzidas alterações no § 2º daquele dispositivo, passando a ser objeto de tributação também as remessas ao exterior decorrentes de (i) contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; (ii) pagamentos, creditamentos, entregas, empregos ou remessas de royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Todavia, considerando-se os requisitos para a instituição de Contribuições Interventivas, bem como a finalidade da criação da CIDE-Royalties expressamente disposta na lei, conclui-se que as remessas enumeradas no § 2º do art. 2º, mesmo com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.332/01, devem, necessariamente, envolver transferência de tecnologia para autorizar a cobrança do presente tributo.

Com efeito, as alterações introduzidas pela Lei nº 10.332/01 no § 2º, do art. 2º, da Lei nº 10.168/00, apenas complementam as disposições do caput desse dispositivo, estabelecendo outras formas jurídicas de transferência ou aquisição de tecnologia. Não autorizam, ao contrário, a inclusão indiscriminada de qualquer remessa para o exterior na base de cálculo da referida contribuição, sem que haja a necessária transferência de tecnologia.

Corroborar esse entendimento o disposto no art. 11 da Lei Complementar nº 95/98, o qual estabelece que: “os parágrafos e os incisos não podem ser considerados isoladamente, devendo ser analisados no contexto do artigo no qual se inserem”.

Tem-se, então, que a CIDE somente pode incidir nos serviços que estejam diretamente relacionados à atividade de transferência de tecnologia, o que não se apresenta no caso ora tratado.

Assim adotando-se a interpretação sistemática que o caso merece, não pode prosperar a interpretação dada pela Receita Federal e confirmada pela decisão de 1ª instância conferindo ao parágrafo 2º do art. 2º da Lei 10.168/00, autonomamente do caput, condição de hipótese de incidência da CIDE. Neste contexto, deve-se concluir por afastada a incidência da CIDE sobre remessas ao exterior referentes aos serviços de transmissão de dados; de comunicação, imagem e voz para vídeos conferências.

Pagamentos efetivados a título de reembolso de despesas

No que tange aos valores alegados pela recorrente como sendo pagamentos a título de reembolso, entendo que não lhe assiste razão, pois não há prova nos autos sobre a efetividade dos aludidos reembolsos.

Tanto na impugnação, quanto em sua peça recursal, a recorrente não trouxe elementos hábeis a sustentar sua alegação de que os valores remetidos, o foram a título de reembolso de despesas que não se sujeitariam a incidência da CIDE.

Para evitar o enfado e por ter analisado com precisão tal tópico adoto como razões de decidir o consignado na decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

" 42. No que tange aos fornecedores Cabot Corporation; Cabot Argentina; Cabot Billerica e Dyadem Engineering Corporation, a defesa ressalta que as remessas foram realizadas tão somente a título de reembolso de despesas, o que não configura hipótese de incidência da CIDE. Cita inclusive a análise do Processo de Consulta nº 50/05, da Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, que se manifestou no sentido de que as remessas feitas a título de reembolso de despesas não se sujeitam à incidência das Contribuições Interventivas.

43. Ocorre, que a alegação da interessada sem a produção de provas impossibilita a verificação de sua veracidade e, conseqüentemente, a revisão do lançamento. Os valores lançados somente poderiam ser alterados se houvesse documentação hábil e idônea apresentada pela interessada juntamente com a impugnação, a fim de comprovar a incorreção do procedimento fiscal, de acordo com o que estabelece o Decreto n.º 70.235/1972, em seus artigos 15 e 16:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (grifei)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

44. Não foram demonstrados pela impugnante que os valores que pretende cancelar foram remetidos ao exterior a uma empresa do mesmo grupo econômico, a título de reembolso de despesas, assim como não foram apresentados documentos que fundamentassem suas alegações e, desta forma, são corretos os lançamentos efetuados."

Assim, não merece provimento o recurso em relação a esta parcela da exigência tributária.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto, com vistas a excluir as parcelas referentes ao valor do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF da base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE-Remessas, bem como a indevida exigência da CIDE em remessas efetuadas ao exterior em razão da ausência de transferência de tecnologia, mantendo o crédito tributário da parcela relativa aos valores ditos como sendo reembolso de despesas por ausência de prova das alegações produzidas.

Leonardo Vinicius toledo de Andrade - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Redator designado

Peço vênia para divergir do ilustre Relator, relativamente às matérias: 1 – Base de Cálculo da CIDE-Remessas – Exclusão do IRRF, e 2 – Base de Cálculo da CIDE Remessas – Serviços e atividades administrativas.

1 – Base de Cálculo da CIDE-Remessas – Exclusão do IRRF

Não há previsão legal para excluir o IRRF da base de cálculo da CIDE-Remessas. A dicção legal¹ da hipótese de incidência sugere a busca de abrangência de conceito da base de cálculo, e não restrição de conceito. Portanto, a base de cálculo da contribuição é a totalidade do direito da pessoa jurídica no exterior, o que, evidentemente, inclui o IRRF, posto que o IRRF é a tributação, pelo imposto de renda, dos rendimentos no exterior;

Corroboa nessa tese o princípio da equanimidade com o contribuinte residente no país, que tributa seus rendimentos pelo valor bruto, e não pelo valor líquido de retenções, salvo expressa determinação legal.

O eventual acordo, entre o pagador brasileiro e o recebedor no exterior, quanto ao ônus financeiro sobre o IRRF, não prevalece sobre a administração pública, face ao art. 123 do CTN².

Portanto, nego provimento ao recurso nesta matéria.

2 – Incidência da CIDE-Remessas sobre serviços e atividades administrativas.

A Lei 10.332/2001 incluiu nova hipótese de incidência da CIDE-Remessas, por alteração do art. 2º, §2º, da Lei 10.168/2000:

*§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida **também** 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 pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.*

A interpretação que submete essa nova incidência a que exista transferência de tecnologia não subsiste, porque a inovação da Lei 10.332/2001, alterando o §2º do art. 2º, seria inócua visto que já estava prevista a incidência no caso de transferência de tecnologia.

¹ § 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.

² Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Ademais, para o Carf, a questão resta resolvida, posto que o Decreto 4.195/2002, art. 10, estabeleceu a incidência sobre tais rubricas independentemente:

Art. 10. A contribuição de que trata o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:

I - fornecimento de tecnologia;

II - prestação de assistência técnica:

a) serviços de assistência técnica;

b) serviços técnicos especializados;

III - serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;

IV - cessão e licença de uso de marcas; e

V - cessão e licença de exploração de patentes.

Com efeito, as turmas do Carf não podem afastar determinação fulcrada em Lei ou Decreto, conforme art. 26-A do PAF – Decreto 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Tomo de empréstimo, como razões adicionais de decidir, o exposto no voto vencedor do acórdão 9303-004.149, do qual transcrevo trecho pertinente:

“Demes Brito Conselheiro

“A Lei 10.168/00, publicada em 29.12.2000, instituiu a CIDE destinada a estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante o financiamento do Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, também criado pela referida Lei. O teor dos arts. 1º e 2º da Lei 10.168/00, transcrevo a redação original:

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

Art. 2º Para fins de atendimento ao programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

Parágrafo. 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.

Parágrafo 2º - 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 decorrentes das obrigações indicadas no caput deste artigo.

Parágrafo 3º - A alíquota da contribuição será de 10%.

(...)

Em 19.12.01, foi editada a Lei 10.332/01, que, alterando os parágrafos 2º, 3º e 4º do art. 2º da Lei 10.168/00, acabou por ampliar o âmbito de incidência da CIDE. Os referidos dispositivos legais passaram a ter a seguinte redação:

“Art. 2º - (...)

Parágrafo 2º **A partir de 1º de janeiro de 2002**, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida **também** 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 pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.**

Parágrafo 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.

Parágrafo 4º - A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).

Parágrafo 5º- O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.”

Com efeito, a Lei nº 10.332/2001, ao proceder nova redação ao §2º da Lei nº 10.168/2000, alargou o campo de incidência da CIDE, fazendo-a incidir, a partir de 01/01/2002, sobre contratos

que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior e pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Quanto a discussão sobre a constitucionalidade das alterações trazidas pela Lei nº 10.332/2001, este colegiado não pode discutir, em razão da Súmula CARF nº 02.

Como bem fundamento nos autos do processo nº 10880.720012/2001-19, pelo Ilustre Relator Luís Eduardo Garrossino Barbieri: ‘a alteração trazida pela Lei nº 10.332/2001, o legislador não restringiu a incidência da CIDE apenas aos casos em que há transferência de tecnologia. Não restam dúvidas, que a partir de 1º de janeiro de 2002, a referida contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestadas por residentes ou domiciliados no exterior e pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residente ou domiciliados no exterior art. 2º, §2º, da Lei n. 10.168/00)’.

Portanto, fica nítida a incidência sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de transferência de tecnologia (caput do artigo 2º); serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes (primeira parte do §2º do artigo 2º); e royalties, a qualquer título (parte final do §2º do artigo 2º).”

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Marcelo Giovani Vieira, Redator designado.