



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.781020/2021-03
ACÓRDÃO	3101-004.081 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	APPLE SERVIÇOS DE REMESSAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

ALEGAÇÃO DE OMISSÕES. ANÁLISE DE PROVAS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

Analizadas as provas, não verifico valor probatório para fins de reduzir a base de cálculo do lançamento fiscal.

FUNDAMENTAÇÃO E INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DO ACÓRDÃO EMBARGADO.

A fundamentação e interpretação sistemática do acórdão embargado conduz à manutenção do lançamento fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração em sua integralidade, mantendo inalterado o Acórdão n.º 3101-003.924. Vencida Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa que reformava o acórdão embargado, para afastar do campo de incidência da CIDE os valores referentes às compras dos usuários brasileiros (e-books, vídeos, músicas e os softwares). Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Manifestou interesse de elaborar declaração de voto a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa. Entretanto, dentro do prazo regimental, declinou da intenção de apresentá-la, que deve ser considerada como não formulada, nos termos do § 7º, do artigo 114, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 1.634/2023).

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Embargos de Declaração opostos em desfavor do acórdão n.º 3101-003.924, que negou provimento ao Recurso Voluntário.

Concisamente, na origem, foi lavrado auto de infração para cobrança de CIDE-Remessas ao exterior, no que se refere o ano de 2018, sobre valores remetidos à empresa americana, Apple Inc., pela contratação, por usuários brasileiros, de serviços e licenças por meio dos Serviços de Mídia da Apple. A Impugnação e Recurso Voluntário foram julgados improcedentes.

A Embargante opôs Embargos de Declaração às fls. 7433/7444, que foram parcialmente admitidos, por meio do Despacho de Admissibilidade de Embargos, às fls. 7448/7467, que assim concluiu:

*“Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:*

*- **Omissão Quanto aos Documentos que Demonstram que Diversas das Compras dos Usuários Brasileiros se Referem a E-books, Vídeos, Músicas e Softwares;***

*- **Omissão Quanto ao Argumento de que Parte das Remessas Tinham como Destinatários Finais Partes Brasileiras.**” (grifos do original)*

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

Dado parcial seguimento aos Embargos de Declaração, passo a avaliar os tópicos, conforme a seguir.

1. OMISSÃO QUANTO AOS DOCUMENTOS QUE DEMONSTRAM QUE DIVERSAS DAS COMPRAS DOS USUÁRIOS BRASILEIROS SE REFEREM A E-BOOKS, VÍDEOS, MÚSICAS E SOFTWARES.

Quanto a esse ponto, de início, destaco o seguinte parágrafo dos Embargos de Declaração:

“28. Contudo, na planilha juntada por meio do já mencionado termo de anexação de arquivo não paginável de fls. 211 – sob o título “Doc 6 V2 Vendor Level Report 2018”, foi expressamente indicada a natureza de cada uma das importações realizadas pelos usuários brasileiros, conforme se verifica da coluna “V” (sob o nome “Content”), que indica, por exemplo, as compras a título de “vídeos”, aplicativos (“apps”) e “eBooks”, que não estão sujeitas ao IRRF por se tratar de licença permanente.” (grifos do original)

A Embargante aponta uma suposta coluna “V” no arquivo não paginável de fls. 211, no entanto, as colunas existentes na referida planilha são as seguintes:

- *Remittance batch identifier* – coluna C
- *Seller's iTunes ID* – coluna D
- *Seller's Name* – coluna E
- *Seller's Address* – coluna F
- *Seller's Country of Address* – coluna G
- *DARF Code* – coluna H
- *Central Bank Code (Remittance & Refund)* – coluna I
- *Central Bank Code (WHT Reimbursement)* – coluna J
- *WHT Tax Rate* – coluna K
- *Full Retail Price* – coluna L
- *WHT Amount New* – coluna M
- *Net Amount* – coluna N
- *Remittance* – coluna O

O arquivo não paginável de fls. 211 (Vendor Level Report) não tem coluna “V”, não tem coluna com o nome “content” e nenhuma das colunas existentes são capazes de indicar a natureza das operações, se vídeos, aplicativos (“apps”) ou livros (“eBooks”) e, por isso, não se presta a fazer prova dessa natureza.

Ainda, com relação aos documentos de fls. 7.146/7.164, em que se alega que se presta “a corroborar as informações apresentadas no “Vendor Level Report” mencionado acima” e

“que indicam aquisições de (i) plano de armazenamento no iCloud; (ii) assinatura do Apple Music; (iii) músicas específicas; (iv) jogos eletrônicos; e (v) jornais; dentre outros”, para facilitar a visualização, elaborei a seguinte planilha:

data	descrição	valor	fls.
02/06/2018	icloud: plano de armazenamento de 200gb	R\$ 8,90	7147
03/06/2018	app store: newsworld	R\$ 79,90	7164
12/06/2018	app store: blaze	R\$ 9,90	7156
15/06/2018	app store: le monde	R\$ 57,90	7161
15/06/2018	app store: espn	R\$ 15,90	7163
16/06/2018	assinatura do apple music	R\$ 16,90	7150
20/06/2018	assinatura do apple music	R\$ 16,90	7149
22/06/2018	itunes store: ta tum tum	R\$ 5,90	7152
23/06/2018	app store: spotify	R\$ 25,90	7159
24/06/2018	itunes store: dona maria	R\$ 1,90	7151
24/06/2018	app store: edjing pro	R\$ 29,90	7157
25/06/2018	app store: street fighter	R\$ 16,90	7154
26/06/2018	itunes store: sucker for pain e 24k magic	R\$ 5,80	7153
28/06/2018	app store: journal le monde	R\$ 57,90	7160
30/06/2018	app store: pepi toddlers bundle e paw patrol	R\$ 32,80	7155
30/06/2018	app store: espn	R\$ 15,90	7162
01/07/2018	icloud: plano de armazenamento de 50gb	R\$ 2,90	7146
04/07/2018	icloud: plano de armazenamento de 50gb	R\$ 2,90	7148
05/07/2018	app store: spotify	R\$ 25,90	7158
total		R\$ 430,90	

Ora, os recibos acostados às fls. 7.146/7.164 não permitem estabelecer qualquer vínculo com os dados constantes da planilha “Vendor Level Report”. Não há, nos autos, qualquer demonstração de cálculo que comprove a inclusão do valor de R\$ 430,90 — apontado pela Embargante como elemento probatório — na base de cálculo da CIDE-Remessas, para os meses de junho/2018 e julho/2018, que foi objeto da autuação. Não há um exemplo sequer nesse sentido.

E mais.

Nesse mesmo tópico a Embargante alega que parte dos valores remetidos ao exterior sequer teria sido objeto de recolhimento de IRRF e, por isso, não poderia sujeitar-se ao recolhimento de CIDE-Remessas:

*“32. É evidente que nenhum desses produtos caracteriza uma prestação de serviços técnicos como entendeu a Fiscalização. Nesse sentido, **esses aplicativos, vídeos, e-books e músicas disponibilizados para aquisição na plataforma não estão sujeitos à CIDE**, tanto por força do artigo 2º, § 1º-A, da Lei nº 10.168/2000, quanto pelo posicionamento da própria Receita Federal do Brasil (“RFB”)3, no sentido de que referidos programas de computador / conteúdos digitais eram classificados como mercadorias por serem oferecidos sem adaptações para todos os importadores e objeto de uma licença permanente. **Em vista disso, parte dos valores remetidos ao exterior (R\$ 358.325.513,60 – conforme detalhado acima no item 24) nem mesmo sujeitaram-se ao recolhimento de IRRF**, não podendo, também, sujeitarem-se à CIDE.*

33. Sendo assim, a Embargante pleiteia que tais documentos sejam levados em consideração na análise do presente caso para que seja determinada à D. Autoridade Fiscal a correção do lançamento mediante a exclusão desses valores da base de cálculo da CIDE objeto de cobrança;” (meus grifos)

Veja-se, assim, o que a Embargante apresentou à Fiscalização quanto às remessas em quadro elaborado por mim:

Remessas Informadas à Fiscalização pela Embargante			
Valor Bruto	Valor Líquido	Valor IRRF (15%)	Arquivo Não Paginável (fls.)
R\$ 174.470.994,82	R\$ 159.711.898,98	R\$ 14.759.095,84	331
R\$ 56.162.647,52	R\$ 51.473.235,73	R\$ 4.689.411,79	342
R\$ 71.303.495,94	R\$ 65.354.973,46	R\$ 5.948.522,48	354
R\$ 96.593.125,29	R\$ 88.378.505,88	R\$ 8.214.619,41	366
R\$ 74.069.986,02	R\$ 67.737.309,89	R\$ 6.332.676,13	378
R\$ 70.035.344,71	R\$ 63.974.027,52	R\$ 6.061.317,19	390
R\$ 107.164.266,83	R\$ 97.816.348,54	R\$ 9.347.918,29	406
R\$ 83.216.223,66	R\$ 75.856.241,01	R\$ 7.359.982,65	418
R\$ 85.898.881,31	R\$ 78.180.527,69	R\$ 7.718.353,62	432

Vale destacar que as planilhas de remessas (arquivos não pagináveis de fls. 331, 342, 354, 366, 378, 390, 406, 418 e 432) tampouco indicam a natureza das operações a que se referem, não sendo possível identificar se trata de aplicativos, vídeos, e-books ou músicas.

Confira-se, ainda, o que a Embargante declarou de débitos em DCTF, em quadro elaborado por mim:

Declarado IRRF 0422 em DCTF pela Embargante		
Período de Apuração	Débito Apurado DCTF	Fls.
03/05/2018	R\$ 14.759.095,84	452
23/05/2018	R\$ 4.689.411,79	453
21/06/2018	R\$ 5.948.522,48	459
26/07/2018	R\$ 8.214.619,41	465
23/08/2018	R\$ 6.332.676,13	470
20/09/2018	R\$ 6.061.317,19	476
25/10/2018	R\$ 9.347.918,29	484
14/11/2018	R\$ 7.359.982,65	491
13/12/2018	R\$ 7.718.353,62	498

E, por fim, o que apresentou de comprovante de arrecadação, em quadro também elaborado por mim:

Comprovante de Arrecadação apresentado à Fiscalização pela Embargante		
Código DARF	Valor DARF/DCOMP	Fls.
0422	R\$ 14.759.095,84	333
0422	R\$ 4.689.411,79	344
0422	R\$ 5.948.522,48	356
0422	R\$ 8.214.619,41	368
0422	R\$ 6.332.676,13	380
0422	R\$ 4.624.223,05	392
0422	R\$ 558.035,33	394
0422	R\$ 121.471,09	395
0422	R\$ 621.377,38	396
0422	R\$ 136.210,34	397
0422	R\$ 9.347.918,29	408
0422	R\$ 6.321.443,03	420
0422	R\$ 852.341,71	422
0422	R\$ 186.197,91	423
0422	R\$ 7.718.353,62	434

Ao contrário do que alega a Embargante, do que consta dos autos, todas as remessas autuadas foram sim tributadas pelo IRRF, no código 0422 — Royalties e Assistência Técnica - Residentes no Exterior.

Confira-se o demonstrativo do lançamento fiscal (fls. 659):

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
10/05/2018	174.470.994,82	75,00
01/06/2018	56.963.553,03	75,00
28/06/2018	72.120.146,17	75,00
02/08/2018	97.571.079,89	75,00
30/08/2018	74.770.186,70	75,00
27/09/2018	71.131.680,54	75,00
01/11/2018	108.628.486,10	75,00

Conforme destaquei no meu voto do acórdão n.º 3101-003.924, a Embargante deixou de se manifestar sobre essas razões tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário, não tendo sequer alegado eventuais equívocos em sua apuração ou na utilização do código de recolhimento do IRRF, não havendo elementos comprobatórios nos autos nesse aspecto.

Rejeito, portanto, as alegações desse tópico.

2. OMISSÃO QUANTO AO ARGUMENTO DE QUE PARTE DAS REMESSAS TINHAM COMO DESTINATÁRIOS FINAIS PARTES BRASILEIRAS.

As alegações da Embargante são as seguintes:

*“34. Por fim, a Embargante destaca que o Acórdão embargado não analisou o seu argumento de que parte das remessas tinham como destinatários finais partes brasileiras (desenvolvedores locais de aplicativos), conforme demonstrado no item 73 do Recurso Voluntário (vide arquivo não paginável juntado aos autos conforme termo de anexação de fls. 211 – planilha “Vendor Level Report 2018”), **que teve por objetivo demonstrar que, independentemente do fluxo financeiro internacional, a***

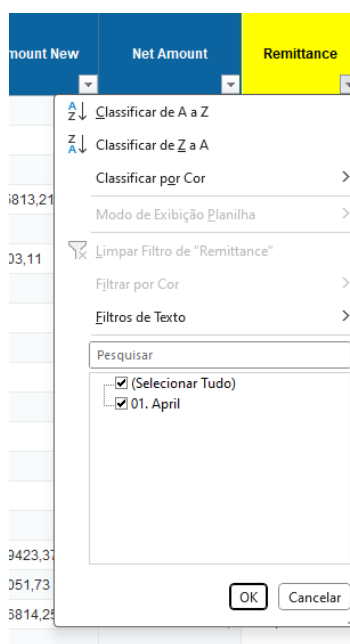
CIDE não pode ser cobrada nas relações contratuais entre partes brasileiras. Sendo certo que esse argumento também deve ser examinado, por mais este motivo os presentes Embargos de Declaração comportam admissão e integral provimento por esse E. Tribunal.” (meus grifos)

Confira-se, nesse sentido, o item 73 do Recurso Voluntário:

“73. Vale destacar, inclusive, que parte das remessas tinham como destinatários finais partes brasileiras (como desenvolvedores locais de aplicativos) (**vide arquivo não paginável juntado aos autos conforme termo de anexação de fl. 211 – planilha “Vendor Level Report 2018”**) e, portanto, não configuraram importações.” (grifos do original)

A planilha apresentada pela Embargante é bastante superficial também para essa análise, parece conter informações incorretas, não apresenta data apropriada das operações e parece contraditória.

Se avaliarmos a “coluna O – remittance” (remessa), a data constante para todas as linhas é 01º/04 e, por outro lado, o lançamento fiscal abarca fatos geradores ocorridos a partir de 10/05/2018. Confira-se o filtro:



Analisando ainda a planilha, caso inserirmos o filtro “BR” na “coluna G – seller’s country of address” (país de endereço do vendedor), não há informação de recolhimento de IRRF (WHT Tax Rate/WHT Amount New) e DARF vinculado. Veja-se:

Seller's Country of Address	DARF Code	Central Bank Code (Remittance & Refund)	Central Bank Code (WHT Reimbursement)	WHT Tax Rate	Full Retail Price	WHT Amount New	Net Amount	Remittan
BR	NA	32205			371,9		371,9	01 April
BR	NA	32205			9,9		9,9	01 April
BR	NA	32205			9,8		9,8	01 April
BR	NA	32205			207,7		207,7	01 April
BR	NA	32205			5697,8		5697,8	01 April
BR	NA	32205			99960,6		99960,6	01 April
BR	NA	32205			37,9		37,9	01 April
BR	NA	32205			142		142	01 April
BR	NA	32205			13,8		13,8	01 April
BR	NA	32205			15749,9		15749,9	01 April
BR	NA	32205			11803,6		11803,6	01 April
BR	NA	32205			9819,4		9819,4	01 April
BR	NA	32205			549,4		549,4	01 April
BR	NA	32205			1024		1024	01 April
BR	NA	32205			532,2		532,2	01 April
BR	NA	32205			10,8		10,8	01 April
BR	NA	32205			6,9		6,9	01 April
BR	NA	32205			14,9		14,9	01 April
BR	NA	32205			87		87	01 April
BR	NA	32205			270,3		270,3	01 April
BR	NA	32205			12,9		12,9	01 April
BR	NA	32205			25,8		25,8	01 April
BR	NA	32205			253874,5		253874,5	01 April
BR	NA	32205			439,4		439,4	01 April
BR	NA	32205			462,3		462,3	01 April
BR	NA	32205			50,7		50,7	01 April
BR	NA	32205			42		42	01 April
BR	NA	32205			6,9		6,9	01 April
BR	NA	32205			24,5		24,5	01 April
BR	NA	32205			66,5		66,5	01 April
BR	NA	32205			16,8		16,8	01 April
BR	NA	32205			138		138	01 April
BR	NA	32205			7,3		7,3	01 April
BR	NA	32205			17,4		17,4	01 April
BR	NA	32205			3,5		3,5	01 April
BR	NA	32205			89,7		89,7	01 April
BR	NA	32205			3090,1		3090,1	01 April
BR	NA	32205			6,9		6,9	01 April

Assim, do meu convencimento, a planilha não traz evidência de que esses valores remetidos a “destinatários finais partes brasileiras (como desenvolvedores locais de aplicativos)” compõem a base de cálculo do lançamento fiscal.

De mais a mais, salvo melhor juízo, esses aclaratórios sequer seriam necessários nesse ponto, já que o entendimento que deixei consignado no voto do acórdão n.º 3101-003.924 resolve por inteiro a matéria. Vou reproduzir abaixo:

“Vale, nesse sentido, a leitura dos seguintes dispositivos da Lei n.º 10.168/2000:

“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. (Vide Decreto nº 6.233, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010) (...)”

§ 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.** (Redação da pela Lei nº 10.332, de 2001)”*

Da leitura da legislação, concluo que é contribuinte da CIDE:

- 1) a pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos;*
- 2) a pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior;*
- 3) a pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e*
- 4) a pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.**” (meus grifos)*

O fato gerador da CIDE-Remessas, no meu convencimento, abarca a remessa de royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Assim, quanto às alegações de que *“independentemente do fluxo financeiro internacional, a CIDE não pode ser cobrada nas relações contratuais entre partes brasileiras”*, por sustentar a Embargante que alguns dos destinatários finais teriam residência no Brasil, não se pode olvidar que houve remessa de royalties ao exterior, a beneficiário residente fora do país (ainda que não seja o beneficiário final). Configurou-se, portanto, o fato gerador da CIDE-Remessas.

Dessa forma, ainda que a planilha de fls. 211 eventualmente apresentasse algum dado que permitisse relacioná-la às operações autuadas, tal elemento não seria suficiente para alterar o meu convencimento, colocado na interpretação jurídica adotada no acórdão n.º 3101-003.924, cuja fundamentação sistemática conduz à manutenção da autuação.

3. CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conhecidos parcialmente os Embargos de Declaração, voto por rejeitá-los em sua integralidade e manter inalterado o acórdão n.º 3101-003.924.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges

ACÓRDÃO 3101-004.081 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.781020/2021-03

DOCUMENTO VALIDADO