



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

Processo nº 11634.000206/2009-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.100 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - CIDE
Recorrente VIVO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa:

CIDE-REMESSAS. REMESSA PARA RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

O pagamento, o creditamento, a entrega, o emprego ou a remessa de royalties, a qualquer título, a residentes ou domiciliados no exterior corresponde à hipótese de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico criada pela Lei 10.168/2000, com as alterações da Lei 10.332/2001.

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 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Ementa:

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ARTIGO 62, §2º, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo antecipação do pagamento, o prazo de decadência tem como termo "*a quo*" o primeiro dia do exercício seguinte (artigo 173, I, do CTN), e não do fato gerador (artigo 150, §4º, do CTN).

NULIDADE. LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO.

Eventual equívoco na apuração da base de cálculo não nulifica o lançamento, posto que se trata de matéria de mérito sujeita à apreciação em julgamento administrativo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir da base de cálculo da CIDE o Imposto de Renda retido pela empresa, vencidos os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Araújo e Ricardo Paulo Rosa que negavam provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 22/03/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente da turma), Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcreve o relatório do acórdão de piso nº 06-23.734:

"Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 3089/3096, que exige o recolhimento de R\$ 8.235.812,43 de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Remessas ao Exterior (CIDE-Remessas, e R\$ 6.176.859,27 de multa de ofício, além dos encargos legais, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 3092 e 3095, demonstrativo de apuração de fls. 3089/3090, demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 3091/3092 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 3062/3088.

A autuação, cientificada em 13/05/2009, ocorreu devido à falta/insuficiência de recolhimento da CIDE - Remessas, relativa aos períodos de apuração 01/2004 a 12/2004. De acordo com o "Termo de Verificação Fiscal - TVF", parte integrante do auto de infração, fls. 3062/3088, a contribuinte (que, em 2006, incorporou as empresas listadas na 'tabela 1' de fl. 3063), foi intimada a apresentar uma relação dos valores mensais pagos, creditados, entregues ou remetidos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, sujeitos à incidência da CIDE - Remessas,

nos termos da Lei nº 10.168, de 2000, da Lei nº 10.332, de 2001, e do Decreto nº 4.195, de 2002.

Consta do TVF, também, que, atendendo a nova solicitação fiscal, a contribuinte entregou os documentos de fls. 141/160, relacionando parte das remessas feitas ao exterior. Posteriormente, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 161/181, relacionando novamente parte das remessas feitas ao exterior, além de remessas que já haviam sido tributadas pela CIDE - Remessas por meio de outro Auto de Infração.

Segundo o TVF, em face da não disponibilização, pela contribuinte, de todas as informações relativas às remessas efetuadas, a empresa foi reintimada, tendo atendido em parte, a solicitação.

Consoante esclarecido no TVF, em relação aos fatos geradores de 2003 foi constituído, por lançamento fiscal, crédito tributário, no montante de R\$ 8.76.238.93, nos termos do processo administrativo nº 11634.001065/2008-06 (em relação ao IRRF, também houve constituição de crédito tributário, consoante processo administrativo nº 11634.00066/2008-42).

Posteriormente, em decorrência de novas intimações e reintimações, o contribuinte apresentou novos documento, inclusive relativos a ações judiciais e depósitos judiciais (fls. 3029/3064).

Às fls. 3066/3067, na 'tabela 2', a relação dos contratos analisados e a sua localização no processo. Às fls. 805 a 3018, foram juntados contratos e comprovantes de remessas internacionais, apresentados pelo contribuinte.

No subitem 3.1 do TVF consta que uma parte da exigência, relacionada a contratos firmados pela incorporada Telerj Celular S/A, foi constituído no âmbito de outro processo administrativo (a 'tabela 3' discrimina os contratos respectivos). No subitem 3.2, por sua vez, estão relacionados os contratos (na tabela 5) que serviram de base para o presente lançamento. No subitem seguinte (3.2) e respectivos subitens, estão relacionados os contratos firmados pela incorporado Telesp Celular S/A que serviram de base para o presente e para outros lançamentos. O mesmo ocorre em relação ao subitem 3.3, que se reporta à incorporada Celular CRT S/A, ao subitem 3.4, que se refere às incorporadas Telesergipe Celular S/A e Telebahia Celular S/A, ao subitem 3.5, que se reporta às incorporadas Norte Brasil Telecom S/A, Tele Centro Oeste Cel. Part. S/A, Teleacre Celular S/A, Telegóias Celular S/A, Telemat Celular S/A, Telems Celular S/A e Teleron Celular S/A, e ao subitem 3.6, que se refere à incorporada Telest Celular S/A.

O subitem 3.7 cuida da consolidação do crédito tributário, discriminando as parcelas constituídas em outro procedimento (tabela 15), com suspensão de exigibilidade, e as parcelas constantes do presente auto de infração.

À fl.3088, o autor do feito informa que, em face da continuidade do procedimento, a fiscalização estaria sendo encerrada parcialmente.

Em 26/05/2009, a interessada solicitou cópia integral dos autos, tendo sido atendida em 03/06/2009 (fls.3098).

Em 12/06/2009, a contribuinte, por intermédio de procurador habilitado (procurações e cópias de documentos pessoais dos mandatários às fls. 3139/3146), interpôs a impugnação de fls. 3111/3137, instruída com os documentos de fls.

3148/3199 e 3202/3220 (cópia do auto de infração e de seus anexos, e cópia de contratos), cujo teor é sintetizado a seguir.

Primeiramente, após discorrer sucintamente sobre os fatos havidos no processo, defende a nulidade do lançamento, por vício substancial insanável, já que, segundo alega, a autuação refere-se a período já fiscalizado e exigido em outro processo administrativo fiscal, no caso, o processo nº 11634.000513/2008-46, em fase de julgamento perante esta DRJ em Curitiba. Diz que não restou demonstrada nenhuma causa para a revisão do lançamento (nos termos do art. 149 do CTN) e que, segundo o art. 906 do RIR/99, o segundo exame, em relação ao mesmo exercício, só seria possível mediante ordem escrita de autoridade da Receita Federal. Transcreve a posição do Conselho de Contribuintes e insiste na nulidade do feito.

Discorre, ainda, sobre possíveis inconsistências na apuração da base de cálculo da contribuição. Sobre o assunto afirma que no "Demonstrativo dos valores mensais da CIDE a recolher, a fiscalização não logrou êxito em demonstrar os critérios utilizados para apuração das bases. Ocorre que ao invés de considerar o valor líquido das remessas (entenda-se após a retenção na fonte de IR e demais custos), houve verdadeira majoração da base imponible, sob a rubrica "VR. AJUST. BC; REAIS CIDE - RE", de onde se depreende o acréscimo de 17% em média, até 33% em alguns casos. Requer a nulidade do lançamento.

A seguir, diz que ocorreu a decadência do direito da Fazenda de exigir débitos de CIDE - Remessas anteriores a 13/05/2004. Argumenta que se trata de lançamento por homologação e que a decadência do direito de lançar eventuais diferenças opera-se em cinco anos contados do fato gerador (art.150, §4º do CTN), estando, a teor do art. 156 do CTN, extinto o crédito tributário. Afirma que os débitos relativos aos períodos de apuração de 01/2004 a 05/2004 teriam sido alcançados pela decadência. Transcreve, a respeito, jurisprudência administrativa.

No item seguinte, disserta sobre o aspecto material e sobre a base de cálculo da CIDE - Remessas. Transcreve os dispositivos da Lei nº 10.618, de 2000, na redação da Lei nº 10.332, de 2001, e diz restar evidente que a legislação, ao tratar da base de cálculo, "em momento algum se referiu de forma genérica à remessa de quaisquer valores ao exterior, mas deixa patente a necessidade de tais remessas se relacionarem intimamente à transferência de tecnologia ou uso contínuo de marcas (royalties)."

Nos subitens seguintes analisa os contratos firmados, e afirma que em nenhum deles a remessa teria sido vinculada à transferência de tecnologia ou ao pagamento de royalties. Salienta, inclusive, que alguns contratos se referem à licença de uso de software, hipótese que estaria expressamente afastada, pela legislação, da incidência da CIDE - Remessas (chama a atenção para o disposto no §1º -A do art. 2º da Lei nº 10.168, de 200, e afirma que tal dispositivo teria esclarecido o âmbito de validade material da norma instituidora da CIDE - Remessas).

Ao final, pede a nulidade do auto de infração. Sucessivamente, requer a improcedência do lançamento.

Posteriormente, em 10/08/2009, a impugnante apresentou os esclarecimentos adicionais de fls. 3222/3238, onde discorre sobre vários contratos e as remessas internacionais correspondentes e insiste na afirmação de não incidência da CIDE - Remessas.

Às fls. 3242/3245, juntou-se cópia do Termo de Verificação Fiscal relativo ao processo administrativo nº 11634.000513/2008-46.

É o relatório"

A Delegacia Regional de Julgamento julgou improcedente a impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido com base nos seguintes fundamentos:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

NULIDADES. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. REGRA.

Nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, existindo pagamento suscetível de ser homologado, o prazo decadencial deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, contudo, em não havendo pagamento, a contagem deve ocorrer segundo a regra do art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO DO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CIDE - REMESSAS. BASE DE CÁLCULO.

A CIDE - Remessas incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, por fontes pagadoras domiciliadas no Brasil, a residentes ou domiciliados no exterior, inclusive, quando aplicável, sobre o pertinente valor retido a título de imposto de renda (IRRF), relativamente a contratos que tenham por objeto o fornecimento de tecnologia, a prestação de assistência técnica, a cessão e licença de uso de marcas e a cessão e licença de exploração de patentes.

Inconformada com a decisão de piso, a Recorrente intimada em 25.09.2009, interpôs recurso voluntário em 22.10.2009 (fls.3.260-3.311), reproduzindo as alegações apresentadas em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Em síntese apartada, pretende a Recorrente a reforma da decisão de primeira instância com base nos seguintes fundamentos: **(i)** o lançamento é nulo, posto que **(i.1)** a autuação refere-se a período já fiscalizado e exigido em outro processo administrativo fiscal, no caso, o processo nº 11634.000513/2008-46; e **(i.2)** a fiscalização não logrou êxito em demonstrar os critérios utilizados para apuração da base de cálculo; **(ii)** ocorreu a decadência do direito do Fisco de exigir o crédito tributário; **(iii)** é indispensável a transferência de tecnologia para autorizar a incidência da CIDE-Royalties, o que não é o caso dos autos; **(iv)** não incide CIDE-Royalties sobre licença de uso de softwares, nos termos do artigo 2º, da Lei nº 10.168/00; e **(v)** não há autorização legal para incluir na base de cálculo da CIDE-royalties, valores recolhidos à título de IRRF.

Em resumo, são esses os pontos que devem ser analisados.

I - Preliminar de nulidades

I.1 - Revisão de lançamento e duplicidade de cobrança

Preliminarmente, alega a Recorrente que o lançamento é nulo por ter ocorrido revisão do lançamento.

Segundo a Recorrente, nos autos do PAF nº 11634.000513/2008-46 o fisco já procedera a análise exaustiva acerca da CIDE, levantando as supostas infrações cometidas pela contribuinte, não tendo ali indicado as infrações capituladas nos presentes autos.

Argumenta, ainda, que não há pressupostos materiais para revisitação da autoridade fazendária de fatos apurados e já suportados pela incidência do tributo objurgado, pois os fatos autuados já foram convalidados pelo Fisco, que não aventou nenhuma irregularidade quando do primeiro auto de infração.

Por fim, discorre sobre as hipóteses de revisão de ofício prevista no artigo 149, do Código Tributário Nacional e sobre a necessidade de ordem escrita da autoridade competente para realização de segundo exame relativo a um mesmo exercício, nos termos do artigo 906, do RIR/99.

Sem razão à Recorrente.

Ao contrário do que explicitou a Recorrente, o procedimento adotado pela fiscalização para exigência dos débitos aqui discutidos não foram originários de revisão de lançamento, tampouco se confundem com os débitos tratados nos autos do PAF nº 11634.000513/2008-46.

Com efeito, o M.P.F. nº 09.1.02.00-2006-00602-8-6 utilizado pela fiscalização para apuração dos lançamentos realizados pela Recorrente, foi encerrado parcialmente para primeiro constituir os débitos exigidos no processo nº 11634.000513/2008-46 (*débitos estes que não se confundem com os aqui tratados, posto que originários de outros contratos*); e posteriormente finalizado para constituição dos débitos objeto do presente processo.

É o que se extrai do Termo de Verificação Fiscal de fls. 3.245:

"4. ENCERRAMENTO PARCIAL DA FISCALIZAÇÃO

Procede-se, nesta data, ao encerramento parcial da presente fiscalização, em relação à operação CIDE, no contribuinte acima identificado, ressaltando a continuidade do procedimento fiscal em relação ao demais itens objeto da presente

auditoria, bem como o direito da Fazenda Nacional executar procedimentos tributários relativos a esta mesma exação, sendo que da presente ação fiscal resultou a apuração e constituição do crédito tributário relativo a CIDE, acrescido de multa e juros, no montante de R\$ 3.979.636,2, nos termos do processo administrativo fiscal nº 11634.000513/2008-46."

Portanto, não há que falar em atendimento aos preceitos legais previstos no artigo 149, do Código de Tributário Nacional e no artigo 906, do RIR/99, na medida em que o procedimento adotado pela fiscalização não foi originário de revisão de lançamento.

1.2 - Inconsistência na apuração da base de cálculo da CIDE-Royalties

Neste ponto, a Recorrente requer seja decretada a nulidade do lançamento com base nos seguintes fundamentos: **(i)** que no Demonstrativo dos valores mensais da CIDE a recolher, a fiscalização não logrou êxito em demonstrar os critérios utilizados para apuração das bases, posto que ao invés de considerar o valor líquido das remessas (entenda-se após a retenção na fonte de IR e demais custos), houve verdadeira majoração da base imponible, sob a rubrica VR. AJUST. BC. REAIS. CIDE-RE, de onde depreende o acréscimo de 17% em média, até 33% em alguns casos; **(ii)** não há previsão legal para incluir na base de cálculo da CIDE os valores recolhidos a título de IRRF.

Primeiramente, as irregularidades apontadas pela Recorrente relativas à ausência de critérios para apuração das bases de cálculos da CIDE não merecem respaldo, uma vez que a fiscalização apontou corretamente os métodos quantitativos utilizados para exigência dos critérios tributários (vide planilhas apresentadas no TVF).

Tal fato foi devidamente confirmado pela Recorrente em sede de impugnação, quando afirmou que *"ao invés de considerar o valor líquido das remessas (entenda-se após a retenção na fonte de IR e demais custos), houve verdadeira majoração da base imponible, sob a rubrica VR. AJUST. BC. REAIS. CIDE-RE", de onde depreende o acréscimo de 17% em média, até 33% em alguns casos."*

Ora, se realmente tivesse ocorrido alguma omissão por parte da fiscalização quanto a forma de apuração dos créditos tributários, a Recorrente não teria apresentado qualquer insurgência em relação a base de cálculo da CIDE, tampouco identificado sua composição.

Já em relação ao ponto envolvendo a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE, a qual será tratada em tópico posterior, não macula nulidade a autuação, devendo, se o caso, ser excluída da exigência.

A discussão sobre a base de cálculo é matéria de mérito, não cabendo, assim, requerimento de anulação do auto de infração, a teor do que prescrevem os artigos 59 e 60, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. [\(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Nos termos dos referidos dispositivos, a notificação e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos quando ocorrer uma das seguintes hipóteses: **a)** quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; e **b)** resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte.

Nenhum desses vícios é verificado no presente processo, que foi conduzido por autoridade competente e com total observância ao direito de defesa do fiscalizado.

Portanto, verifica-se que o lançamento não está eivado de nulidades.

II - Mérito

II.1 - Prazo Decadencial

Consta do Auto de Infração que **(i)** o tributo é sujeito ao lançamento por homologação; **(ii)** os fatos geradores autuados se deram entre 01/01/2004 a 31/12/2004; **(iii)** não houve pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE; e **(iv)** o contribuinte foi cientificado da autuação em 13.05.2009.

Considerando tais fatos, entendo que não deve ser reconhecida a decadência do direito do Fisco de exigir os créditos tributários em discussão, posto que, não havendo antecipação do pagamento, o prazo de decadência tem como termo "*a quo*" o primeiro dia do exercício seguinte (artigo 173, I, do CTN), e não do fato gerador (artigo 150, §4º, do CTN), como pretende a Recorrente.

O Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a matéria em debate:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I,

DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.” (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Por conta disso, deve-se aplicar ao presente caso o §2º, do artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual prescreve a necessidade de reprodução, pelos Conselheiros, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos, a saber:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, o prazo decadencial deve ser verificado de acordo com a regra do artigo 173, I, do CTN. No caso dos autos, considerando que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria 01/01/2005, o Fisco teria até o dia 31.12.2009 para constituir o crédito pelo lançamento.

Neste contexto, não operou-se a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento fiscal.

II.2 - A incidência da CIDE-Royalties

Conforme consta do relatório, a exigência fiscal tem por objeto valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, por conta de pagamento de royalties, que configurariam a hipótese de incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE – estabelecida no parágrafo 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000.

A recorrente contesta a autuação, apresentando como principal argumento de sua defesa o entendimento de que os contratos objeto de fiscalização não dizem respeito a remessa vinculada à transferência de tecnologia ou pagamento de royalties. Salienta, ainda, que

alguns contratos se referem à licença de uso de software, hipótese que estaria expressamente afastada, pela legislação, da incidência da CIDE - Remessas.

A despeito dos diversos argumentos tecidos pelas partes, entendo que a questão deve ser dirimida pela exegese da norma que estabelece a incidência da CIDE, previstos nos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.168/2000, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001, e do Decreto nº 4.195, de 2002.

Como cediço, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, foi instituída pelo artigo 2º, da Lei nº 10.168, de 2000, e exigida em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2001, sendo 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.

De acordo com o § 1º, do artigo 2º da referida norma, consideram-se 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.

A partir de 1º de janeiro de 2002, com as alterações instituídas pela Lei nº 10.332/2001, a contribuição (CIDE) passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto os demais serviços técnicos (***sem transferência de tecnologia***) e os de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem como pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, **a qualquer título**, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Deste modo, considerando as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001, temos que a contribuição incide 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 acima indicadas, mediante a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento).

Veja a redação atual do art. 2º da Lei nº 10.168, de 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.

§ 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.

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

§ 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 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 da 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)

*§ 6º Não se aplica a Contribuição de que trata o **caput** quando o contratante for órgão ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e o contratado for instituição de ensino ou pesquisa situada no exterior, para o oferecimento de curso ou atividade de treinamento ou qualificação profissional a servidores civis ou militares do respectivo ente estatal, órgão ou entidade. (Incluído pela Lei nº 12.402, de 2011)*

Por sua vez, o Decreto nº 4.195, de 11 de abril de 2002, ao regulamentar a Lei nº 10.168, de 2000, e, em específico, o artigo 2º já transcrito, assim delimitou o seu objeto:

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.

Referida preceito normativo, objetivou afirmar que, após as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001, também sujeitam-se a CIDE todas as remunerações pagas em decorrência de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem

prestados por residentes ou domiciliados no exterior (artigo 2º, §2º da Lei nº 10.168/2000), **inclusive aqueles onde não ocorre a transferência de tecnologia.**

Como as operações realizadas pela Recorrente, se referem a serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, bem como remessa decorrentes de licenciamento de uso de softwares (vide detalhamento dos contratos abaixo), ainda que não ocorra a transferência de tecnologia, a exigência deve ser mantida.

1) Fls. 259-274 : CIBERNET plc X TELERJ CEKUKAR S/A- Contrato Sistema de Acerto Financeiro Acordo de Participante.

Objeto: Acordo de Serviço de "roaming" significa um acordo entre Participante e outro provedor de serviços de telecomunicações referente à prestação de serviços de telecomunicações a clientes de cada um deles na área de serviço do outro e o respectivo pagamento.

2) Fls.276-284 CIBERNET plc X TELERJ CEKUKAR S/A - Contrato de Licenciamento do Registro CIBER.

Objeto: Registro de bilhetagem para Centrais de Roaming de Interportadoras Celulares ou Registro CIBER, significa o conjunto de protocolos proprietários para intercâmbio de informações de bilhetagem entre as empresas de telecomunicações sem fio, provedoras de serviços de bilhetagem, câmaras de compensação, bancos de compensação e a CIBERNET Corporation, desenvolvidos, mantidos e atualizados pela CIBERNET Corporation.

3) Fls. 291-302 AMDOCS (BRAZIL) LIMITADA (AMDOCS BRAZIL) X TELESP CELULAR - Contrato de Prestação de Serviços

Objeto: Execução dos Serviços de Desenvolvimento do Sistema para o Projeto de Baixa de Valores Inadimplentes (acima de 90 dias) para as Operadoras de Longa Distância, através da baixa destes valores nso Billings e no CAR VIVO (contas a Receber) e envio de arquivos com as chamadas para Operadoras de Longa Distância (LD'S).

4) Fls.309 - VIVO S/A X ATOS ORIGIN SERVIÇOS SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DO BRASIL LTDA - Contrato de Suporte de SOFTWARE nº DF 630-0037D.

5) Fls.311-328 - BLOOMBER L.P - Contrato Boomerberg.

Objeto: Os serviços prestados por meio deste contrato (serviços) consistem em uma licença não exclusivo e intransferível para uso de software, dados e equipamentos da THE BOOMBERG.

6) Fls. 329-342 - CELULAR CRT S/A X BUCKHORN COMMUNICATION S/A

Objeto: licença de uso de software.

7) Fls.361-368 - TELERJ CELULAR x BUCKHORN COMMUNICATION S/A - Contrato de Prestação de Serviços

Técnicos e Manutenção de Plataforma Computacional e Software.

8) **Fls.371-382- CELULAR CRT S/A X BEARINGPOINT
BUSINESS CONSULTING ESPANA**

Objeto: Prestação de Serviços de Consultoria, suporte e evolução do modelo do sistema MARE (modelo de Análise de Rentabilidade).

9) **Fls.383-394 - TELERJ CELULAR X BEARINGPOINT BUSINESS CONSULTING ESPANA**

Objeto: Prestação de Serviços de Consultoria, suporte e evolução do modelo do sistema MARE (modelo de Análise de Rentabilidade).

10) FLs. 424-431 - TELESP CELULAR S/A X INTELLSYNC CORPORATION - Contrato de Fornecimento e Prestação de Serviços

Objeto: Fornecimento de programas e/ou licenças de uso de software e prestação de serviços.

11) Fls. 438- TELERJ CELULAR S/A X MICROSOFT DO BRASIL LTDA - Contrato de Prestação de Serviços

Objeto: 450 horas de suporte através dos serviços do "microsoft Premier Support" em regime de atendimento 24 horas por dia, 7 dias por semana.

Soma-se a isso, que os contratos de câmbio juntados aos autos (fls. 811-812; 826-827; 841-842; 852-853; 867-868; 884-885; 896-897), descrevem a remessa de numerário à título de "*Serviços Técnicos Profissionais*", evidenciando, ainda mais, a licitude da cobrança da CIDE.

Portanto, considerando que à época do fatos gerados ocorridos no exercício de 2004 a CIDE estava sob a vigência da Lei 10.168/2000, com a alterações feitas pela Lei nº 10.332/2001, temos que a contribuição é devida 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 como pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, **a qualquer título**, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Outro ponto que merece ser analisado, diz respeito ao alcance da nova redação dada pelo artigo 20, da Lei 11.452, de 2007 ao artigo 2º da Lei 10.168, de 2000, que assim preceitua:

“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:

$$(\dots)$$

§ 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.

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.

Como se vê, a partir da produção de efeitos desta norma, estabelecida para a data de 01/01/2006, exige-se para a incidência da CIDE que a remuneração pela licença de uso de programa de computador seja acompanhada de transferência de tecnologia.

Todavia, antes da inclusão do citado §1ºA não havia qualquer restrição ou vinculação do pagamento dos royalties a contratos de tecnologia, definindo a incidência da contribuição sobre o pagamento de royalties a qualquer título.

Portanto, diante da inovação na legislação pátria trazida pelo §1ºA do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, o dispositivo em comento não pode ser considerado como de caráter interpretativo, impedindo sua aplicação a fatos pretéritos, anteriores a data definida pela Lei nº 11.452/2007 para a produção de seus efeitos.

Por fim, impende destacar que o alargamento do campo de incidência da CIDE instituído pela Lei nº 10.332/2001, ocorreu conjuntamente com a redução de alíquota do Imposto de Renda incidente na Fonte (IRRF), de 25% para 15%, incidentes sobre “as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica”, por meio do artigo 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001.

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

De se ver, que a redução da alíquota do IRRF aplicável sobre tais importâncias de 25% (*regra geral para prestação de serviços por pessoa física ou jurídica residentes no exterior*) para 15%, corresponde a diferença à alíquota da CIDE (de 10%).

Neste ponto, esclarece que a Recorrente passou a recolher o IRRF incidentes sobre as importâncias remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, utilizando o benefício da alíquota reduzida de 15%, instituída pela Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001. É o que se verifica na planilha juntada às fls. 3.044.

Entretanto, para a hipótese de incidência da CIDE, a Recorrente alega que suas operações não devem suportar a cobrança da referida contribuição.

Com efeito, é patente a identidade entre as hipóteses de incidência da CIDE e o IRRF. A contribuição, objeto de discussão, incide “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” originadas “de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes” (art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e o § 2º do mesmo artigo), já o IRRF incide “sobre as importâncias pagas,

creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica” (art. 3º da MP nº 2.159-70, de 2001).

Em suma, resta comprovado que a Recorrente adotou critérios distintos para idêntica hipótese de incidência entre a CIDE e o IRRF.

Assim, considerando os esclarecimentos anteriormente apresentados, entendo devida a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico discutida nestes autos, por total imposição da Lei 10.168/2000, com as alterações feitas pela Lei nº 10.332/2010.

II.3 - A base de cálculo da CIDE-Royalties

Neste ponto a decisão de primeira instância deve ser reformada.

Isto porque, depreende-se que o artigo 2º, §3º, da Lei nº 10.168/2000, com a redação dada pela Lei nº 10.332/2001, determina que a CIDE terá como base de cálculo os valores, pagos, creditados, entregues, empregados, ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados nos exterior como remuneração das obrigações, a saber:

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.

(...)

§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.

No presente caso, verifica-se no Termo de Verificação Fiscal que a fiscalização utilizou na composição da base de cálculo da CIDE, os valores relativos ao IRRF incidente nas operações realizadas pela Recorrente, o qual, por total inexistência de previsão legal, não se insere no conceito de *"valores pagos, creditados, entregues, empregados, ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados nos exterior como remuneração das obrigações"*.

Com efeito, o IRRF suportado pela Recorrente na remessa de valores ao exterior não se coaduna com o conceito de valores pagos a residente ou domiciliado no exterior, considerando que o tributo recolhido é destinado ao Erário e não é transferido ao exterior.

A própria Secretaria da Receita Federal já se posicionou no sentido de ser indevido o reajustamento da base de cálculo deste tributo, conforme se verifica da decisão proferida no Processo de Consulta nº 357/2007:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES
Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide
INCIDÊNCIA

A empresa que pagar, creditar, entregar, empregar, ou remeter importâncias ao exterior a título de royalties, está sujeita ao pagamento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Cide, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000.

BASE DE CÁLCULO

A contribuição deve ser apurada com base no valor bruto a ser pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior. Neste caso, pelo fato de esta contribuição ser devida pela empresa que pagar, creditar, entregar, empregar, ou remeter importâncias ao exterior a título de royalties, não ocorre o reajustamento da base de cálculo (grifado)

Portanto, não subsiste a autuação neste ponto, posto que indevida a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para excluir da base de cálculo da CIDE os valores suportados pela Recorrente a título de IRRF.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator