



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

Processo n° 13005.000391/2006-68
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-003.383 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO-CIDE
Recorrente PROFIGEN DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/06/2005

CIDE. REMESSAS AO EXTERIOR. ROYALTIES.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

incide sobre o valor de royalties, a qualquer título, que a pessoa jurídica pagar, creditar, entregar ou remeter a residente ou domiciliado no exterior.
Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Solon Sehn (que dava provimento) e o conselheiro Bruno Curi, que votou pelo reajuste da base de cálculo da contribuição pela exclusão do IRRF. Ausência justificada do Conselheiro Cláudio Pereira. Sustentação oral pela recorrente, advogado, Sr. Bruno B. Mannarino, OAB/SP 308.647.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi. Ausência justificada de Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria /RS.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Contra a contribuinte foi lavrado auto de infração da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Remessas ao Exterior (fls. 176 a 179), no valor de R\$ 138.469,64, acrescida da multa de ofício de 75% e dos correspondentes juros de mora, por falta de recolhimento da contribuição incidente sobre os valores contabilizados como royalties devidos a beneficiários domiciliados no exterior.

Segundo o Relatório da Ação Fiscal (fls. 180/188) a autuação deve-se, em síntese, aos seguintes fatos:

A contribuinte possui contratos com pessoas jurídicas e físicas em que a obriga ao pagamento de royalties sobre as vendas de determinadas variedades de semente de fumo.

Embora impossibilitado legalmente da remessa dos royalties, conforme fls. 05/09 e 21/26, a contribuinte, a partir de julho de 2003, começou a provisionar contabilmente, todo o mês, a parcela correspondente aos royalties devidos a cada beneficiário no exterior.

Nos valores contabilizados como obrigação/despesas estavam inclusos os valores relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF e à CIDE devidos, embora não recolhidos, conforme demonstram as planilhas de fls. 67/122.

Esses valores, registrados no passivo circulante, eram baixados na medida em que seu sócio majoritário (Profigen Inc., situada nos EUA) efetuava o pagamento aos beneficiários – diretamente no exterior – quando de seus vencimentos contratuais (fls. 08/09, 129, 130, 150, 161 e 168). Nesse momento a obrigação era transferida do beneficiário dos royalties para uma conta de obrigação junto à Profigen Inc.

A exigibilidade da CIDE encontra fundamento nos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, aplicando-se subsidiariamente, no que couber, a legislação do imposto de renda, devendo se utilizar o conceito de royalty definido por essa legislação, que se encontra no art. 22, da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

Para verificar se os créditos efetuados a beneficiários estrangeiros estariam sujeitos à incidência da CIDE, foi solicitado à contribuinte que apresentasse documentos que demonstrassem a natureza dos negócios realizados, tendo sido disponibilizados os contratos firmados entre ela e os beneficiários dos royalties, contratos esses que versavam sobre o licenciamento para a produção e comercialização de diversas variedades de sementes de tabaco e

a assistência técnica e orientações sobre a correta condução da produção da semente PVH19.

Com isso ficou demonstrado que os valores contabilizados se destinavam a remunerar essas pessoas pela exploração de direitos autorais por elas licenciados.

Os valores creditados aos beneficiários no exterior a título de pagamento de royalties devem constituir a base de cálculo da CIDE e estão discriminados no Demonstrativo nº 1 (fls. 189 a 191), os quais foram extraídos das planilhas de cálculos utilizados pela fiscalização (fls. 67 a 122). As referidas planilhas serviram de base para que a fiscalizada fizesse a apropriação mensal desses valores, conforme cópias dos livros Razão (fls. 123 a 175).

Como a lei determina que a CIDE incida sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos em cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título das obrigações indicadas anteriormente, foi incluído na base de cálculo o valor do IRRF, por ser parte integrante da remuneração devida aos beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

As normas que disciplinam a CIDE, incidente sobre a remessa de royalties para o exterior, define o momento da ocorrência do fato gerador dessa exação como sendo o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de royalties a qualquer título a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, devendo ser descartada a suposição de que o termo creditarem, contido no art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168, de 2000 refira-se a valores creditados em conta corrente bancária do beneficiário.

Quando a legislação do imposto de renda localiza o fato gerador em um crédito, faz referência à aquisição da disponibilidade jurídica de renda (CTN, art. 43). O crédito em conta bancária, por sua vez assemelha-se a pagamento, gerando aquisição de disponibilidade econômica de renda. Portanto, crédito deve ser entendido como lançamento contábil pelo qual o rendimento é colocado de forma incondicional à disposição de seus titulares.

Acrescente-se que, entre as várias hipóteses – crédito, pagamento, entrega, emprego ou remessa para o exterior – prevalece a que primeiro ocorrer (PN CST nº140, de 1973). Portanto, para o presente caso foi adotado como aspecto temporal do fato gerador da contribuição o período em que a fiscalizada reconhecia contabilmente em seu passivo a obrigação de pagamento dos royalties aos beneficiários, ou seja, normalmente o último dia de cada mês, a partir de julho de 2003.

Foram atribuídos à contribuinte os créditos previstos no art. 4º, da Medida Provisória nº 2.159-69, de 27 de julho de 2001.

A contribuinte impugnou o lançamento (fls. 198/2374), alegando, em síntese, que:

Com a edição da Lei nº 9.456, de 25 de abril de 1997, teve início a implantação do Sistema Nacional de Sementes e Mudas (SNSM) do Governo Federal, cujo propósito é controlar toda a produção e direitos de propriedade intelectual de cultivares no País. O Decreto nº 2.366, de 05 de novembro de 1997, regulou a matéria e a Lei nº 10.711, de 05 de agosto de 2003, completou o arcabouço legislativo que rege o sistema de controle de cultivares no País.

A autoridade maior do SNSM é o serviço Nacional de proteção de Cultivares (SNPC), do Ministério da Agricultura, a quem compete publicar os descritores mínimos dos cultivares comercializadas no País, sem os quais não é possível certificá-las; receber e aprovar as inscrições de cultivares no Registro Nacional de Cultivares, nos termos da Lei nº 10.711, de 2003, e conceder o Certificado de Proteção de Cultivar, nos termos da Lei nº 9.456, de 1997.

A certificação de cultivares tem por objetivo proteger os direitos de propriedade intelectual do criador de cada cultivar certificada, principalmente no que tange ao recebimento e pagamento de royalties. O pedido de certificação ou proteção de um cultivar só é possível depois da publicação pelo SNPC do descritor mínimo da espécie, nos termos do artigo 4º, § 2º, da Lei nº 9.456, de 1997.

Acontece que o tabaco, atualmente, não tem descritor mínimo publicado e não há previsão de que isso aconteça, pois não é prioridade do governo e, portanto, não há expectativa quanto à data de publicação do referido descritor mínimo.

Ciente dessa situação, iniciou junto ao Banco Central processo de consulta objetivando a obtenção de regime especial que permitisse remeter royalties ao exterior e cumprir todas as obrigações relacionadas a tais operações, não logrando êxito, pois o BACEN insistia que a remessa de royalties relativos a sementes de fumo somente poderia ser feita com o Certificado de Proteção de Cultivar.

Entrou com recurso junto ao BACEN, requerendo autorização especial para a remessa ao exterior dos royalties sobre sementes de tabacos, tendo aquela autarquia informado que aceitaria as cópias de todos os contratos de transferência de sementes e expressa manifestação do SNPC quanto à não oposição daquele órgão à remessa dos royalties ao exterior. Solicitou à SNPC que firmasse a declaração requerida pelo BACEN, a qual negou-se a fornecer a declaração solicitada (docs 03 e 04 – fls. 275/278).

Por essa razão, é totalmente infundada a autuação, já que não se pode exigir CIDE sobre royalties que não foram pagos e que, aliás, sequer poderiam ter sido pagos.

O mero crédito contábil (provisão) não é fato gerador da CIDE, pois efetivamente não pagou royalties ao exterior, eis que tal remessa não lhe é permitida.

Na ausência de todos os elementos necessários à conformação da hipótese de incidência da CIDE, é imprescindível o recurso à legislação do IRRF, conforme determina o art. 3º, da Lei nº 10.168, de 2000.

É inequívoco que o fato gerador do IRF de não-residentes somente se dá no momento da percepção dos rendimentos pelo beneficiário, conforme prevê o artigo 682 do Regulamento do Imposto de Renda. A “percepção” dos rendimentos corresponde à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda que se constitui no fato gerador do Imposto de Renda em geral, enquanto modalidade de incidência do IR, deve atender, obrigatoriamente, o disposto no artigo 43 do CTN.

O cálculo do IRF baseado nas provisões contábeis efetuadas aos beneficiários estrangeiros, afronta o artigo 43 do CTN, pois é característica básica das provisões o fato de os seus valores serem normalmente estimados ou serem apenas prováveis as perdas de valor ou obrigações a que se referem.

A motivação que a levou à constituição de uma provisão para pagamento dos royalties foi, exatamente, a dúvida quanto ao momento que a remessa dos valores devidos poderia ser efetuada – já que, como demonstrado, está impedida de remeter tais valores ao exterior, diante da inexistência de autorização pelo BACEN – e o valor a ser remetido, já que a obrigação fora contraída em dólares americanos, é passível de alteração.

Os valores provisionados foram considerados indedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, em atendimento ao disposto no artigo 13, I, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que considera indedutíveis as provisões, salvo aquelas expressamente numeradas que, a rigor, sequer têm natureza de provisão.

Com o intuito de justificar o lançamento com base em mera provisão contábil dos valores devidos a título de royalties, o próprio AFRF afirmou que crédito deve ser entendido como lançamento contábil pelo qual o rendimento é colocado de forma incondicional à disposição de seus titulares. Todavia, a alegada incondicionalidade e disponibilidade aos beneficiários estrangeiros não existe.

O autuante assumiu que a variação cambial apropriada pelo impugnante, pelo regime de competência, seria acréscimo patrimonial do beneficiário dos royalties no exterior, sujeito ao IRF, sem levar em conta que, por ocasião da efetiva remessa dos valores, tal variação pudesse ter sido anulada ou mesmo ter se tornado negativa em virtude de futura desvalorização cambial.

Se o mero registro contábil da variação cambial que, potencialmente reduz a obrigação assumida pelo devedor em moeda estrangeira, não pode ser considerado acréscimo patrimonial até que se liquide a obrigação e se efetue o pagamento, igualmente não o pode a contabilização da provisão para pagamento, em data futura e incerta, de royalties, já que, também

neste caso, está-se diante de registro contábil que traduz evento provisório, não merecendo prosperar a exigência fiscal.

A CIDE, prevista no art. 149 da Constituição Federal (CF), é espécie de tributo vinculado, ou seja, aquele cuja constituição é preordenada à consecução de uma certa finalidade, podendo ter a mesma base de cálculo de impostos ou taxas, pois o que importa é a finalidade para a qual ela se destina, compatíveis com o disposto no art. 170, da CF.

Além de uma destinação específica, a contribuição deve guardar relação com uma determinada “área”, ou segmento econômico, não se sujeitando a ela as pessoas jurídicas que não possuem relação direta com a área em questão. Entretanto, a criação da CIDE não atendeu a estes preceitos. Além disso a base de cálculo sobre a qual ela incide está em desconformidade com o prescrito no art. 149, § 2º, inciso III, alínea “a”, da CF.

A CIDE incidente sobre royalties é inconstitucional em virtude de haver incongruência entre a sua instituição e os fundamentos da ordem econômica, previstos no art. 170, da CF; por se tratar de verdadeiro adicional do imposto de renda, violando o art. 167, inc. IV, da CF; por não haver uma vinculação da sua arrecadação com um determinado segmento econômico; por não existir o Fundo Nacional de Desenvolvimento Tecnológico e Científico (FNDCT), criado pelo Decreto-lei nº 719, de 1969, mas extinto antes do seu restabelecimento pela Lei nº 8.172, de 1991, em virtude das disposições do art. 36, do ADCT; por ter caráter perpétuo, quando deveria ser temporária; por possuir a mesma base de cálculo do IRRF, em contradição com o § 2º, do art. 149 da CF, acrescido pela Emenda Constitucional (EC) nº 33, de 2001; e por violar o princípio da não-discriminação tributária no plano internacional, em virtude de ser incompatível sua cobrança após a instituição do PIS/Cofins sobre a importação criada pela Lei nº 10.865, de 2004, afrontando o art. 3º, do GATT (General Agreements on Trade and Tarifes).

Ao calcular o valor da CIDE supostamente devida, a fiscalização incluiu na sua base de cálculo o IRRF lançado no processo nº 13005.000393/2006-57, o que é indevido, porque a contribuinte não assumiu o ônus do IRRF devido.

Os juros de mora foram calculados sobre a multa de ofício, com base na Portaria nº 370, de 23 de dezembro de 1988, o que não é permitido. Também não é permitida a atualização monetária do valor da multa. Assim, a cobrança dos juros sobre a multa de ofício é ilegal.

Requeru a impugnante que seja julgado totalmente improcedente o auto de infração, ou, pelo menos, cancelada a exigência da CIDE incidente sobre os valores de IRF indevidamente incluídos na base de cálculo. Em qualquer caso, requer seja impedida a cobrança de juros de mora calculados sobre a multa de ofício consignado no auto de infração.

Protestou a impugnante, ainda, pela posterior produção de provas que se fizerem necessárias para comprovar os argumentos apresentados, inclusive periciais.

O impugnante fundamenta seus argumentos em doutrina e acórdãos judiciais e do Conselho de Contribuintes.

Juntamente com a impugnação foram apresentados os documentos que se encontram às fls. 239 a 278.

A tempestividade da impugnação foi atestada à fl. 279.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/STM nº 18/10.012, de 04/12/2008, proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria/RS, às fls. 280/289, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/06/2005

ROYALTIES. FATO GERADOR.

O crédito contábil dos royalties, nominal ao beneficiário, configura fato gerador da CIDE, ainda que a remessa dos valores se dê posteriormente.

PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade de atos legais regularmente editados é privativa do Poder Judiciário.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

O julgamento foi no sentido de rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade e dar provimento ao lançamento.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta, que o mero crédito contábil (provisão) não é fato gerador da CIDE.

Por meio da Resolução nº 3201-00-178, de 27/10/2010, foi baixado processo em diligência, para que a entidade preparadora informasse os movimentos contábeis da conta onde é realizado o crédito contábil dos royalties nominal ao beneficiário, para fins de verificação de eventual redução da referida conta.

A resposta da diligência da demanda acima, encontra-se, às fls. 382 a 384 (pdf), onde estão prestados os esclarecimentos, nos seguintes termos:

.....

Para facilitar a análise, encontram-se, em anexo, as planilhas de nºs 1 a 4, consolidando toda a movimentação contábil dessas contas (a débito e a crédito), para todo o período fiscalizado.

Deve-se observar que os valores contabilizados mensalmente, como provisão dos royalties devidos a cada beneficiário, diferem dos considerados como base de cálculo da CIDE (fl. 192). Tal fato decorre de que a empresa, ao fazer a provisão mensal, adicionou, nesses, os valores do IRRF e/ou CIDE.

Outrossim, para a confecção dos quadros, a seguir, foram extraídos apenas os valores debitados (ou seja, redutores) em cada conta que sejam relevantes, ou seja, desconsiderando os ajustes cambiais.

.....
Realizada a diligência supra com ciência e manifestação da recorrente, bem como a PGFN.

O processo foi redistribuído a esta Conselheira.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Versa o presente processo de auto de infração, pelo qual se exige o recolhimento de **R\$ 138.469,64** de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – **CIDE**, acrescida da multa de lançamento de ofício de 75%, além dos acréscimos legais.

A autuação ocorreu devido à falta de recolhimento da CIDE sobre a remessa de valores ao exterior, com fatos geradores a partir de 01/07/2003 a 30/06/2005.

Consta Relatório da Ação Fiscal, no qual o procedimento administrativo é detalhado.

Observa-se que há descrição pela fiscalização:

-A recorrente possui contratos com pessoas jurídicas e físicas em que a obriga ao pagamento de royalties sobre as vendas de determinadas variedades de semente de fumo (contratos com a North Carolina State University (NCCSU), a Gold Leaf Seed Company Inc o Dr. Earl Wernsman);

-Embora impossibilitada legalmente da remessa dos royalties, conforme fls. 05/09 e 21/26, a empresa, a partir de julho de 2003, começou a provisionar contabilmente, todo o mês, a parcela correspondente aos royalties devidos a cada beneficiário no exterior;

-Nos valores contabilizados como obrigação/despesas estavam inclusos os valores relativos ao Imposto de Renda Retido na

Fonte – IRRF e à CIDE devidos, embora não recolhidos, conforme demonstram as planilhas de fls. 67/122;

-Esses valores, registrados no passivo circulante, eram baixados na medida em que seu sócio majoritário (Profigen Inc., situada nos EUA) efetuava o pagamento aos beneficiários – diretamente no exterior – quando de seus vencimentos contratuais (fls. 08/09, 129, 130, 150, 161 e 168); e

-quando nesse momento a obrigação era transferida do beneficiário dos royalties para uma conta de obrigação junto à Profigen Inc.

Como observado, a recorrente celebrou contratos com a Universidade do Estado da Carolina do Norte, com a *Gold Leaf Seed Company* e com o Dr. *Earl Wersman*, todos domiciliados nos Estados Unidos da América. Tais contratos referiam-se ao licenciamento para a produção e comercialização de diversas variedades de sementes de tabaco, bem como à assistência técnica sobre a correta produção de um determinado tipo de semente e obrigavam a recorrente ao pagamento de royalties.

A recorrente se encontrava impossibilitada, legalmente, de remeter os valores de royalties devidos - uma vez que tais remessas somente poderiam ser feitas depois de emitido o Certificado de Proteção de Cultivares o que, no entanto, não foi possível, em razão do não preenchimento dos requisitos legais exigidos para tal emissão - a autuada provisionava contabilmente as parcelas devidas a cada beneficiário, incluindo, nestas, os valores referentes ao IRRF e A CIDE.

Esses valores eram contabilizados no passivo circulante da empresa, assim que vencidas as obrigações, e baixados na medida em que a sócia majoritária da autuada, a Profigen Inc, com sede nos EUA, pagava aos beneficiários, diretamente no exterior, o valor dos royalties contratados. Ou seja, a obrigação era transferida do beneficiário para uma conta de obrigação junto àquela empresa.

A Lei 10.168/00, publicada em 29.12.2000, instituiu a CIDE

Art. 2 2. 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. 22 - 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 29, 39 e 49 do art. 29 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 10 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 § 20 deste artigo.

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

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

0 Decreto nº 4.195/02, assim a regulamenta:

"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.

O recolhimento da CIDE torna-se obrigatório no momento em que a empresa brasileira, adquirente da tecnologia ou dos serviços contratados e a serem executados por residentes ou domiciliados no exterior, age por uma das formas ali previstas, ou seja, paga, credita, emprega, remete ou entrega a remuneração ao contratado no exterior.

No caso dos autos, a recorrente se viu impedida de efetuar a remessa de valores de royalties ao exterior, porque não foi emitido o Certificado de Proteção e Cultivares.

Entretanto, esse fato não poderia justificar o inadimplemento da obrigação de pagar os royalties, pois os pagamentos previstos nos contratos não estavam submetidos a **nenhuma condição**. Ao contrário, a obrigação da recorrente surgia na medida em que os produtos eram comercializados.

Assim contabilizava as parcelas devidas a título de royalties no passivo circulante da empresa, à medida em que ocorria o vencimento da obrigação. A controladora, no exterior, entregava os montantes devidos aos contratados.

Com efeito, em razão da impossibilidade de remessa de royalties ao exterior, a recorrente, NA DATA DO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO COM O RESIDENTE NO EXTERIOR, **creditava contabilmente**, no passivo circulante, as parcelas devidas a cada beneficiário, incluindo, nestas, os valores referentes ao IRRF e A. CIDE.

A Profigen Inc, com sede nos EUA, **entregava o valor dos royalties contratados, diretamente aos beneficiários**. A Profigen do Brasil, posteriormente, transformava a dívida de royalties em uma dívida com a controladora.

Destarte, há incidência da CIDE na data do crédito contábil. A controladora sediada no exterior é justificada.

Portanto, a fiscalização considerou ocorrido o fato gerador da contribuição no exato momento em que contabilizada a obrigação de pagar os royalties, tendo em vista que nesta ocasião, repita-se, deu-se **vencimento do dever contratual de remunerar os detentores de tecnologia ou os beneficiários dos royalties** que, nos termos dos contratos celebrados, surgia na medida em que os produtos licenciados eram comercializados.

Ressalte-se que na tese defendida pela PROFIGEN, a CIDE poderia até não ser recolhida, tendo em vista que quando os valores fossem, de fato, remetidos ao exterior, os mesmos seriam para o cumprimento de uma obrigação diferenciada, assumida em face do sócio majoritário (Matriz) e a título diverso do original (Royalties), não dando mais motivação a incidência da Contribuição. Desta forma, seria como se a possibilidade da escolha do momento (fato gerador) fosse definido pela própria PROFIGEN., ou seja, ficaria ao seu arbítrio o instante em que seria realizado o efetivo pagamento dos ROYALTIES e, como consequência, o momento que incidiria a contribuição seria quando, indaga-se?.

Entendo que o fato é que o recolhimento da CIDE deve ser obrigatório no momento em que a empresa brasileira, adquirente da tecnologia ou dos serviços contratados, paga, credita, emprega, remete ou entrega a remuneração ao contratado no exterior, independente da forma que pagou os Royalties.

No caso, como já relatado, a recorrente se viu impedida, por normas do Banco Central, de efetuar a remessa de valores dos ROYALTIES ao exterior, porque não foi emitido o Certificado pelo Órgão competente (Certificado de Proteção e Cultivares).

No entanto, esse fato ESTRANHO ao contrato assinado, **não poderia justificar o inadimplemento da obrigação de pagar os royalties**. Observe-se que os pagamentos previstos nos contratos não estavam submetidos a nenhuma condição. Ao contrário, a obrigação da autuada surgia na medida em que os produtos eram comercializados (vide informe da empresa fl. 11).

Quanto à contabilidade e provisões, o “*modus operandi*” funcionava da seguinte forma: A PROFIGEN - controladora no exterior, entregava os montantes devidos aos contratados (NAS DATAS ACORDADAS)...e por isso, a atuada contabilizava as parcelas devidas a título de royalties no passivo circulante da empresa, à medida em que ocorria o vencimento da obrigação. Ou seja, em razão da impossibilidade de remessa de royalties ao exterior (o BC não autorizava - motivo da falta da certificação do SNPC - Certificado de Proteção e Cultivares), a PROFIGEN, na data do vencimento da dívida (valor da CIDE) com a NCSU (empresa do Exterior), creditava contabilmente, no passivo circulante, as parcelas devidas a cada beneficiário (incluindo os valores referentes ao IRRF e CIDE).

Saliento que o procedimento adotado pela fiscalização está correta em sua investigação, pois está bem claro que apesar da PROFIGEN afirmar que a autuação levou em consideração o mero provisionamento dos valores devidos, na verdade o que se observou no caso concreto foi que o pagamento dos Royalties aos beneficiários no exterior efetivou-se **NAQUELA DATA** e, por este motivo, considerou-se ocorrido o fato gerador.

Quanto ao MECANISMO UTILIZADO: - a meu ver, funcionava da seguinte forma: a PROFIGEN (Controladora), com sede nos EUA, entregava o valor dos royalties contratados, diretamente aos beneficiários. Simultaneamente a PROFIGEN do Brasil, transformava a dívida de royalties em uma dívida com a controladora.

Verifica-se que a própria PROFIGEN afirmou ter se concretizado o pagamento dos royalties, quando explicou a forma em que se realizavam as suas operações, nos termos acima. vejamos:

"O débito foi liquidado via matriz dos Estados Unidos, já que temos um contrato legalmente válido que nos obriga ao pagamento, sob pena de impossibilidade de continuar vendendo as referidas variedades e perda de milhares de dólares de receita para o país. (...) Este é o motivo de o débito ter sido assumido pela matriz.

Ainda, se fizermos uma leitura dos contratos (fls. 50/70) - a conclusão da fiscalização, entendo procedente, pois não se trata de exigir a CIDE unicamente com base em crédito contábil, sem levar em conta a existência ou não de pagamento dos royalties. **No caso, HOUE sim o PAGAMENTO das referidas quantias, ainda que de forma indireta.**

Por todo o exposto, a fiscalização considerou ocorrido o fato gerador da CIDE no momento em que foi contabilizada a obrigação de pagar os Royalties (na conta da tal provisão), visto que naquela data, ocorreu o vencimento do dever contratual de remunerar os detentores de tecnologia (contratos com a Universidade do Estado da Carolina do Norte, com a Gold Leaf Seed Company e com o Dr. Earl Wersman, todos domiciliados nos EUA), ou os beneficiários dos royalties que, nos termos dos contratos celebrados (fls. 50 a 70), surgia na medida em que os produtos licenciados eram comercializados.

Nos termos da súmula CARF nº 02, este Conselho não tem competência para se pronunciar sobre as inúmeras inconstitucionalidades alegadas pelo contribuinte, no tocante à discussão acerca da base de cálculo da CIDE.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No caso, a possibilidade de dedução do IRRF da base de cálculo da CIDE, tal qual invocada, torna-se ainda mais remota, uma vez que o valor contratado pelas partes como remuneração pelo licenciamento para a produção e comercialização de diversas variedades de sementes de tabaco, bem como pela assistência técnica sobre a correta produção de um determinado tipo de semente, foi livre de qualquer desconto.

Pois, o fato de o contratado não receber a integralidade do valor negociado, em razão da incidência do IRRF, não altera o valor do faturamento/receita bruta, uma vez que, repita-se, para o seu cálculo não se consideram os custos do serviço prestado.

Faça-se análise do contrato de fls.52/61, em que ficou acordado que a Profigen pagaria os montantes de **direitos autorais previstos, sem deduções de taxas, tributações, emolumentos ou custos de qualquer tipo**, o que permite concluir, então, que o ônus do IRF é assumido pela contratante.

Transcreve-se trecho do voto proferido em outro processo administrativo fiscal em que a ora recorrente também foi autuada e onde se discute a incidência do próprio IRF, para afirmar que:

"A respeito da inclusão do IRRF na base de cálculo, também não tem razão a impugnante, visto que o total remetido incluía o IRRF cujo ônus foi assumido pela remetente, conforme ficou decidido no processo administrativo nº 13005.000393/2006-57.

Naquele processo, foi formalizada a decisão constante do Acórdão nº 17-7742, de 19 de setembro de 2007, emitido pela Primeira Turma desta DRJ, no processo supra referido, o assunto assim tratado no voto relator, que foi aprovado por unanimidade: 'Quanto ao reajuste da base de cálculo, o impugnante discorda do procedimento, pois entende que o reajustamento somente seria cabível nas hipóteses em que a fonte pagadora assume expressamente o ônus do IRF. Como bem relatado pela fiscalização, se depreende da leitura dos contratos (fls. conjugada com a metodologia utilizada pelo contribuinte, para efetuar os cálculos (sic) dos royalties devidos (fls. 67/122),

exatamente que o contribuinte assumiu o ônus dos encargos devidos pelos beneficiários, devendo ser mantido o reajustamento da base de cálculo do IRF. Portanto, a remessa foi realizada pelo total, o que faz com que o IRRF seja incluído na base de cálculo da CIDE, conforme constou do auto de infração."

Ou seja, o valor do IRRF assumido pela contratante significa, na verdade, remuneração adicional paga aos contratados. Essa, aliás, é a inteligência do artigo 344, § 3º do RIR, que ao tratar da dedutibilidade de custos e despesas, afirma que quando a fonte pagadora assume o ônus do IRF, deve-se considerar o tributo como parte integrante do valor pago ou creditado a terceiros, permitindo-lhes receber o rendimento livre dos impostos. Enfim, que, de qualquer forma, não se admite, nem mesmo na determinação da base de cálculo do IR (A qual o contribuinte pretende equiparar a base de cálculo da CIDE), a dedução, como custo ou despesa, do valor do imposto de renda de que a pessoa jurídica seja sujeito passivo como contribuinte ou como responsável.

Nestes termos é o artigo 344, § 2º do RIR/99, dispõe:

§2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o imposto de renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou como responsável em substituição ao contribuinte.

Mesmo louvando os precedentes do CARF trazidos (Processo de nº 13005.000.393/2006-57, da mesma empresa), ressalte-se que reproduzi trecho do voto de primeira instância acima, e o mesmo ter tido resultado divergente por outra turma do CARF, no entanto, ousou discordar, pelas razões expostas.

Destarte, não resta dúvidas que a CIDE deve incidir sobre o valor da remuneração total (royalties pagos + IRRF assumido pelo contratante). No caso, a remessa foi realizada pelo total, o que faz com que o IRRF seja incluído na base de cálculo da CIDE, conforme constou do auto de infração.

Diante do exposto NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, prejudicados os demais argumentos..

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

Processo nº 13005.000391/2006-68
Acórdão n.º **3802-003.383**

S3-TE02
Fl. 449

CÓPIA