



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.720139/2015-11
ACÓRDÃO	3004-000.174 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BELGO BEKAERT ARAMES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011, 01/04/2011 a 30/04/2011, 01/06/2011 a 30/06/2011, 01/07/2011 a 31/07/2011, 01/08/2011 a 31/08/2011, 01/10/2011 a 31/10/2011, 01/12/2011 a 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IRRF. SÚMULA CARF nº 158.

Nos termos da Súmula CARF nº 158, o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvalhedeo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovich Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de crédito constituído pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem (MG) mediante a lavratura de Auto de Infração em 02/02/2015, para lançamento de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Remessas ao Exterior, relativo aos períodos de apuração de janeiro, abril, junho, julho, agosto, outubro e dezembro de 2011, nos seguintes valores (fls. 19 a 23): (...)

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 2 a 16 consta, em síntese, o seguinte:

O contribuinte foi intimado a apresentar diversos esclarecimentos e documentos relativos à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE/Remessas ao Exterior, ano-calendário 2011.

Após análise da documentação apresentada, a fiscalização concluiu que o contribuinte cometeu três infrações, a saber:

(1) Não inclusão dos valores do IRRF na base de cálculo da CIDE.

O sujeito passivo assumiu o ônus do pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre as remessas efetuadas ao exterior em relação ao contrato de fornecimento de tecnologia industrial firmado com a NV Bekaert S/A, localizada na Bélgica (*Supply of Industrial Technology*) e Certificado de Averbação no INPI nº 0810093/01.

Porém, ao compor a base de cálculo da CIDE, não incluiu os respectivos valores do IRRF, cujo ônus do pagamento foi assumido pela própria BBA.

O sujeito passivo deduziu o IRRF nas operações de remessas de royalties realizadas através dos seguintes contratos de câmbio: 11/002579, de 28/01/2011, 11/081681, de 29/04/2011, 11/020695, de 29/07/2011, 100638920, de 28/10/2011 e 11/000967, de 12/01/2011.

O sujeito passivo informou que o recolhimento da CIDE sobre o valor remetido ao exterior, líquido do IRRF, tem como base entendimentos internos da Companhia.

(2) Utilização incorreta das taxas de conversão de moedas estrangeiras.

A taxa de conversão utilizada no cálculo da CIDE relativa à operação de remessas de royalties acobertada pelo contrato de câmbio nº 11/002579, de 28/01/2011 não obedeceu ao disposto no artigo 3º da Lei nº 10.305, de 7 de novembro de 2001, ou seja, a taxa de conversão a ser utilizada é aquela correspondente à cotação de venda para a moeda, no caso o dólar americano (US\$), correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si. A BBA utilizou a taxa cambial pactuada com o banco (1,6732), sendo que a taxa do dia da contratação (28/01/2011) era maior (1,6782), conforme telas extraídas do Sistema de Informações do Banco Central – SISBACEN.

O mesmo teria ocorrido com o contrato de câmbio 11/000967, de 12/01/2011.

No Termo de Verificação Fiscal encontra-se demonstrado, para cada contrato de câmbio acima listado, as diferenças apuradas em decorrência dos fatos acima relatados.

(3) Não recolhimento da contribuição.

No anexo ao Termo de Resposta datado de 12/01/2015, apresentado em atendimento ao TI 003/2014, a BBA encaminhou as memórias de cálculos referentes à CIDE que não havia sido recolhida nas transferências efetuadas através dos contratos de câmbio nºs 11/057070, de 07/06/2011, 11/087694, de 25/08/2011, 101619332, de 15/12/2011 e 101737151, de 20/12/2011. Nesse mesmo demonstrativo, o sujeito passivo alegou: **“NÃO RECOLHIDO – FUNDAMENTO – NÃO TEM”**.

Portanto, os valores da contribuição informados no demonstrativo apresentado em resposta ao TI 003, datado de 12/01/2015, estão sendo exigidos no respectivo auto de infração.

Valores lançados de ofício

A partir das diferenças apuradas elaborou-se o quadro abaixo que apresenta os valores mensais apurados da CIDE, no ano-calendário de 2011: (...)

O representante do contribuinte foi cientificado pessoalmente do Auto de Infração em 03/02/2015, conforme Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal às fls. 25/26 e em 04/03/2015 (vide fl. 306) apresentou impugnação, onde alega, em síntese, que (fls. 295 a 305):

A RFB lavrou auto de infração para lançamento suplementar da CIDE incidente sobre as remessas de recursos a que se referem os contratos de câmbio de nº 11/002579 de 28/01/2011; 11/081681 de 29/04/2011; 11/020695 de 29/07/2011; 100638960 de 28/10/2011; 11/000967 de 12/01/2011; 11/057070 de 07/06/2011; 11/087694 de 25/08/2011; 101619332 de 15/12/2011; e 101737151 de 20/12/2011.

O lançamento foi realizado com base em duas situações distintas:

a) Relativamente aos contratos de câmbio de nº 11/002579, 11/081681, 11/020695, 11/000967 e 100638960, que tratam do pagamento de *royalties* a pessoa jurídica domiciliada no exterior, a Impugnante teria calculado o *quantum* da CIDE tomando-se por base os valores efetivamente remetidos ao exterior, excluindo-se da base de cálculo o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF também devido e por ela retido; acresce que, quanto às operações 11/000967 e 11/002579, o auditor entendeu ter sido aplicada taxa de conversão da moeda diversa daquela prevista em lei;

b) No tocante às operações identificadas pelos contratos de câmbio nº 11/057070, 11/087694, 101619332 e 101737151, a Impugnante não teria recolhido a CIDE incidente sobre a operação.

Especificamente quanto ao item (b), supra, a Impugnante desde já reconhece como sendo devidas as exações, razão pela qual foi providenciado o recolhimento destas, com os acréscimos legais, dentro do prazo para apresentação de defesa, conforme demonstram as guias DARF em anexo (doc. 03). Também foi providenciado o recolhimento

da CIDE, decorrente da aplicação equivocada da taxa de câmbio referente aos contratos 11/020695 e 100638960 (item a).

Não obstante, quanto às demais operações realizadas, conforme será a seguir evidenciado, não há como prevalecer a exigência da CIDE, eis que os valores devidos foram correta e devidamente recolhidos.

DA NÃO INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO DOS CONTRATOS 11/002579, 11/081681, 11/020695, 11/000967 E 100638960.

O ponto nodal da *quaestio* é definir se a parcela equivalente ao IRRF retido pela ora Autuada quando da efetivação do pagamento dos *royalties* faz parte, ou não, da remuneração paga a tal título.

Evidentemente, a resposta a esta indagação é negativa.

O parágrafo 3º, artigo 2º, da Lei nº 10.168/2000, é enfático ao dispor que a base de cálculo da CIDE corresponde a quantias *disponibilizadas*, financeiramente, ao destinatário no exterior. Não por outro, motivo se utilizou o legislador dos termos *pagos, creditados, entregues, empregados, remetidos*, expressões estas que traduzem a ideia de um *quantum obtido, recebido*, como decorrência da obrigação entabulada com a fonte pagadora, sempre levando em conta a perspectiva do sujeito passivo (como decorrência do ato de *remunerar*, e não de ser remunerado). É dizer que a CIDE deverá incidir sobre o **valor transferido ao exterior**, apenas.

Não é este, porém, o caso das quantias retidas, previamente à remessa ao exterior, a título de IRRF descontado do prestador de serviços ou titular do direito de uso.

Ora, a remuneração do destinatário no exterior em razão de uma obrigação contratual possui natureza jurídica absolutamente diversa da obrigação tributária referente ao IRRF. Ademais, o Imposto de Renda na Fonte é repassado à União Federal diretamente pela fonte pagadora, jamais deixando o território nacional, não se compatibilizando, pois, com o sentido próprio dos termos utilizados pelo citado artigo 2º, § 3º.

Nesse sentido é que não se pode conceber a inclusão do IRRF na base de cálculo em razão de dois aspectos distintos: (i) o primeiro, de caráter *espacial* - não há entrega ou disponibilização do valor no exterior, e (ii) o segundo, do ponto de vista *material*, já que o imposto retido não decorre, propriamente, do ato de remunerar a outrem, mas o cumprimento de obrigação fiscal daquele que é remunerado.

Não havendo, pois, **expressa previsão em lei** quanto à inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE, não é lícito ao Poder Executivo pretender exigir a contribuição sobre aquela parcela, à míngua de amparo legal.

E tanto há a necessidade de determinação explícita neste sentido - não se dessumindo o contrário do texto legal comentado - que o legislador federal assim o fez **especificamente** quanto à base de cálculo do próprio IRRF, através do artigo 725 do RIR, para as hipóteses nas quais a fonte pagadora assumiu o ônus respectivo.

Não existindo idêntica previsão no caso da CIDE, *independentemente de quem arque, efetivamente, com o ônus do imposto retido*, não é de se exigir o cômputo do IRRF

na respectiva base imponível pois, do contrário, estar-se-ia admitindo a cobrança de tributo por analogia, o que é vedado nos termos do artigo 108, §1º, do CTN.

Cita Acórdãos do CARF.

Considerando, outrossim, que a hipótese de incidência da CIDE está ligada, como visto, ao *ato de remunerar*, que deve ser analisado sob o ponto de vista da fonte-pagadora (contribuinte da exação discutida), é lícito concluir que o IRRF não exprime um signo distintivo de riqueza **daquele ato**, mas, sim, do ato de *ser remunerado*, que diz respeito ao destinatário dos recursos no exterior, razão pela qual o imposto devido por este último não deve compor a base de cálculo da CIDE, sob pena de fraudar o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, CR/88).

DA ADOÇÃO CORRETA DA TAXA DE CÂMBIO

A par da questão acima aventada, com relação à alegação do Fisco de que a Impugnante teria aplicado equivocadamente a taxa de conversão da moeda nos contratos de câmbio nº 11/002579 e 11/000967, também merece reparo o lançamento.

Com efeito, o artigo 3º da Lei nº 10.305/2001, ao prescrever qual deverá ser a taxa de conversão utilizada para fins de apuração dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, estabelece que sobredita taxa será equivalente

(i) à cotação vigente no segundo dia imediatamente anterior ao da data de celebração do contrato de câmbio, **ou**

(ii) à taxa pactuada na operação de câmbio, **se superior**.

Neste contexto, e em relação ao contrato de câmbio 11/002579 (doc. 04) - celebrado em 28 de janeiro de 2011 -, é possível identificar que a taxa contratada foi de R\$ 1,6732, a qual, por sua vez, era superior à cotação vigente no dia 26/01/2011, de R\$ 1,6682, consoante demonstra o extrato do SISBACEN (doc. 05, anexo).

Malgrado, portanto, tenha a Autuada utilizado a taxa prevista no contrato de câmbio (por ser superior àquela verificada em 26.01), conforme prescreve a legislação, no lançamento fiscal hostilizado foi indicada, como devida, a taxa vigente na data de fechamento do câmbio (R\$ 1,6782), sem, contudo, respaldo legal.

No que se refere ao contrato nº 11/000967 (doc. 06 anexo), celebrado em 12/01/2011, foi contratada uma taxa cambial equivalente a R\$ 2,1826. Tal cotação, no entanto, era inferior àquela válida para o dia 10/01/2011, no valor de R\$ 2,1894 (extrato do SISBACEN - doc. 07, anexo), razão pela qual esta última foi utilizada para fins de apuração da CIDE.

Ou seja, também neste caso foram utilizadas as taxas de conversão corretas, de acordo com a legislação.

DA NÃO INCIDÊNCIA DA CIDE SOBRE CONTRATO DE CESSÃO DE DIREITO DE USO DE SOFTWARES

Ultrapassada que seja a questão supra, não haveria de toda forma como prevalecer a exigência de qualquer diferença da CIDE no tocante à remessa de recursos objeto do Contrato de Câmbio nº 11/000967, de 12/01/2011 (doc. 06, anexo).

A sobredita operação de câmbio está relacionada a um contrato de *cessão do direito de uso* do software denominado *SAP*, celebrado pela Autuada junto à empresa *ArcelorMittalFrance*.

Trata-se de programa de computador com diversas ferramentas destinadas ao gerenciamento empresarial, consoante se pode verificar da análise do sítio eletrônico da sua distribuidora no Brasil.

Sucede que a própria legislação instituidora da CIDE foi expressa ao excluir do campo de incidência da contribuição a cessão de uso de programas de computador, conforme dicção do artigo 2º, §1ºA, da Lei nº 10.168/00.

Logo, ainda que a Impugnante tenha recolhido parte da CIDE sobre a operação, efetivamente o fez de forma indevida - de tal sorte que lhe assiste o direito à repetição do indébito -, de modo que eventual complemento da contribuição é, igualmente, ilegítimo, posto que excluída a específica remessa efetivada da respectiva hipótese de incidência.

Diante do exposto, requer a Impugnante seja julgado improcedente o lançamento ora vergastado, declarando-se insubsistente o crédito tributário. Sucessivamente, requer-se seja afastado o lançamento fiscal no tocante às diferenças da CIDE apuradas em relação às operações, de câmbio de que cuidam os contratos nº 11/002579 e 11/000967.

A 12ª Turma da DRJ07, Acórdão nº 107-009.140, deu provimento parcial à impugnação:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011, 01/04/2011 a 30/04/2011, 01/06/2011 a 30/06/2011, 01/07/2011 a 31/07/2011, 01/08/2011 a 31/08/2011, 01/10/2011 a 31/10/2011, 01/12/2011 a 31/12/2011

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO IRRF.

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações contraídas, considerada a remuneração, para fins de incidência da CIDE, como sendo a importância líquida paga ao residente ou domiciliado no exterior com a adição do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus do imposto.

REMESSAS PARA O EXTERIOR. BASE DE CÁLCULO. TAXA DE CONVERSÃO.

Para fins de determinação da base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o valor em reais das transferências do e para o exterior será apurado com base na cotação de venda, para a moeda,

correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si.

LICENÇA DE USO. PROGRAMA DE COMPUTADOR (*SOFTWARE*). AUSÊNCIA DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA (CÓDIGO-FONTE). NÃO INCIDÊNCIA.

Somente ocorrerá a incidência da Cide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (*software*) quando tal negócio envolver a transferência de tecnologia. No caso dos *softwares*, são considerados como contratos de transferência de tecnologia aqueles que disponibilizam o código-fonte, conforme determinação do art. 11 da Lei nº 9.609/1998. Se não é comprovada a disponibilização do código-fonte do *software* objeto do contrato, não há que se falar em transferência de tecnologia e, portanto, na incidência da Cide.

A DRJ deu provimento à impugnação, na parte relacionada às taxas de câmbio utilizadas nos contratos nº 11/002579 e 11/000967 e da não incidência da CIDE sobre contratos de cessão de uso de softwares, sem transferência de tecnologia, conforme artigo 2º, §1ºA, da Lei nº 10.168/2000 (contrato de câmbio nº 11/000967 de 12/01/2011).

Além disso, o Contribuinte impugnou apenas parcialmente o crédito tributário lançado, tendo quitado as parcelas que considerou incontroversas. Os valores da CIDE que integram a lide de que trata o presente acórdão somam R\$ 212.044,90, uma vez que do total lançado (R\$ 225.418,03) deixaram de ser contestados R\$ 13.373,13, conforme DARF de e-fls. 353 a 355, os quais foram confirmados nos sistemas da RFB. Logo, tais valores são incontroversos, não compondo o presente litígio.

Assim, os lançamentos da CIDE mantidos pela DRJ levarem em consideração a taxa de câmbio defendida pelo Contribuinte, a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE e a cobrança da diferença do valor apurado para o valor recolhido.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente reitera os argumentos de não inclusão do IRRF na base de cálculo dos contratos 11/002579, 11/081681, 11/020695 e 100638960.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

A Recorrente alega que o IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, não compõe a base de cálculo da CIDE. Entende, ainda,

que a base de cálculo da CIDE é o valor efetivamente transferido ao exterior, ou seja, o valor da operação deduzido do correspondente IRRF.

Sobre a base de cálculo da CIDE, o § 3º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000 dispõe que:

§ 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.

Observa-se que, nos termos do dispositivo legal acima transcrito, a base de cálculo da contribuição é o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao residente no exterior, em virtude das obrigações decorrentes de contratos que tenham por objeto, dentre outros, a prestação de serviços técnicos e a assistência administrativa.

A questão já se encontra pacificada neste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF nº 158:

Súmula CARF nº 158

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

O Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE de que trata a Lei nº 10.168/2000, ainda que a fonte pagadora assumo o ônus financeiro do imposto retido.

Acórdãos Precedentes:

3102-002.141, 3302-005.578, 3201-003.344, 3201-003.461, 9303-004.142, 9303-005.195, 9303-005.293, 9303-007.067, 3201-001.518 e 3301-001.683.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Dessa forma, conclui-se que a base de cálculo da CIDE é o valor da operação, sem dedução do correspondente IRRF.

Conclusão

Do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro