



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720065/2011-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.540 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2021
Recorrente SOL COQUERIA TUBARÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Ano-calendário: 2007

NULIDADES. AUTO DE INFRAÇÃO E DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

CIDE. VARIAÇÃO CAMBIAL ENTRE O REGISTRO E O RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Constatado em Diligência Fiscal que a divergência entre os valores da contribuição lançados a crédito em conta contábil e o registro dos respectivos pagamentos decorrem de variação cambial ocorrida nesse espaço de tempo, deve ser excluído da autuação o valor correspondente a essa divergência.

CIDE. PROVISIONAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. FATO GERADOR NÃO REALIZADO.

Devem ser excluídos da autuação os valores considerados provisionados da contribuição e não realizados no exercício objeto do lançamento fiscal.

CIDE. CRÉDITO. FORMA DE CÁLCULO.

O crédito de CIDE é calculado sobre a contribuição devida, representada pela diferença entre o valor obtido em decorrência da aplicação da alíquota sobre a operação tributada e o valor do crédito anterior porventura utilizado.

CIDE. CRÉDITO. SERVIÇOS TÉCNICOS.

O crédito incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 29/12/2000, é aplicável às importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties referentes a contratos de exploração de patentes e de uso de marcas, não abrangendo de serviços técnicos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e rejeitar as preliminares nele suscitadas e, em seu mérito, dar-lhe parcial provimento, para acatar o resultado da Diligência Fiscal e, com isso, exonerar do crédito tributário lançado o valor de R\$ 1.201.993,34, a título de principal lançado (CIDE), bem como os correspondentes consectários legais (multa de ofício e juros de mora). E, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto à alteração da forma de cálculo do crédito da CIDE, vencidos os Conselheiros Salvador Cândido Brandão Junior, Juciléia Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marco Antonio Marinho Nunes, Juciléia de Souza Lima, José Adão Vitorino de Moraes e Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Cuida-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão nº 16-69.792 - 9ª Turma da DRJ/SPO**, que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o **Auto de Infração CIDE – Remessas ao Exterior**, lavrado em **10/05/2011**, para a cobrança de valores da contribuição que deixaram de ser recolhidos/declarados em DCTF, sobre Remessa de valores ao Exterior, relativos a fatos geradores do ano-calendário 2007, conforme Termo de Verificação de Infração.

Abaixo, a composição do crédito tributário lançado:

Auto de Infração – CIDE

Contribuição:	1.339.088,42
Juros de Mora (até 29/04/2011):	474.725,86
Multa Proporcional (75%):	1.004.316,29
Total:	2.818.130,57

Por bem descrever os fatos, adoto em complemento ao meu relatório trechos do Termo de Verificação de Infração, Anexo do Auto de Infração, **na parte de interesse ao presente litígio**, que reproduzo a seguir:

1. INTRODUÇÃO

No exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, nos termos dos artigos 904, 905, 910 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto n.º 3.000/99, de 26/03/1999, e em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0720100-2010-01132-3, expedido em 14/05/2010, associado à operação fiscal 91212 — “Verificações Preliminares”, procedeu-se à auditoria fiscal

em face da pessoa jurídica Sol Coqueria Tubarão SIA, doravante denominada de contribuinte.

A operação fiscal "Verificações Preliminares" teve por objetivo a verificação da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo contribuinte em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRFB, nos últimos cinco anos.

2. PROCEDIMENTO FISCAL

Foi emitido o Termo de Início de Ação Fiscal n.º 053/2010, datado de 19/05/2010, solicitando os seguintes documentos e informações (fls. 03/08):

- Contrato Social e alterações;
- Livros Contábeis em meio magnético;
- Demonstrativo de tributos devidos com base na escrituração;
- Cópia das páginas do Livro Razão onde se encontram declarados os tributos a recolher e a compensar;
- Informar se há processos de consulta, parcelamento ou judiciais.

Em 14/06/2010, o contribuinte atendeu parcialmente o Termo de Início de Fiscalização, apresentando os seguintes documentos (fls. 09/11):

- Procuração (fls. 12/13);
- Contrato Social e alterações (fls. 14/22);
- Demonstrativo de tributos devidos com base na escrituração (fls. 23/47);
- Cópia das páginas do Livro Razão onde se encontram declarados os tributos a recolher e a compensar (fls. 48/79);

[...]

Após análise das planilhas apresentadas, em 13/01/2010, emitimos o Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011, solicitando ao contribuinte (fls. 100/105):

[...]

- Justificar as diferenças apuradas entre a contabilidade e o declarado em DCTE dos valores da CIDE do ano-calendário 2007.

Em 26/01/2011, o contribuinte solicitou prazo de 30 dias para apresentação da resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011 (fls. 106).

Em 26/02/2011, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011, o contribuinte apresentou (fls. 107/118):

[...]

- Solicita prazo de 15 dias para conciliação dos registros contábeis com os pagamentos da CIDE, bem como a DCTF.

Em 16/03/2011, em complemento à resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011, o contribuinte apresentou (fls. 119):

- Comparativo entre valores da CIDE recolhida, valores informados em DCTF, valores apontados no Termo de Intimação e valores registrados na rubrica CIDE a recolher da contabilidade, sendo encontradas inconsistências que estão sendo analisadas (fls. 120).

- Dados referentes às remessas ao exterior tais como: favorecido, data, valor em moeda estrangeira e as informações sobre liberação de pagamento (fls. 121);

[...]

Em 09/05/2011, o contribuinte apresentou resposta ao Termo de Intimação n.º 105/2011, informando que as diferenças apontadas no item 4 (CIDE) são decorrentes dos seguintes fatores (fls. 127):

1. Recuperação de CIDE sobre Royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros;
2. Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de cambio;
3. Valores reconhecidos contabilmente e não realizados no exercício.

Visto que as alegações do contribuinte são totalmente genéricas, sem a devida escrituração contábil e documentos comprobatórios, entendemos que as diferenças apuradas não foram justificadas, de modo que serão objetos do auto de infração.

3. INFRAÇÕES APURADAS

• FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS - CIDE

Com base na escrituração fiscal (fls. 48/79), na planilha entregue a fiscalização (fls. 120), nas declarações de DCTF (fls. 131/142) e nos pagamentos, confeccionamos a planilha abaixo onde apuramos a diferença tributável:

Tributo	Período	Débito Escriturado	Débito Declarado DCTF ou pago	Diferença Tributável	Diferença Tributável Ajustada
CIDE	jan/07	72.412,42	72.412,42	0,00	0,00
CIDE	fev/07	21.967,24	21.967,24	0,00	0,00
CIDE	mar/07	1.044.564,09	1.034.714,08	9.850,01	9.850,01
CIDE	abr/07	134.650,52	83.098,57	51.551,95	51.551,95
CIDE	mai/07	141.946,17	63.937,13	78.009,04	78.009,04
CIDE	jun/07	896.873,31	855.774,28	41.099,03	41.099,03
CIDE	jul/07	294.182,84	362.966,00	-68.783,16	0,00
CIDE	ago/07	632.657,80	149.199,46	483.458,34	414.675,18
CIDE	set/07	95.526,43	0,00	95.526,43	95.526,43
CIDE	out/07	87.605,83	73.450,01	14.155,82	14.155,82
CIDE	nov/07	88.575,28	0,00	88.575,28	88.575,28
CIDE	dez/07	545.645,68	0,00	545.645,68	545.645,68
	Total	4.056.607,61	2.717.519,19	1.339.088,42	1.339.088,42

Enquadramento Legal:

Arts. 2º e 3º da Lei n.º 10.168/2000, alterada pela Lei 10.332/2001.

4. CONCLUSÃO

Encerramos nesta data a presente ação fiscal tendo sido realizadas as verificações preliminares no período de 01/06/2005 a 31/03/2010.

Da lavratura do auto de infração, objeto do presente processo, resultou o crédito tributário no montante de **R\$ 2.818.130,57 (dois milhões, oitocentos e dezoito mil, cento e trinta reais e cinquenta e sete centavos)**.

[...]

Irresignada com a autuação, a Contribuinte apresentou Impugnação, em que trouxe as seguintes argumentações e pedidos:

- a) Preliminarmente,
- i. Nulidade do lançamento, por ausência de motivação;
 - ii. Apuração apenas da diferença de R\$ 93.082,44, a ser recolhida e posteriormente juntada aos autos.
- b) No mérito:
- i. Recuperação de CIDE sobre Royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros;
 - ii. Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio; e
 - iii. Valores provisionados contabilmente e não realizados no exercício.
- c) Pedido de perícia, com apresentação de assistente-técnico e formulação de quesitos, reservando-se pela apresentação de quesitos suplementares, caso necessários.

Encerrou sua Impugnação com os seguintes pedidos:

5. PEDIDO.

ISTO POSTO, pede seja decretada a nulidade do lançamento, por completa ausência de motivação. No mérito, se chegar a tanto, requer seja deferida a prova pericial, nos termos anteriormente mencionados, para que se clareie aos Ilustres Julgadores, e não se mantenha a injustiça consubstanciada no Auto de Infração, sob o argumento de que a fundamentação trazida pela Impugnante seja considerada genérica. Ao final, seja a presente impugnação julgada procedente para cancelar o crédito tributário na parte em que não lhe é devido.

Protesta a Impugnante o prazo de 30 dias para apresentar o pagamento parcial acima anunciado.

Nestes termos, pede deferimento.

Devidamente processada a Impugnação apresentada, a 9ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, indeferiu a pretensão de perícia e negou provimento ao recurso, mantendo a exigência lançada, nos termos do voto do relator, conforme Acórdão n.º 16-69.792, datado de 31/07/2015, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, tendo em conta o art. 59 do Decreto 70.235/72, contra o qual se manifestou o contribuinte, traçando ele toda uma linha de idéias a ponto de crer ter provado o seu suposto direito.

CONTA CONTÁBIL DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO.

A conta contábil de tributo ou contribuição é apta a sustentar o lançamento de ofício. Se a contabilidade da sociedade contém erros ou omissões, deve ser corrigida segundo o norteamto da Lei 6.404/76.

PERÍCIA.

O exame pericial não se presta para dirimir questões de direito e nem para abordar questões que independam de conhecimento técnico especializado, tampouco para suprimir o encargo que cabe ao contribuinte quanto à formação da demonstração probatória que lhe compete.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, com a seguinte estrutura:

1. **DA TEMPESTIVIDADE.**
2. **BREVE RELATO DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO, DA AUTUAÇÃO E DA DECISÃO PROFERIDA PELA DRJ.**
3. **PRELIMINARMENTE.**
 - 3.1. **NULIDADE DO ACÓRDÃO PROFERIDO PELA DRJ. NÃO APRECIACÃO DOS FUNDAMENTOS POSTOS NA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.**
 - 3.2. **NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NECESSIDADE DE BAIXA DOS AUTOS EM DILIGÊNCIA.**
 - 3.3. **PAGAMENTO PARCIAL. VALORES RECONHECIDOS PELA EMPRESA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.**
4. **DO MÉRITO:**
 - 4.1. **A COMPENSAÇÃO DE CIDE SOBRE ROYALTIES UTILIZADA PARA ABATER DE RECOLHIMENTOS FUTUROS. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 2.159-70/2001.**
 - 4.2. **EFEITOS DE CONVERSÃO DE MOEDA ESTRANGEIRA ENTRE VALOR PROVISIONADO X FECHAMENTO DE CÂMBIO NO PAGAMENTO. DIVERGÊNCIAS TEMPORAIS NÃO COMPUTADAS PELA FISCALIZAÇÃO.**
 - 4.3. **VALORES PROVISIONADOS CONTABILMENTE E NÃO REALIZADOS NO EXERCÍCIO.**
5. **CONCLUSÃO E PEDIDOS.**

O Recurso Voluntário é encerrado com os seguintes pedidos:

5. CONCLUSÃO E PEDIDOS.

PELO EXPOSTO, demonstradas as razões para insubsistência dos débitos aqui cobrados a Empresa requer preliminarmente:

- a) a anulação da decisão de primeira instância administrativa, determinando o retorno dos autos à origem para que seja proferida nova decisão que, nos termos do art. 31 e 59, li do Decreto n.º 70.235/72, analise os fundamentos da impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte.
- b) Superada a preliminar supra, ainda preliminarmente seja declarada a nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72.

Ad argumentandum, os autos devem ser baixados em diligência para facultar à Empresa para esclarecimento do feito bem como efetiva quantificação dos supostos débitos de CIDE cobrados por meio desta autuação.

- c) Por fim, seja decotado do Auto de Infração o valor de **R\$ 93.082,44**, acrescido dos seus respectivos legais, tal qual reconhecido pela Recorrente desde sua impugnação administrativa.

Caso ultrapassadas as preliminares supra, o que se admite somente por dever de cautela, requer no mérito seja julgado procedente o presente Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido a fim de declarar a insubsistência total do auto de

infração aqui discutido, cancelando-se, integralmente os débitos de CIDE lançados em desfavor do contribuinte.

Por fim, considerando o ingresso de novos patronos nos autos, requer a juntada do substabelecimento anexo (doc. 03).

Nesses termos, pede deferimento.

Inicialmente apreciados os autos neste Colegiado, por meio da Resolução n.º 3301-000.528, de 24/10/2017, o feito foi convertido em Diligência, para que a Unidade de Origem adotasse as seguintes providências:

1) Intime a contribuinte a efetuar uma conciliação entre os saldos contábeis e DCTF e guias de arrecadação fiscalizados, apresentando as justificativas para todas diferenças encontradas e tributadas pela fiscalização, acompanhadas das respectivas documentações suporte;

2) Nos casos específicos das justificativas para a ocorrência das diferenças autuadas apresentadas pela contribuinte nas suas peças de defesa, intime esta a:

a) Sobre os créditos de CIDE abatidos dos valores devidos lançados na DCTF e recolhidos, porém não debitados na conta contábil de CIDE a recolher: indicar base legal, cálculo e documentação de suporte, que comprovem a legitimidade dos créditos; e apresentar cópias dos livros contábeis principal e/ou auxiliares, identificando a conta contábil em que foram lançados os créditos de CIDE, os quais, indevidamente, não teriam sido debitados na conta de passivo, ocasionando o surgimento de parte da diferença apurada pela fiscalização;

b) Quanto a variação cambial indevidamente contabilizada: demonstrar as corretas bases de cálculo da CIDE e comparar com os valores contabilizados, indicando, desta forma, o excedente relativo à variação cambial indevidamente registrada nos livros contábeis e tributada pela fiscalização;

c) Sobre os valores de CIDE indevidamente contabilizados e posteriormente revertidos: indicar os lançamentos indevidamente efetuados na conta contábil de CIDE a recolher, e tributados pela fiscalização, e os correspondentes registros contábeis das reversões;

3) Com base nas informações e documentos assim levantados, bem como naqueles já constantes dos autos, verifique se procedem as justificativas apresentadas pela contribuinte para as diferenças autuadas. Se for o caso, refazer a base de cálculo sobre as quais incide a CIDE, recalculando os créditos tributários devidos na presente autuação; e

4) Conceda prazo para a contribuinte se manifestar, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento.

Realizada a Diligência, foi elaborado pela Unidade de Origem o Relatório Fiscal – Diligência, às fls. 1.255-1.276, em que verificou-se a procedência das alegações da empresa no que se refere ao provisionamento da CIDE e à variação cambial entre o registro da Contribuição e seu pagamento.

Porém, quanto aos créditos incidentes sobre a CIDE, a Fiscalização constatou erro no cálculo apresentado pela Recorrente, conforme as seguintes conclusões:

8 - CONCLUSÃO

Com vista no exame dos documentos disponíveis, conclui-se que os valores da CIDE no ano-calendário 2007, períodos de apuração de março a dezembro, que não

foram recolhidos, e por isso devem ser mantidos na autuação, são as diferenças apuradas a partir da correção do cálculo dos créditos da MP 2.159-70/2001 a que a empresa teria direito de aproveitar, descrito no ITEM 05 deste relatório e discriminado na TABELA 11, resumida a seguir.

TABELA 13 – APURAÇÃO DO SALDO MENSAL DE CIDE A PAGAR EM 2007

	A	B	C	D	E
MÊS	CIDE SERVIÇOS	CIDE ROYALTIES	TOTAL CIDE A PAGAR (=A+B)	CIDE PAGA/DCTF	DIFERENÇA (=C-D)
AGOSTO	50.983,64	127.918,99	178.902,63	149.199,46	29.703,17
SETEMBRO	0,00	-	0,00	0,00	0,00
OUTUBRO	0,00	87.621,74	87.621,74	73.450,01	14.171,73
NOVEMBRO	0,00	27.204,55	27.204,55	0,00	27.204,55
DEZEMBRO	0,00	66.015,63	66.015,63	0,00	66.015,63
TOTAL					137.095,08

Cientificada do Relatório Fiscal, a Recorrente concordou com a exoneração da Contribuição, no valor de R\$ 1.201.993,34. E, quanto à parcela remanescente, no valor de R\$ 137.095,08, decorrente do cálculo de créditos da CIDE, ratificou a alegação de nulidade da autuação, bem como defendeu que este valor deve ser exonerado da autuação, em razão dos seguintes argumentos:

- (i) aproveitamento de crédito da CIDE sobre contratos de know-how, no valor de R\$ 21.644,27; e
- (ii) aproveitamento de crédito da CIDE sobre o valor bruto das remessas, e não sobre o valor líquido (após abatimento do crédito apurado no mês anterior), no valor de R\$ 115.450,81.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

II PRELIMINARES

II.1 Nulidade do Auto de Infração – Ausência de Motivação

A Recorrente alega que a autuação está desprovida de motivação porque a premissa fiscal sustenta-se simplesmente em uma planilha em que aponta débitos escriturados *versus* débitos pagos, tributando a diferença encontrada. Nada mais é dito, nenhuma outra informação é esclarecida quanto às razões e critérios fiscais para verificação dos valores.

Aduz que a simples discriminação na escrita contábil de valores que entende devidos não autoriza a Fiscalização a lavrar o Auto de Infração na hipótese em que sequer comprova a materialização do fato gerador da obrigação tributária.

Entende que deveria a Fiscalização pedir um detalhamento dos valores e uma conciliação entre o que consta do apurado pela Fiscalização e o que foi efetivamente recolhido pela empresa.

Argumenta ser indiscutível a preterição do direito de defesa da Contribuinte, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, por ausência de motivação do ato administrativo.

A justificar sua tese, socorre-se de princípios constitucionais (ampla defesa, contraditório e devido processo legal), presunção de validade do ato administrativo, dispositivos normativos (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29/01/1.999, art. 16, III, e 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1.972), lições doutrinárias de Celso Antônio Bandeira de Mello e julgados do CARF, que entende aplicáveis ao caso.

Ad argumentandum, requer ao menos a baixa dos autos em Diligência, para que o Fisco apresente, para cada um dos períodos autuados, os motivos que ensejaram a sua tributação, bem como seja esclarecido em definitivo se os valores autuados efetivamente são devidos, momento a partir do qual poderá exercer seu direito de defesa.

Aprecio.

A infração foi capitulada pelo Fisco no lançamento tributário e envolve “Falta/Insuficiência de recolhimentos da CIDE – Remessa de valores para o Exterior”, com base nos arts. 2º e 3º da Lei n.º 10.168, de 29/12/2000, conforme exposto no Auto de Infração e em seu correspondente Termo de Verificação de Infração, onde são prestados os devidos esclarecimentos e apresentadas as constatações fiscais quanto aos valores apurados.

No Termo de Verificação de Infração, está exposto que foi solicitado à Recorrente, por meio Termo de Início de Ação Fiscal n.º 053/2010, datado de 19/05/2010, relativamente à CIDE do ano-calendário 2007, o demonstrativo de tributos devidos com base na escrituração, bem como os documentos contábeis e fiscais a respaldar esses valores.

Após resposta apresentada pela Recorrente em 14/06/2010, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011, solicitando-lhe justificar as diferenças apuradas entre a contabilidade e o declarado em DCTE dos valores da CIDE do ano-calendário 2007.

Em 26/01/2011, a Recorrente solicitou prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011.

Em 28/02/2011, a Recorrente solicitou prazo adicional de 15 (quinze) dias para conciliação dos registros contábeis com os pagamentos da CIDE, bem como a DCTF.

Em 16/03/2011, a Recorrente apresentou duas planilhas envolvendo:

- Comparativo entre valores da CIDE recolhida, valores informados em DCTF, valores apontados no Termo de Intimação e valores registrados na rubrica CIDE a recolher da contabilidade, sendo encontradas inconsistências que estão sendo analisadas.
- Dados referentes às remessas ao exterior tais como: favorecido, data, valor em moeda estrangeira e as informações sobre liberação de pagamento;

Por fim, em 09/05/2011, a Recorrente informou que as diferenças apontadas para a CIDE seriam decorrentes dos seguintes fatores:

1. Recuperação de CIDE sobre Royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros;
2. Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio;
3. Valores reconhecidos contabilmente e não realizados no exercício.

Como se vê, até a última manifestação da Recorrente quanto ao assunto, nenhum documento comprobatório foi apresentado para invalidar as constatações apuradas pelo Fisco, a saber, diferenças entre os valores contabilizados como débitos de CIDE e aqueles declarados em DCTF.

Neste ponto, ressalte-se que a Fiscalização especificou no lançamento como débitos de CIDE registrados na contabilidade os valores apresentados à Fiscalização pela própria Recorrente, na Planilha à fl. 120, em que são demonstrados os valores lançados nas contas 215010 – CIDE - CONTR. INT. DOM. ECONOMICO (R\$ 3.687.894,30) e 215020 – CIDE – MARCAS E PATENTES (R\$ 368.713,31), totalizando R\$ 4.056.607,61.

Reitere-se, os valores em comento foram reconhecidos devidos pela própria empresa, conforme prova o seguinte trecho da resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal n.º 105/2011 (destaque acrescido):

Ref.: Termo de Intimação Fiscal n.º 105 e 109 / 2011

SOL COQUERIA TUBARÃO S/A, empresa regularmente constituída, inscrita no CNPJ/MF sob o n.º 05.849.380/0001-57, com sede na Av. Brigadeiro Eduardo Gomes, 930 — parte, Jardim Limoeiro, Serra, ES, vem, em face do Termo de Intimação Fiscal n.º 109/2011:

[...]

2 — Em relação ao item 04 do referido Termo de Intimação 105/2011, a Sol Coqueria apresenta dois arquivos excel em CD, onde estão demonstrados:

[...]

No **anexo 2** um comparativo entre valores da CIDE recolhida, valores informados em DCTF, valores apontados no Termo de Intimação e **valores registrados na rubrica CIDE a recolher da contabilidade da Cia.**

[...]

Enfim, somente em 09/05/2011 a Recorrente apresentou alegação de que as diferenças apontadas pelo Fisco decorreriam de créditos de: i) CIDE sobre royalties que diminuiriam recolhimentos futuros; ii) variação cambial ocorrida entre o lançamento de valor provisionado e o fechamento de câmbio; e c) valor provisionado contabilmente e não realizado no exercício fiscalizado.

Como esses argumentos vieram desacompanhados de quaisquer provas que lhe dessem suporte, não restou outra alternativa ao Fisco que não promover a constituição do crédito tributário e, com isso, resguardar os interesses do Fisco quanto a uma possível decadência.

Portanto, não há qualquer mácula no trabalho da Fiscalização, que envidou todos os esforços para ver esclarecida as diferenças apontadas.

Se a Recorrente entendia pela necessidade de uma intimação fiscal para elaboração de um detalhamento dos valores e uma conciliação entre o que constava apurado pela Fiscalização e o que estava efetivamente recolhido pela empresa, por que a Recorrente

simplesmente não apresentou esse detalhamento e conciliação, tendo em vista que o Fisco já lhe havia intimado a justificar as diferenças? Ora, o que os autos demonstram é que a Recorrente, em vez de assim proceder, achou mais cômodo apresentar alegações desprovidas de provas em relação às diferenças apuradas.

Não há, assim, como se chegar à conclusão acerca de falta de motivação e, conseqüentemente, em preterição de direito de defesa, uma vez que o procedimento fiscal foi muito bem delineado e expôs com bastante clareza as razões do lançamento efetuado, em que ficou demonstrada a falta/insuficiência de recolhimento da CIDE para o ano-calendário 2007, apurada a partir dos valores contabilizados pela Recorrente e não declarados/confessados em DCTF.

Logicamente, confirmada a regular motivação e fundamentação do feito, não há que se falar em desrespeito aos princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal.

Ademais, sabe-se que as causas de nulidades relacionadas ao rito processual ora em análise são estipuladas art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1/1972, a saber:

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.

Quanto ao lançamento fiscal, a hipótese que poderia acarretar sua nulidade está exposta no inciso I retrocitado, a qual, entretanto, não foi constatada nestes autos, visto que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade competente.

Igualmente, cumpre destacar que todos os requisitos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram satisfeitos na lavratura do referido Auto de Infração.

Dessa forma, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nula a autuação.

Quanto ao requerimento final para a baixa dos autos em Diligência, como já relatado acima, o feito foi convertido em Diligência no âmbito deste CARF, por meio da Resolução nº 3301-000.528, de 24/10/2017, o que atendeu ao anseio da Recorrente para a realização de tal procedimento.

II.2 Nulidade da Decisão Recorrida

A Recorrente afirma que desde o procedimento fiscalizatório buscou esclarecer à Fiscalização as origens da suposta divergência apontada pelo Fisco, a fim de comprovar que toda a CIDE devida já havia sido devidamente declarada/recolhida, mediante os seguintes fundamentos de mérito:

- a) Recuperação de CIDE sobre royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros;
- b) Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio; e
- c) Valores provisionados contabilmente e não realizados no exercício.

Aduz que o acórdão recorrido em nenhum momento analisa os fundamentos de defesa levantados pela Contribuinte, resumindo-se a repisar os fundamentos da autuação, apontando a suposta existência de dados na escrituração contábil da empresa que legitimariam a

autuação, mas em nenhum momento demonstra o fato gerador da CIDE, comprova que as alegações da Recorrente estão equivocadas, enfim, demonstra que a motivação do ato administrativo é plena.

Cita os arts 31 e 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, para desenvolver raciocínio quanto á necessidade de abordagem dos argumentos de defesa tecidos pela Contribuinte, sob pena de nulidade da decisão proferida.

Afirma que nos autos nada foi analisado da Impugnação. Tudo foi desconsiderado. Logo, não haveria contra o que insurgir-se em sede de Recurso Voluntário, o que configura mais do que inquestionável cerceamento do direito de defesa.

Cita julgado do CARF que entende aplicável à situação dos autos.

Requer, por fim, a declaração de nulidade do acórdão recorrido, a fim de determinar à DRJ que examine os fundamentos de defesa levantados pela Recorrente em sua Impugnação.

Analiso.

A decisão recorrida comprova que a DRJ, ao apreciar as alegações da Recorrente, concluiu que a documentação trazida pela então Impugnante não fazia prova em seu favor.

Vejamos os principais trechos daquele julgado (destaques acrescidos):

[...]

Quanto ao mérito, cumpre registrar que, **tratando-se de pessoa jurídica, eventual testemunho em seu favor é, especificamente no caso, a devida conta contábil de CIDE a pagar, a qual constitui suporte para a comprovação dos valores devidos dessa contribuição.**

Ocorre que as contas de CIDE da contabilidade, relativamente ao período autuado, falam justamente contra a Contribuinte.

Com efeito, a própria Impugnante reconhece existir "diferença entre a CIDE contabilizada e a CIDE paga" (fl. 173).

A Impugnante menciona "a rubrica CIDE a recolher, a qual está registrada no passivo sob o n.º. 215010" (fl. 170), mas tal conta não seria, segundo a linha de idéias da mesma Impugnante, de CIDE a recolher.

A conta 215010 é revelada em Doc. 7, fls. 253 e outras seguintes, como "CIDE-CONTR.INT.DOM.ECONOMICO".

Ainda é noticiada uma outra conta, a "conta 215020 - CIDE s/ Royalties" (fl.173).

As apontadas contas contábeis de CIDE não expressariam a verdadeira CIDE a recolher, pois estariam a cuidar de provisões e/ou seriam usadas para o que a Impugnante chama de "reclassificação de crédito" (fl. 173).

Porém, se inexistente conta de CIDE a pagar relativamente a 2007 ou se a conta havida como de CIDE a pagar não expressa a CIDE a pagar, então a contabilidade não traduz os fatos de molde a evidenciar o débito fiscal ao Fisco e, conforme seja, aos acionistas majoritários, aos minoritários e ao mercado.

A propósito, em Doc. 10, fls. 413 e outras seguintes, a conta 215020 é apontada como "CIDE - MARCAS E PATENTES" (a Contribuinte ainda anota uma "CIDE S/IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS", apontada em Doc. 5, fls. 232 e outras seguintes, mas aí não a título de específica conta contábil).

Portanto, a conta 215020 ora é apontada como "CIDE - MARCAS E PATENTES" (Doc. 10), ora como "CIDE s/ Royalties" (fl. 173).

Pois bem, **em relação aos alegados créditos de CIDE**, por exemplo, verifica-se em fl. 237 que **a conta 215020 não evidencia o crédito tomado**. O apontado crédito de CIDE, no montante de R\$ 103.715,02, ao que consta não é contabilizado.

Então existe uma apuração extracontábil e a apropriação dos alegados créditos não fica evidenciada na contabilidade? Numa sociedade anônima?

Os fatos não se firmam em favor da Contribuinte.

Se não bastassem tais considerações, em fls. 433/434 fica noticiada a existência de uma conta 2113264, "*CIDE a Pagar*" (embora relativamente a 2008, não pode-se descartá-la como usada em outros anos).

De todo modo, se existe tal conta, então a contas examinadas não são contas de CIDE a Pagar.

Enfim, existem duas contraditórias alegações da Impugnante e duas contas contrastantes que não se concatenam:

a) **alega a Impugnante que "*a rubrica CIDE a recolher (...) está registrada no passivo sob o n.º. 215010*" (fl. 170), porém tal conta não expressaria a CIDE a recolher (afirma-se que é e que não é, em ofensa ao princípio da não contradição);**

c) existe a conta CIDE a pagar, porém não é a conta 215010, mas a 2113264.

Nesta altura, sequer pode-se afirmar sem qualquer reminiscência de dúvida que todas as operações relativas a todos os fatos geradores do período examinado estão registradas nas contas faladas na Impugnação.

Posta a questão nesse cenário, **a documentação trazida pela Impugnante não faz prova em seu favor**, sendo certo que o sujeito passivo deve manter a contabilidade com um mínimo de boa e devida ordem até para possa fazer prova em seu favor, o que não é o caso.

Se a contabilidade contém erros ou omissões, deveria ser corrigida segundo o norteamto da Lei 6.404/76.

[...]

Todavia, não consta dos autos que a Empresa tenha efetuado tais ajustes.

Nessas condições, as alegações da Impugnante não são aptas a desconstituir o crédito tributário lançado.

[...]

Percebe-se que a DRJ analisou todos os argumentos (alegação de provisão, reclassificação de créditos, créditos de CIDE etc.) e documentos apresentados pela Contribuinte na Impugnação, mas concluiu que as alegações apresentadas não estavam devidamente suportadas pelo conjunto probatório carreado aos autos.

Ressaltou a DRJ uma verdadeira falta de conexão entre as alegações da Contribuinte e aquilo que a sua contabilidade demonstrava.

Por tais razão, a DRJ não considerou as alegações da Contribuinte aptas a desconstituir o crédito tributário lançado.

Dessa forma, não vislumbro, no caso, a ausência de análise pela DRJ dos fundamentos de defesa levantados pela Contribuinte. Houve, sim, no caso, justamente o oposto:

a tentativa de a DRJ encontrar nas provas trazidos na Impugnação a validação das alegações da Contribuinte.

Entretanto, como a documentação trazida pela então Impugnante não fazia prova em seu favor, corretamente foi mantida a autuação naquela instância de julgamento.

Resta, portanto, improcedente a suscitada nulidade da decisão recorrida.

Antes de concluir este tópico, sempre é bom ressaltar que as causas de nulidades relacionadas ao rito processual ora em análise são estipuladas art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e que, quanto à decisão da DRJ, as hipóteses que poderiam acarretar sua nulidade estão expostas no inciso II, as quais, entretanto, não foram constatadas nestes autos, visto que referido *decisum* foi proferido por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

Em outras palavras, a DRJ é o órgão competente para emanar a referida decisão e foi observado, no caso, amplamente o direito de defesa, oportunizando à Recorrente contestar tal decisão da forma que lhe é facultada.

Dessa forma, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nula a decisão recorrida.

II.3 Pagamento Parcial

A Recorrente afirma que fez a apuração da CIDE e encontrou uma diferença tributável de R\$ 93.082,44, a qual reconheceu como devida desde sua peça impugnatória. Assim, informa que já está providenciando o recolhimento do montante devido e que a guia de pagamento será juntada aos autos tão logo seja disponibilizada, momento em que o débito quitado deverá ser abatido do crédito tributário.

Passo às minhas considerações.

Esta mesma afirmação e comprometimento em juntar o recolhimento da diferença de CIDE apurada Contribuinte foi feita por ela em sua Impugnação.

Ou seja, desde de 14/06/2011 (data da postagem da Impugnação) até 22/09/2015 (data da postagem do Recurso Voluntário), a Contribuinte vem dizendo que apurou referida diferença de CIDE e que estaria providenciando o seu recolhimento.

Não visualizei nos autos tal recolhimento.

Portanto, não há manifestações a serem feitas quanto ao aludido recolhimento, uma vez que o correspondente comprovante não se encontra nos autos.

III MÉRITO

O mérito abarca três pontos:

1. A compensação de CIDE sobre royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros. Medida Provisória n.º 2.159-70, de 24/08/2001.
2. Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio no pagamento. Divergências temporais não computadas pela Fiscalização.
3. Valores provisionados contabilmente e não realizados no exercício.

III.1 Variação Cambial. Registo da CIDE x Pagamento

Valores Provisionados e Não Realizados em 2007

No que diz respeito ao tópico do Recurso Voluntário “4.2 Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio no pagamento. Divergências temporais não computadas pela Fiscalização”, a Recorrente alega, em síntese, que a Fiscalização se ateve à conta de provisão (efeito meramente contábil) e não aos valores efetivamente pagos pelo contrato celebrado (fato gerador da CIDE) de modo que foram apuradas divergências cambiais entre o registro contábil da empresa e os valores efetivamente recolhidos.

Por sua vez, em relação ao tópico do Recurso Voluntário “4.3. Valores provisionado contabilmente e não realizados no exercício”, argumenta a Recorrente, em suma, que a Fiscalização desconsiderou que os valores provisionados, em alguns momentos, não tiveram o fato gerador realizado no ano de 2007 ou, quando realizado, o foram em valores menores do que havia sido programado contabilmente. Ou seja, se por um lado esses valores não dizem respeito à CIDE devida em 2007, por outro lado foram devidamente recolhidos nos seus respectivos meses de competência.

Aprecio.

Referidos argumentos foram alvo de Diligência Fiscal, em que o Fisco sobre eles se pronunciou favoravelmente, nos seguintes termos (principais trechos):

4 - DIVERGÊNCIA ENTRE O REGISTRO DA CIDE E SEU PAGAMENTO – VARIACÃO CAMBIAL

A primeira alegação do contribuinte, ainda na fase da auditoria fiscal, para a divergência entre os valores lançados a crédito e o registro do respectivo pagamento está na variação cambial ocorrida nesse espaço de tempo.

Segundo a empresa, os créditos nas contas do passivo deveriam ser considerados como “provisão” do valor devido da CIDE, calculado de acordo com a taxa de câmbio da época do lançamento, mas que teria como valor final o apurado na ocasião do fechamento de câmbio.

Apresentou para isso a planilha DOC 04 (fls. 231) que relaciona 50 invoices representativas de remessas ao exterior, e que está reproduzida no ANEXO A deste relatório com numeração sequencial.

A ARCELORMITTAL apresentou uma pasta em excel intitulada SOL_CIDE_Diligência_Item211, como arquivo não paginável (fls. 753). As quatro planilhas que a compõem foram transformadas em arquivo PDF (fls. 754 a 768). Uma dessas planilhas, intituladas “**CIDE Remessas 2007**” (fls. 758) é bastante semelhante à DOC 04, tendo o objetivo de justificar os valores que foram recolhidos e declarados na DCTF. Nela se reproduz quase integralmente os dados da planilha DOC 04, com o diferencial do acréscimo de duas colunas em que se demonstra o cálculo do crédito de CIDE da MP 2.159-70, o que será examinado no ITEM 5 adiante. Da mesma forma como foi feito com a planilha da impugnação, essa planilha CIDE Remessas 2007 foi reproduzida no ANEXO B PLAN CIDE REMESSAS COM NR. SEQUENCIAL (fls. 1253), apenas acrescida pela coluna com a mesma numeração sequencial, em nada diferente daquela disposta no ANEXO A.

Logo no início desta diligência se verificou que na impugnação não foram apresentados todos os documentos referentes às remessas, faltando diversos demonstrativos e invoices que justificassem todas as remessas relacionadas nas planilhas. E, principalmente, **não foram apresentados os contratos de câmbio**. Fez-se necessária a obtenção desses contratos para que se pudesse comprovar as remessas registradas que serviram de base para a cobrança da CIDE. Tendo em vista a incorporação da fiscalizada pela empresa ARCELORMITTAL, foram necessárias

diversas intimações e prorrogações de prazo para que a diligenciada obtivesse os documentos solicitados.

Por fim os contratos de câmbio foram apresentados e se encontram anexados individualmente às folhas 997 a 1101 e de 1210 a 1250 deste processo.

Conferindo-se os valores expressos nos quadros demonstrativos, nas faturas e nos contratos de câmbio, verificou-se a procedência da alegação da empresa no que se refere à variação cambial.

Tendo em vista a quantidade muito grande de documentos, toma-se como exemplo dessa variação de valores a maior remessa de 2007, a de número sequencial 09, cuja CIDE foi registrada na conta CIDE-Serviços (215010) como crédito de R\$ 979.735,94, compondo o lançamento global de R\$ 1.044.564,09. A fatura nº' PPX07-0205-2 do fornecedor KAWASAKI (fls 818) está datada em 15/03/2007, quando a taxa de cambio venda PTAX era de 2,0909. O valor faturado foi de U\$ 4.685.714,00, com CIDE igual a U\$ 468.571,40, que convertido no câmbio do dia 15 de março corresponde a 979.735,94. O contrato de câmbio n.º 07/026284 correspondente (fls. 1023) foi registrado no dia 30/03/2007, e a taxa de cambio do dólar PTAX aplicável foi de 2,0716, o que fez com que o registro a débito se desse em valor menor igual a R\$ 970.692,51 (planilha para cálculo de tributos nas remessas às fls 302). Houve então uma diminuição de R\$ 9.043,43 no valor da CIDE entre o registro e o pagamento dessa fatura.

Outro fato que a apresentação desses contratos de câmbio esclareceu, foram as remessas de números 39 a 44 (invoices da SUN COKE nº's 0707-3, 0507-3, 0707-2, 0607-3, 0607-2 e 0507-2, fls. 936 a 956) registradas nos lançamentos a credito da conta CIDE-Serviços nos valores de 59.425,66 e 102.205,10 em 06/07/2007 e 30/08/2007 respectivamente. Nas duas contas que registram a CIDE no passivo não foram encontrados os respectivos pagamentos desses valores. Observa-se que essas remessas sequer haviam sido relacionadas na primeira planilha apresentada pela Sol Coqueria durante a auditoria fiscal (fls 121).

No entanto, ao ser apresentado o contrato de câmbio correspondente ao pagamento dessas invoices (fls.1239), verificou-se que esse fato ocorreu em maio de **2008**, o que transfere o fato gerador da CIDE para o ano seguinte ao do ano da presente autuação (2007). Deverão, portanto, ser excluídos os valores de créditos de R\$ 59.425,66 e R\$ 102.205,10 da base tributável.

O mesmo se deu com as remessas de números 49 e 50, que foram feitas ao fornecedor GE INTERNATIONAL INC, para pagamento das invoices nºs 12562 e 3000300 (fls 969 a 974). O exame dos contratos de câmbio correspondentes (fls 1243 a 1250), que somente foram apresentados nesta diligência, também esclareceram que o fato gerador dessas remessas ocorreu em 2008, daí não haver registro do pagamento da CIDE na contabilidade de 2007. Dessa forma deve também ser excluído da base tributável o valor de R\$ 9.443,95 registrado em 20/12/2007.

6 - VALOR PROVISONADO EM DEZEMBRO 2007

Houve por fim a questão do lançamento de R\$ 449.736,31 efetuado no dia 31/12/2007 na conta 215010. O contrato de câmbio desta remessa (fls. 438) foi apresentado na impugnação, em conjunto com outros documentos que serviram para comprovar a posterior diminuição deste valor, por estorno, inclusive com anexação do DARF de recolhimento da CIDE restante. No contrato de câmbio se constata que essa remessa ocorreu em 2008, estando fato gerador da CIDE, fora do campo da presente autuação. Conforme pode ser observado, em todos os lançamentos na conta contábil 215010, exceto os meses de janeiro e fevereiro, a remessa ocorreu no mínimo um mês

após o seu lançamento a crédito. Dessa forma, exclui-se do lançamento esse montante do mês de dezembro por ter ocorrido o fato gerador da CIDE no ano de 2008.

7 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

[...]

Considerando que o registro contábil da empresa na época não espelhou com o devido rigor nas contas do passivo a ocorrência do fato gerador da CIDE, necessitando-se por isso da complementação de informações nos documentos que embasaram esses lançamentos, optou-se por comprovar a ocorrência do fato gerador não apenas pelo mero registro contábil, mas pela existência dos contratos de câmbio, que não haviam ainda sido juntados a este processo. Essa foi uma das razões para as constantes prorrogações de prazo solicitadas pela diligenciada, visto que esses contratos não estariam facilmente disponíveis. No entanto, é a transferência de recursos para o exterior que caracteriza o fato gerador da CIDE, e o instrumento pelo qual se dá é o contrato de câmbio feito junto a instituições financeiras.

Da leitura acima, comprova-se que a análise das alegações em relação à variação cambial e aos valores provisionados e não realizados foram consideradas procedentes pelo Fisco, que concluiu pela necessidade de exclusão dos correspondentes valores indevidamente tributados no Auto de Infração.

Ainda, nessa Diligência, em análises preliminares aos itens acima, especificamente em seus itens “2” e “3”, a Fiscalização promoveu auditoria nos registros contábeis de CIDE a Pagar, relativamente aos créditos nas contas Cide-Serviços (215010) e CIDE-Royalties (215020), e nos registros contábeis de pagamentos, envolvendo débitos nas referidas contas de CIDE, em que foram verificadas várias inconsistências tendentes à diminuição dos valores tributáveis, ora porque se tratavam de valores registrados em duplicidade, ora porque não correspondiam a fato gerador de 2007, conforme trechos seguintes (principais):

2 - REGISTRO CONTÁBIL DA CIDE A PAGAR - CRÉDITOS NAS CONTAS DA CIDE

[...]

Conforme se vê acima, há alguns lançamentos a crédito nas contas CIDE-Serviços e CIDE-Royalties que foram considerados na auditoria fiscal como valores tributáveis, para compor o valor anual de R\$ 4.056.607,61, mas que não são efetivamente registro de CIDE a pagar.

Iniciando o exame pela conta CIDE-royalties (TABELA 04 acima), verifica-se que o primeiro lançamento a crédito, no valor de R\$ 280.138,03 em 31/08/2007, não poderia ter sido adicionado como CIDE devida no mês de agosto/2007. Trata-se apenas de transferência para esta conta mais específica dos débitos da CIDE calculada sobre as remessas n.ºs 29, 30, 33, 37 e 38 que serviram para pagamento de royalties à empresa SUN COKE, registradas inicialmente na conta CIDE-Serviços.

[...]

Ao informar o valor de R\$ 280.138,03 como CIDE devida no mês de agosto em sua planilha (fls. 120) apresentada em resposta ao termo de intimação da fiscalização a SOL COQUERIA duplicou os valores da CIDE devida nos meses de junho, julho e agosto, devendo, portanto, este valor ser **desconsiderado na presente autuação**.

Além disso, a transferência da CIDE sobre royalties de junho (R\$ 60.618,73) foi estornada no mesmo dia 31/08/2007 para permanecer na conta inicial (CIDE-Serviços). Daí existir o lançamento a crédito de R\$ 60.618,73 na conta CIDE-Serviços, que não pode ser somado ao seu valor tributável no mês, o que significaria

cobrar a CIDE de junho uma terceira vez. Observar na TABELA 01 deste relatório que o valor tributável no mês de agosto na coluna referente à CIDE-Serviços (205010) foi de R\$ 352.519,77, o que inclui os 60.618,73 referentes ao estorno da CIDE de junho, e também os R\$ 280.138,03 referente ao crédito na conta 215020, que foi a mencionada transferência, totalizando em 31/08/2007 o montante de R\$ 632.657,80.

[...]

Por fim, outro lançamento a crédito que deverá ser excluído da base tributável, e o de maior valor, foi o que ocorreu no dia 31/12/2007 na conta 5010, igual a R\$ 449.736,31. A razão para sua exclusão será tratada no ITEM 06 deste relatório, que tratará do provisionamento contábil não realizado no exercício fiscalizado.

3 - REGISTRO CONTÁBIL DOS PAGAMENTOS – DÉBITOS NAS CONTAS DA CIDE

[...]

Com relação às duas tabelas de composição dos lançamentos contábeis reproduzidas acima (TABELAS 05 e 07), cabe observar que a CIDE registrada como devida, que quase sempre foi somada a diversas remessas, não necessariamente será baixada (debitada) em conjunto com as mesmas remessas com as quais foi creditada, uma vez que o pagamento depende da data em que ocorre o fechamento de câmbio, diferente para cada invoice.

Como exemplo, as remessas números 21 e 22 (invoices 307-2 e 307-3 da SUN COKE) foram registradas a crédito em abril/2007 em conjunto para compor o lançamento de R\$ 61.401,96 em 27/04/2007 (TABELA Nº 05).

No entanto, o fechamento de câmbio correu em maio, e o registro de seu pagamento se deu em junho, em conjunto com o crédito referente à remessa nº 20 (invoice nº 200606 do fornecedor EDAW), registrado a débito no montante de R\$ 63.937,13 no dia 15/06/2007 (TABELA 07). Apesar da diferença de data no registro a crédito, os contratos de câmbio apresentados (fls. 1056 a 1063) mostram que a remessa ocorreu em maio, sendo a CIDE devida no mês seguinte.

Diante do resultado e fundamentos da Diligência efetuada, e especialmente quanto à análise da variação cambial e dos valores provisionados e não realizados, favorável às alegações da Recorrente, adoto-os neste voto, para excluir do lançamento fiscal o valor de R\$ 1.201.993,34, a título de principal lançado, bem como os correspondentes consectários legais (multa de ofício e juros de mora).

III.2 Créditos de CIDE sobre Royalties

A Recorrente alega que a Fiscalização desconsiderou no Auto de Infração a existência de créditos de CIDE que compensaram parte dos valores devidos em períodos subsequentes.

Aduz que referidos créditos têm inteiro respaldo na legislação tributária, tendo nascido com a edição da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24/08/2001, apurados com base na CIDE devida, incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties relativos somente aos contratos que celebram exploração de patentes e uso de marcas, não incluindo os outros contratos de transferência de tecnologia referidos na lei.

Esclarece que, para o período dos autos, o crédito deve ser calculado em 70% (setenta por cento), conforme art. 4º, §1º, da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, e que a compensação de tal valor será feita pela dedução da CIDE incidente e devida sempre em

operações posteriores, assim entendidas aquelas imediatamente posteriores à operações anteriormente tributadas pela CIDE, seja proveniente do mesmo contrato ou de contratos distintos.

Destaca entendimento da Receita Federal quanto à matéria, exposto na Solução de Consulta n.º 37, de 21/06/2011, permitindo-lhe afirmar que o crédito utilizado está totalmente em linha com o ordenamento jurídico pátrio e com o entendimento da RFB.

Conclui que devem ser contabilizados e abatidos do quantum devido os créditos de CIDE conferidos à Contribuinte nos termos da Medida Provisória n.º 2.159-70, o que inevitavelmente fará cessar parte significativa da presente autuação fiscal.

Passo à análise.

Esta argumentação também foi objeto da mesma Diligência Fiscal que tratou dos tópicos precedentes, por meio da qual a Fiscalização concluiu por sua parcial procedência, uma vez que existe a previsão legal para o crédito pugnado, mas a Recorrente o apurou a maior, usando metodologia equivocada.

Vejamos como a Diligência tratou essa questão (principais trechos):

5 - CRÉDITOS QUE DIMINUIRAM A CIDE – CRÉDITOS DA MP 2.159-70/2001

Conforme alegado pelo contribuinte em sua defesa, o artigo 4º da Medida Provisória n.º 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, concedera créditos incidente sobre a CIDE, aplicável à importância remetidas ao exterior a título de royalties referentes a contratos de exploração de patentes e de uso de marcas.

Para os períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008, incluindo então o ano desta fiscalização, o crédito seria determinado com base na **contribuição devida**, mediante utilização do percentual de setenta por cento (70%). Além disso, previa-se que esse crédito somente seria utilizado para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a royalties referentes a exploração de patente ou uso de marcas.

Dessa forma, o crédito somente seria calculado sobre o pagamento de royalties referentes a contratos de exploração de patentes e seu aproveitamento se daria posteriormente para diminuir a CIDE incidente sobre remessas da mesma natureza.

A SOL COQUERIA destacou em sua impugnação o direito à utilização dos créditos em operações posteriores, citando solução de consulta da Receita Federal conforme reproduzido a seguir:

[...]

"O crédito passível de utilização na apuração da CIDE incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no "caput" e no § 2º do art. 2º da Lei n.º 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é calculado sobre a contribuição devida, representada pela diferença entre o valor obtido em decorrência da aplicação da alíquota sobre a operação tributada e o valor do crédito anterior porventura utilizado. O limite temporal à utilização do crédito é de cinco anos, contados do último dia da quinzena subsequente ao da ocorrência do fato gerador que tiver ensejado o cálculo da contribuição devida sobre a qual tiver sido apurado o crédito. Não existe vedação à utilização total dos créditos, podendo eventual saldo remanescente ser utilizado em operações posteriores, cabendo ressaltar que somente são utilizáveis os créditos apurados em operações anteriores."

[...]

Conforme se vê no último parágrafo, enfatizou-se a utilização dos créditos, mas não como o seu cálculo é feito: “*O Crédito ... é calculado sobre a contribuição devida, representada pela diferença entre o valor obtido em decorrência da aplicação da alíquota sobre a operação tributada e o valor do crédito anterior porventura utilizado.*”

O que se vê é que o cálculo do crédito feito pela SOL COQUERIA se deu sobre o valor bruto da CIDE incidente sobre a remessa referente a royalties, antes da compensação de créditos anteriores. Assim, mesmo que não houvesse contribuição a pagar, na hipótese de haver um saldo acumulado de crédito maior que o valor devido, ainda assim haveria cálculo de créditos, uma vez que teriam sido realizadas remessas de royalties.

Todas as remessas para pagamento de Royalties no ano-calendário 2007 foram para o fornecedor SUN COKE. As primeiras se deram no mês de junho de 2007, conforme representadas pelas invoices n.ºs 307 e 407 da SUN COKE, identificadas nesta diligência como remessas 29 e 30 (ANEXO A).

A CIDE incidente sobre essas remessas foi de R\$ 60.618,73. O pagamento integral se deu em conjunto com o débito de R\$ 855.774,28 no dia 13/07/2007 (ANEXO B deste relatório fiscal).

O primeiro crédito gerado foi 70% desse valor, ou seja R\$ 42.433,11, que foi imediatamente aproveitado no mês seguinte (julho/2007), quando se apurou o débito de R\$ 71.354,99 em CIDE incidente sobre remessa de royalties. Em vez de calcular o crédito sobre a diferença devida (R\$ 28.921,88), a SOL COQUERIA fez o cálculo sobre o valor integral (R\$ 71.354,99) antes da compensação, alterando o saldo acumulado de créditos com valores não efetivamente pagos.

A planilha a seguir demonstra essa forma de cálculo adotada pela fiscalizada, o que resultou no aproveitamento indevido de créditos nos meses a partir de agosto de 2007:

[...]

Com base nessa forma de calcular os créditos, a fiscalizada apurou os seguintes saldos de CIDE a pagar nos meses de julho a dezembro de 2007, declarando-os nas correspondentes DCTF:

[...]

Esse cálculo não obedece à orientação da **Solução de Consulta nº 37 – SRRF04/Disit** citada pela empresa em sua peça impugnatória. O cálculo do crédito nos meses de julho a dezembro deveria ter sido feito sobre a **diferença** entre o valor da CIDE remessa de pagamentos de royalties e o crédito anterior. Assim, o crédito acumulado no final do mês de julho deveria ser calculado sobre R\$ 28.921,88 e não sobre R\$ 71.354,99, como a SOL COQUERIA o fez. Na planilha abaixo se demonstra como deveria ter sido calculado o crédito sobre a CIDE:

[...]

A tabela a seguir mostra que, por não adotar a forma de cálculo do crédito demonstrada na TABELA 10 anterior, houve diferenças não pagas/declaradas de CIDE a partir do mês de agosto em decorrência da metodologia adotada pela empresa:

[...]

Na planilha CIDE-Remessas-2007 da ARCELORMITTAL (ANEXO B) se verifica que a diligenciada não apenas repetiu essa forma de cálculo em desacordo com a solução de consulta nº 37 da SRF, como inova ao considerar que todas as

remessas efetuadas para a SUN COKE foram passíveis de gerar o crédito previsto no artigo 4º da MP 2.159-70. Ou seja, desde janeiro de 2007 começou a acumular créditos a serem compensados.

Esse demonstrativo da diligenciada não é amparado nem pela documentação acostada a este processo pela SOL COQUERIA (invoices), nem pelos documentos apresentados pela própria ARCELORMITTAL (os contratos de câmbio).

Conforme essa última planilha, todas as remessas feitas para a SUN COKE seriam remessas para pagamento de royalties por uso de patentes. Na coluna de controle de créditos, efetuou o cálculo sobre a CIDE das remessas efetuadas a SUN COKE, atingindo o montante ao final do ano de R\$ 923.358,11 em créditos, tendo utilizado R\$ 539.423,83, para restar um saldo de R\$ 383.934,28 a ser aproveitado nos meses futuros.

Também deve-se mencionar que o suposto crédito apurado no mês de janeiro foi calculado aplicando-se o coeficiente de 70% sobre o valor integral da fatura em moeda estrangeira, não sobre o valor da CIDE sobre a remessa, informando o resultado em reais.

[...]

A documentação apresentada pela própria fiscalizada não ampara o crédito sobre toda e qualquer transferência para a SUN COKE. Com base nas INVOICES e nos respectivos contratos de câmbio, **apenas as remessa de números 29, 30, 33, 37, 38 e de 45 a 48 foram a título de pagamento de royalties**. As demais foram todas referentes a pagamento de serviços técnicos, que não dão direito ao crédito previsto no artigo 4º da Medida Provisória nº 2.159-70/2001.

A tabela a seguir traz a descrição do objeto de cada remessa feita ao fornecedor SUN COKE, obtida nas invoices e nos contratos de câmbio, com a indicação das folhas em que se encontram cada documento neste processo:

[...]

Assim, conclui-se que há diferenças a recolher nos meses de agosto, outubro, novembro e dezembro de 2007, totalizando R\$ 137.095,08, conforme demonstrado na TABELA 11 deste item do relatório fiscal.

[...]

7 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Cabe mencionar que não foi apresentada a contabilização em conta do ativo dos créditos apurados permitidos pelo artigo 4º da MP 2.159-70. Houve apenas a segregação da CIDE sobre remessas de royalties na conta 215020-CIDE MARCAS E PATENTES. No entanto, considerando que existe a previsão legal para esse crédito, e que na prática a empresa exerceu esse direito, foram os cálculos nesta diligência efetuados com o desconto dos créditos presumidos.

[...]

8 - CONCLUSÃO

Com vista no exame dos documentos disponíveis, conclui-se que os valores da CIDE no ano-calendário 2007, períodos de apuração de março a dezembro, que não foram recolhidos, e por isso devem ser mantidos na autuação, são as diferenças apuradas a partir da correção do cálculo dos créditos da MP 2.159-70/2001 a que a empresa teria direito de aproveitar, descrito no ITEM 05 deste relatório e discriminado na TABELA 11, resumida a seguir.

TABELA 13 – APURAÇÃO DO SALDO MENSAL DE CIDE A PAGAR EM 2007

	A	B	C	D	E
MÊS	CIDE SERVIÇOS	CIDE ROYALTIES	TOTAL CIDE A PAGAR (=A+B)	CIDE PAGA/DCTF	DIFERENÇA (=C-D)
AGOSTO	50.983,64	127.918,99	178.902,63	149.199,46	29.703,17
SETEMBRO	0,00	-	0,00	0,00	0,00
OUTUBRO	0,00	87.621,74	87.621,74	73.450,01	14.171,73
NOVEMBRO	0,00	27.204,55	27.204,55	0,00	27.204,55
DEZEMBRO	0,00	66.015,63	66.015,63	0,00	66.015,63
TOTAL					137.095,08

Como se vê, os créditos de CIDE foram reapurados pela Fiscalização, pelas seguintes razões, não observadas na apuração feita pela Contribuinte:

- i) O calculado se faz sobre a contribuição devida, representada pela diferença entre o valor obtido em decorrência da aplicação da alíquota sobre a operação tributada e o valor do crédito anterior porventura utilizado; e
- ii) No caso, apenas remessas a título de royalties são geradoras de créditos. Serviços técnicos não dão direito ao crédito previsto no art. 4º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001.

Em manifestação acerca do resultado da Diligência, a Recorrente defende a possibilidade de creditamento sobre contratos de Know-How, ou seja, transferência de tecnologia, pois considera que esses contratos também são tratados como royalties à luz da legislação da CIDE, o que implica na reversão da cobrança de R\$ 21.644,27. Ademais, defende que o cálculo do crédito seja feito sobre o valor bruto da CIDE, ao argumento de que a legislação faz menção ao valor devido na apuração desse crédito, e não pago, o que implica a reversão da cobrança de R\$ 115.450,81.

De minha parte, vejo que a Fiscalização atentou para todos os preceitos legais na apuração do crédito da CIDE a que faz jus a Recorrente.

Vejamos como a Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, em seu art. 4º, trata do assunto (destaques acrescidos):

Art. 4º É concedido **crédito** incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, **aplicável às importâncias pagas**, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de **royalties** referentes a **contratos de exploração de patentes** e de **uso de marcas**.

§ 1º O **crédito** referido no caput:

I - **será determinado com base na contribuição devida**, incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessa ao exterior a título de royalties de que trata o caput deste artigo, mediante utilização dos seguintes percentuais:

- a) cem por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2001 até 31 de dezembro de 2003;
- b) setenta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;
- c) trinta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013;

II - será utilizado, exclusivamente, para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a royalties previstos no caput deste artigo.

O dispositivo acima transcrito é explícito quanto à limitação do crédito apenas sobre remessas a títulos de **royalties** referentes a contratos de **exploração de patentes** e de **uso de marcas**. Dessa forma, não há margens para interpretação extensiva quanto a este creditamento, como deseja a Recorrente, de forma a estendê-lo a remessas a título de pagamento de serviços técnicos, como a Fiscalização apurou ocorrido no presente caso.

Por fim, quanto ao argumento da Recorrente de o cálculo do crédito se dar sobre o valor bruto da CIDE, a própria Receita Federal já esclareceu essa questão, por meio da Solução de Consulta n.º 37 – SRRF04/Disit, cuja ementa transcreve-se (destaques acrescidos):

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

O crédito passível de utilização na apuração da CIDE incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no “caput” e no § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é calculado sobre a contribuição devida, representada pela diferença entre o valor obtido em decorrência da aplicação da alíquota sobre a operação tributada e o valor do crédito anterior porventura utilizado.

O limite temporal à utilização do crédito é de cinco anos, contados do último dia da quinzena subsequente ao da ocorrência do fato gerador que tiver ensejado o cálculo da contribuição devida sobre a qual tiver sido apurado o crédito.

Não existe vedação à utilização total dos créditos, podendo eventual saldo remanescente ser utilizado em operações posteriores, cabendo ressaltar que somente são utilizáveis os créditos apurados em operações anteriores.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 2000, e alterações posteriores; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001.

De acordo com a citada Solução de Consulta e com o art. 4º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, já transcrito neste voto:

- i) A base de cálculo do crédito é a **contribuição devida** em cada operação, e não a contribuição recolhida.
- ii) A **contribuição devida** é a **diferença** entre a **CIDE** incidente sobre a operação e o **crédito decorrente de operações anteriores**.
- iii) O montante do crédito é obtido mediante a aplicação dos percentuais referidos no art. 4º, §1º, I, da Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001, sobre a **contribuição devida**.

Quando a legislação se refere a crédito com base na contribuição devida, é certo que envolve a contribuição apurada após a utilização dos créditos de operações anteriores. Se assim não fosse, teríamos uma situação de tomada de créditos sobre créditos, o que a legislação não permite.

Pelas razões acima, acato o resultado da Diligência, sem quaisquer reparos.

IV CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminares nele suscitadas e, em seu mérito, dou-lhe parcial provimento, para acatar o resultado da Diligência Fiscal e, com isso, exonerar do crédito tributário lançado o valor de R\$ 1.201.993,34, a título de

principal lançado (CIDE), bem como os correspondentes consectários legais (multa de ofício e juros de mora).

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes