



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

Processo nº 16095.000138/2008-01
Recurso nº 343.406 Voluntário
Acórdão nº 3102-000.677 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2010
Matéria CIDE - Falta de recolhimento
Recorrente CUMMINS BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE PAGAMENTO DE ROYALTIES AO EXTERIOR - FATO GERADOR - PAGAMENTO

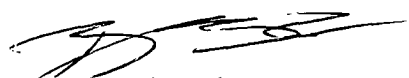
Não ocorre o fato gerador da CIDE no momento do lançamento contábil dos royalties a serem remetidos, dado que estes não constituem a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica em favor dos beneficiários. O fato gerador é o efetivo pagamento dos *royalties* ao beneficiário, no exterior, em razão de transferência de tecnologia.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


Beatriz Verissimo de Sena - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Maria Regina Godinho (Suplente), Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência de diferenças de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE incidente sobre remessas de royalties ao exterior, nos anos calendário 2003, 2004 e 2005.

De acordo com a Autoridade Fiscal, o Contribuinte não teria considerado corretamente o marco temporal do pagamento de royalties das remessas sobre fornecimento de tecnologia a favor da empresa Holset Engineering Company Limited e Cummins Engine Company (CECO). A controvérsia tem curso porque o contrato firmado entre a interessada e as empresas Holset e CECO prevê o pagamento de royalties em até 60 (sessenta) dias após a respectiva venda do produto. Discute-se, assim, o momento para o qual o fato gerador do CIDE considera ocorrido, sendo ele: o pagamento, a entrega, o crédito pelo comprado, no Brasil, (aqui, considerado o crédito contábil), ou a data de remessa dos valores ao exterior.

Conforme bem coloca o relatório do v. acórdão regional (fls. 598-599):

Informa o Auditor-fiscal que no caso das remessas referentes a pagamentos por serviços técnico-profissionais, não foi constatada por esta fiscalização a constituição de provisão anterior à efetiva remessa dos valores; fato que foi confirmado pela fiscalizada quando de sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 03/09/2007, portanto, para tais remessas, as datas dos fatos geradores são as próprias datas de fechamento dos contratos de câmbio.

Com referência ao crédito nos termos da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, o Auditor-fiscal fiscal constatou que a contribuinte, na apuração da CIDE devida sobre remessas a título de Royalties sobre marcas e patentes, se credita dos valores relativos à contribuição apurada, independente de sua declaração/recolhimento, utilizando tais créditos em operações posteriores de mesma natureza; portanto, ainda que a contribuinte estivesse correta ao considerar as datas das remessas como as dos fatos geradores (o que não ocorre), a declaração/recolhimento ainda teria sido insuficiente pelo fato de estar se creditando indevidamente.

Explica que a Medida Provisória citada concede, no caput de seu artigo 4º, crédito incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168 de 2.000, 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.

2



E que:

O inciso I, alíneas a e b do § 1º do mesmo artigo define que referido crédito será determinado com base na contribuição devida (devendo ser entendida essa como sendo a contribuição apurada e efetivamente declarada/recolhida) incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessa ao exterior a título de royalties de que trata o caput daquele artigo, mediante utilização do percentual de 100%, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2001 até 31 de dezembro de 2003 e de 70%, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008, enquanto o inciso II daquele artigo dispõe que o crédito apurado será utilizado, exclusivamente, para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a Royalties previstos no caput deste artigo, ou seja, sobre marcas e patentes.

Para apurar os valores de CIDE devidos, a fiscalização consignou, de início, que:

Preliminarmente cabe observar que nas planilhas de n.ºs. 1 a 3, os números dos contratos de câmbio correspondentes às provisões ali compiladas; de acordo com as informações prestadas pela própria contribuinte no quadro demonstrativo apresentado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 03/09/2007; figuram apenas a título ilustrativo não tendo qualquer relação com os cálculos efetuados naquelas planilhas.

Em sua impugnação, o contribuinte diz que os contratos de licença de tecnologia firmados com as empresas Holset Engineering Company Limited (Holset) e Cummins Engine Company Inc. (CECO) prevêem o pagamento de royalties calculados trimestralmente, contabilizados ao final de cada mês e, em regra, remetidos antes do prazo de 60 dias contados do final de cada trimestre. No entanto, argumenta que *efetuiu remessas para o exterior a título de pagamentos de serviços técnico-profissionais tomados de pessoas jurídicas não-residentes, os quais por terem natureza jurídica distinta dos pagamentos acima referidos, não deveriam fazer surgir a incidência da CIDE*. Aduz, assim, a invalidade da Lei nº 10.168/2000 para cobrança da CIDE sobre a hipótese em comento.

O Contribuinte argumenta, ainda, que, segundo o §3º, do art. 2º, da Lei nº 10.168/2000, 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 parágrafo 2º do artigo 2º da Lei 10.168/2000. Por isso, seria inadmissível um fato contábil ser fato gerador do tributo. O efetivo pagamento é que seria fato gerador da CIDE.

Ademais, o Contribuinte assevera que se não houver crédito exigível, também não haverá a possibilidade de aplicação de multa de ofício, nem mesmo a multa isolada por falta de recolhimento da multa de mora, tendo em conta a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007. Argúi, também, sobre a impossibilidade de se cobrar juros de mora sobre a

Processo nº 16095.000138/2008-01
Acórdão n.º 3102-000.677

S3-C1T2
Fl. 4

multa de ofício, o que violaria frontalmente a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional.

Examinando a lide, a DRJ de Campinas/SP julgou procedente o lançamento, por meio de acórdão assim ementado (fl. 597-598):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DIREITO DE CRÉDITO EM OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES.

O valor do crédito instituído pela legislação de regência será calculado com base no valor da contribuição devida, entendendo-se como tal, o valor da CIDE incidente sobre a operação (alíquota multiplicada pela base de cálculo) subtraído do valor dos créditos oriundos de operações anteriores. Somente há direito a crédito da CIDE nas operações subseqüentes, tendo havido pagamento nas operações anteriores.

FATO GERADOR. REMESSAS DE ROYALTIES PROVISIONADOS CONTABILMENTE.

O fato gerador da CIDE é o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de royalties. Dentre os vários momentos relacionados pela norma, prevalece o que primeiro ocorrer.

CONTRIBUIÇÃO RECOLHIDA EM RAZÃO DA REMESSA DE ROYALTIES. IMPUTAÇÃO.

Descabe a imputação de recolhimentos alegados pelo impugnante se este não logra provar a vinculação entre os pagamentos e as remessas de royalties antes provisionados.

EXIGÊNCIA LEGAL. CONTRIBUIÇÃO E ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A CIDE e os acréscimos legais exigidos no Auto de Infração estão previstos nas normas válidas e vigentes à época da constituição dos respectivos créditos tributários.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento procedente

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário contra o r. acórdão regional, reiterando, em síntese, os argumentos expostos na impugnação, de modo a apontar equívocos na determinação do fato gerador, bem como na interpretação do contrato mantido com a empresa Holset Engineering Company Limited. Junta documentação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

Conforme relatado, o contribuinte foi autuado em razão de falta de declaração em DCTF, bem como em face de apontado erro nos recolhimentos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE (Incidente sobre Remessas ao Exterior) nos anos-calendário 2003, 2004 e 2005.

De acordo com a autoridade fiscal, o art. 2º da Lei nº 10.168/2000 elege diversos momentos para os quais o fato gerador da CIDE se considera ocorrido: o pagamento, a entrega, o crédito (considerado aqui o crédito contábil e não o bancário), o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000 alterada pela Lei nº 10.332/2001, observando-se ainda o contido nos § 1º e § 1º-A do mesmo artigo. Tendo em vista a existência legal desses diversos possíveis momentos de ocorrência do fato gerador, então, deve ser considerado o que primeiro ocorrer.

Entendo que a interpretação dada pela autoridade fiscal não reflete a melhor interpretação do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, considerando a legislação em vigor a época dos fatos geradores.

Primeiramente, cumpre assinalar que o §1-A do art. 10.168/2000 foi acrescentado em 2007, pela Lei nº 11.452/2007, após, portanto, os fatos geradores. Transcreve-se o art. 2º da Lei nº 10.168/200, com a redação anterior a Lei nº 11.452/2007 (destaque nosso):

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento). (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)

Por outro lado, o § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 não cuidava do fato gerador da CIDE, mas sim dispunha sobre os sujeitos passivos dessa contribuição. Com efeito, essa norma pretende somente indicar os sujeitos passivos, os que devem recolher a CIDE.

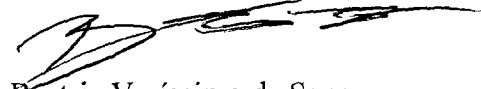
Na verdade, o § 3º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, é que estabelece o fato gerador, assim considerado como a expressão que indica “o fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo determinado” (ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 2001). Por sua vez, no §3º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 há determinação da incidência da CIDE “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”. Ou seja, incide a CIDE sobre o pagamento mensal de royalties.

O pagamento a que se refere o legislador é o pagamento assim considerado para o Direito. Não pode ser considerado o lançamento contábil. Fato contábil não pode ser considerado de fato imponível de qualquer tributo, pois o direito somente reconhece os fatos traduzidos à linguagem jurídica.

Por outro lado, o fato da Interessada efetuar os lançamentos em conta de provisão, não significa que a Impugnante colocava, naquele momento, renda à disposição dos beneficiários. Na verdade, a disponibilidade da renda ao beneficiário só se deu com a efetiva remessa do *pagamento ao exterior*. Não ocorre o fato gerador da CIDE no momento do lançamento contábil dos royalties a serem remetidos, dado que estes não constituem a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica em favor dos beneficiários.

Por fim, uma vez correto o fato gerador indicado pelo contribuinte, não há erro na entrega de DCTF a ensejar o lançamento de multa.

Pelo exposto, dou provimento integral ao recurso voluntário.


Beatriz Veríssimo de Sena