ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16561.000055/2009-41

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

Processo nº	16561.000055/2009-41
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-006.537 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de fevereiro de 2019
Matéria	CIDE. REMESSA AO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE SOFTWARES.
Recorrente	SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2004

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2002, sobre as importâncias pagas, creditadas, entregmes, empregadas ou remetidas ao exterior a título de direitos autorais (licença de uso) de programas de computador (softwares), por configmrar royalties, incidirá a contribuição de intervenção sobre o domínio econômico (CIDE), à alíquota de 10%.

CIDE. REMESSA AO EXTERIOR. PREVISÃO LEGAL.

Segmndo a legislação vigente no período autuado, é fato gerador da CIDE o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de royalties, realizados, a título de remuneração, por pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, a residentes ou domiciliados no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Raphael Madeira Abad que lhe dava provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corintho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede..

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade:

Em ação fiscal levada a efeito sobre o contribuinte acima identificado foram lavrados Autos de Infração referentes ao IRRF e à CIDE, em razão do não recolhimento desses tributos incidentes sobre remessa de valores para o exterior, a titulo de pagamentos, efetuados de julho a dezembro de 2004 para as empresas New Digital Systems Limited (NDS), localizada no Reino Unido, e Brasil Distribution, sediada nos Estados Unidos.

Os tributos lançados montaram a R$ 6.680.822,61 e R$ 7.330.626,12, respectivamente, aí incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%.

Cientificado, em 25/06/2009, nos próprios autos de infração, o contribuinte apresentou em 23/07/2009, a impugnação de fls. 796/829. Após desenvolver as razões de defesa assim concluiu:

- existiriam equívocos insanáveis nos cálculos efetuados pela d.fiscalização, os quais comprometeriam a própria credibilidade do trabalho efetuado; - todos os supostos débitos de IRRF lançados pela d. fiscalização teriam sido pagos; - os pagamentos efetuados à NDS decorreriam da exploração de direito autoral e que não seriam tributáveis pela CIDE, e mesmo que não fossem decorrentes da exploração de direitos autorais, ainda assim não se enquadrariam em nenhuma das hipóteses de incidência previstas pelo art. 10 do Decreto n° 4.195/2002; - e os efetuados à Brasil Distribution também não seriam tributáveis pela CIDE, quer porque não se enquadrariam em nenhuma das hipóteses de incidência da contribuição, quer porque já seriam tributadas pela CONDECINE e não poderia haver bis in idem.

Requereu por fim que se caso parte da autuação seja julgada procedente que seja afastada a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício de 75%, pois esta não comporia o crédito tributário sujeito a juros.

Os autos foram baixados em diligência em 16/10/2009, por esta turma de julgamento para esclarecimentos dos possíveis equívocos apontados pelo impugnante.

Para melhor compreensão do feito passa-se a transcrição do despacho de fls. 890/895.

Trata o presente processo de lançamento relativo ao imposto de renda devido sobre a remessa de recursos financeiros ao

exterior a título de transferência de tecnologia ('royalties'), licença de uso ('software'), licença de exploração de direitos de transmissão de programas televisivos, prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, bem como à autuação referente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE incidente sobre os valores remetidos ao exterior em face do serviço de assistência técnica (serviços de uplink), da transferência de tecnologia ('royalties') e da licença de exploração de direitos de transmissão de programas televisivos.

1.1. Os montantes constituídos insertos nos presentes autos são os seguintes:

(...)

Nos termos expostos no Termo de Constatação Fiscal (fls. 738/756), o lançamento em foco decorreu dos seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

A fiscalização intimou o contribuinte em foco a apresentar um demonstrativo de remessas de pagamentos realizados com o exterior, com a indicação do motivo do pagamento e em que conta contábil foi registrado. Ademais, deveria ser indicado se teriam sido realizados os recolhimentos relativos ao IRRF e à CIDE.

Em 02/02/2009, o sujeito passivo entregou as informações requeridas, sendo possível apurar-se que diversos valores foram remetidos ao exterior a título de prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, tais como: engenharia (engine fee), segurança (security fee), serviços de uplink e suporte de manutenção (support and maintenance), além de royalties relativas à remuneração pelo uso ou exploração de direitos de propriedade industrial.

As remunerações mensais de serviços técnicos, assistência técnica e royalties foram definidos no "Sumário Executivo do Contrato de Implantação de Sistemas de Licenciamento" firmado entre as empresas Globo Comunicações e Participações Ltda. (GloboPar) e News Corporation Group / Inglaterra, sendo o serviço operado pela Sky Brasil Serviços Ltda. e implantado pela New Digital Systems Limited - NDS / Inglaterra. Neste mesmo contrato foi estabelecida a implementação e transferência de conhecimento tecnológico do sistema DirecttoHome (DTH), que permite a transmissão de filmes e eventos para os assinantes via satélite.

Do "Contrato de Implantação de Sistemas e de Licenciamento CISL", constou que a NDS é proprietária, ou possuiu todos os direitos e participações e/ou licenças para o uso e/ou exploração de informações, direitos e tecnologia necessárias em relação à operação do "Sistema Condicional de Acesso" e do "Sistema de Transmissão".

Em decorrência do sistema DTH caracterizar transferência de plataforma tecnológica do exterior para o Brasil, ainda pouco

disponível no mercado internacional à época da contratação (11/07/1996), as partes decidiram incluir remunerações a título de royalties, serviços técnicos e de assistência técnica.Ressalta a fiscalização que todas estas remunerações foram especificadas no CISL firmado com a empresa vinculada no exterior NDS.

Em 02/02/2004, foi anexada declaração do representante da empresa, cujo teor aponta que o CISL consiste na licença de um sistema de acesso e de transmissão que envolve aquisição de programas de computador sem o fornecimento do código-fonte e manutenção e assistência técnica sem a vinda de técnicos ao Brasil. Ademais, na mesma declaração indica-se que a Sky Brasil estaria dispensada de averbação do CISL no INPI, sendo, portanto, descaracterizada a transferência de tecnologia.

2.4. A fiscalização, ao analisar o Sumário Executivo do CISL (fls. 198/281) e o Protocolo de Execução do CISL (fls. 336/351), constatou tratar-se de transferência de tecnologia do sistema DTH, mas conhecido por transmissão de filmes e eventos por assinatura, via satélite, diretamente às residências dos assinantes, senão, vejamos.

2.4.1. A Licenciante (NDS) firmou com a Licenciada (Sky Brasil Serviços Ltda) um contrato com o objetivo de regular e disciplinar o desenvolvimento e instalação de projeto especialmente desenvolvido para atender às necessidade de transmissão do sistema DTH Digital de televisão por assinatura (CISL).

Nos referidos contratos, restou claro que o objetivo era permitir que a Licenciada efetuasse o pagamento de royalties e remuneração pelo uso de software, bem como pela prestação de assistência técnica oferecido pelo Licenciante para atender as necessidades de transmissão do sistema DTH Digital de televisão por assinatura. Logo, não haveria dúvidas, conforme se pode extrair dos referidos contratos de implantação e instalação, que se trata de transferência de tecnologia do sistema DTH para o país e que, em contrapartida, conforme previsão expressa em contrato, deverá ser paga certa remuneração pela transferência desta tecnologia.

Frisa-se que a própria manifestação datada pela Sky Brasil Serviços Ltda.de 02/03/2009 indica a correção do raciocínio expendido no parágrafo anterior (itens 15/16 - fls. 289).

O contribuinte apresentou o demonstrativo de todos os pagamentos remetidos ao exterior (fls. 180/192), bem como os demonstrativos de pagamentos ao exterior relativos a royalties, licença de uso e de assistência técnica, e recolhimentos de tributos (fls. 296/297). Com base nestes documentos, bem como pela análise dos contratos de câmbio dos valores remetidos ao exterior, a fiscalização elaborou os seguintes demonstrativos para a apuração do IRRF (fls.745/746):

(...)

A fiscalização ressalta que os valores insertos nos demonstrativos supra referem-se aos pagamentos efetuados ao exterior a título de royalties, licença de uso ("software"),

prestação de serviços técnicos e de assistência técnica, exceto em relação ao período de apuração de 02/08/2004, no qual foi considerado o pagamento de R$ 10.258.417,93 (dez milhões, duzentos e cinqüenta e oito mil, quatrocentos e dezessete reais e noventa e três centavos) ao beneficiário "Brasil Distribution, LLC", localizado nos Estados Unidos da América, a título de licença de exploração de direitos de transmissão de programas televisivos (contrato de câmbio às fls. 626).

No tocante à CIDE, a fiscalização verificou que o demonstrativo elaborado pelo contribuinte considerou apenas os pagamentos referentes à assistência técnica dos serviços de uplink. Destarte, a fiscalização reapurou as remessas para o exterior sujeitas à CIDE, tendo em vista que todas as contraprestações para o exterior dos serviços de assistência técnica, serviços técnicos e de assistência administrativa, bem como as remessas ao exterior pelo uso de licença do direito de transmissão de programa audiovisual, elaborando-se o seguinte quadro demonstrativo:

(...)

No tocante à CIDE sobre os serviços de assistência técnica, serviços técnicos e de assistência administrativa, a fiscalização aduz que, de acordo com as Leis n°. 10.168/2000 e 10.332/2001, devidamente regulamentadas pelo Decreto n° 4.195/2002, que revogou o Decreto n°. 3.949/2001, é irrelevante a necessária transferência de tecnologia para a incidência do tributo em foco.

Já em relação à CIDE exigida em face dos pagamentos relativos à licença do direito de propriedade de transmissão de programa audiovisual, decorrente do contrato celebrado entre a Sky Brasil Serviços Ltda. e a empresa Brasil Distribution Inc, sediada nos Estados Unidos da América, a fiscalização concluiu que há regular incidência desta contribuição, vez que tais pagamentos caracterizam-se como verdadeiros royalties, nos termos estabelecidos no art. 22 da Lei n°. 4.506/64.

Ressalta a fiscalização que, embora o Decreto n°. 4.195/2002 não tenha contemplado expressamente a incidência de CIDE sobre o pagamento de royalties pelo direito de propriedade intelectual, mas tão-somente os royalties pagos pelo direito de exploração de marcas e patentes, tal situação não pode afastar a tributação sobre tais verbas, notadamente pelo princípio da legalidade tributária (CF, art. 150, I e §6°; CTN, art. 97, III e IV). Assim, se o Decreto n(''.4.915/2002 extrair do campo de incidência tributária da CIDE o pagamento de remessa de royalties à empresa estrangeira, estaria concedendo verdadeira isenção, instituto só permitido em lei.

2.7. Em decorrência de todo o acima exposto, foram lavrados, em 25/06/2009, os seguintes autos de infração:

Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF, com fundamento nos arts. 18 e 28 da Lei n°. 9.249/95; art. 12 da Lei n°. 9.718/98; art. 2° da Lei n°. 10.168/2000, com a redação dada pela Lei n°. 10.332/2001;

Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, com fundamento nos arts. 22, aliena "d" e 23, inciso I, ambos da Lei n°. 4.506/64; arts. 5°, II, 7°, VI, e 29, VIII, todos da Lei n°. 9.619/98; arts. 1° e 2° da Lei n°.10.168/2000, com a redação atribuída pela Lei n°. 10.332/2001; art. 10 do Decreto n°. 4.195/2002.

3. Cientificado dos autos de infração em 25/06/2009 (fls. 729 - verso e 733 verso),o contribuinte apresentou, em 23/07/2009, a impugnação de fls. 796/829, aduzindo, em síntese, que:

A fiscalização teria cometido os seguintes erros na quantificação do crédito tributário:

Em relação ao IRRF devido em face do dia de 29/07/2004, a Impugnante teria pago à NDS o valor líquido de R$ 1.284.008,18 (um milhão, duzentos e oitenta e quatro mil, oito Reais e dezoito centavos), conforme se verificaria da Invoice n°. 107734 (fls. 442) e do respectivo contrato de câmbio (fls. 443 e 444).Esse valor seria resultado da soma de sete valores menores devidos pela Defendente à NDS, os quais teriam sido agrupados para que fosse efetuada uma única remessa para o exterior, com o respectivo IRRF de R$ 229.129,75 (duzentos e vinte e nove mil, cento e vinte e nove Reais e setenta e cinco centavos). Ressalta-se que este IRRF teria sido devidamente recolhido.

No entanto, na tabela de fls. 745, a fiscalização indica que a Impugnante não teria recolhido o IRRF equivalente a R$ 175.969,61 (cento e setenta e cinco mil, novecentos e sessenta e nove Reais e

sessenta e um centavos), decorrente da remessa efetuada para a NDS no valor líquido de R$ 997.161,14 (novecentos e noventa e sete mil, cento e sessenta e um reais e quatorze centavos). Porém, conforme se poderia verificar dos quadros apostos às fls. 799 da impugnação, o valor de R$ 997.161,14 (novecentos e noventa e sete mil, cento e sessenta e um reais e quatorze centavos) já se encontraria abrangido na remessa de R$ 1.284.008,18 (um milhão, duzentos e oitenta e quatro mil, oito Reais e dezoito centavos) mencionada no parágrafo anterior. Logo, seria evidente a duplicidade que, inclusive, também teria afetado o cálculo da CIDE.

3.1.2. O mesmo equívoco teria sido cometido para os pagamentos efetuados em 17/11/2004. Com efeito, em tal data, a Impugnante teria pago à NDS o valor líquido de R$ 683.039,07 (seiscentos e oitenta e três mil, trinta e nove Reais e sete centavos), conforme se verificaria da Invoice n°. 10 7 741 e do respectivo contrato de câmbio, acostados às fls. 471/474. Esse valor seria resultado da soma de três valores menores devidos pela Defendente à NDS, os quais teriam sido agrupados para que fosse efetuada uma única remessa para o exterior, com o respectivo IRRF de R$ 121.780,54 (cento e vinte e um mil, setecentos e oitenta Reais e cinqüenta e quatro centavos). Frisa-se que este IRRF teria sido recolhido oportunamente.

3.1.2.1. Contudo, na tabela de fls. 745, a fiscalização indica que a Impugnante não teria recolhido o IRRF equivalente a R$ 36.668,38 (trinta e seis mil, seiscentos e sessenta e oito Reais e

trinta e oito centavos), decorrente da remessa efetuada para a NDS no valor líquido de R$ 207.787,50 (duzentos e sete mil, setecentos e oitenta e sete Reais e cinqüenta centavos). Porém, conforme se poderia verificar dos quadros apostos às fls. 801 da impugnação, o valor de R$ 207.787,50 (duzentos e sete mil, setecentos e oitenta e sete Reais e cinqüenta centavos) já se encontraria abrangido na remessa de R$ 683.039,07 (seiscentos e oitenta e três mil, trinta e nove Reais e sete centavos) mencionada no parágrafo anterior. Assim, seria evidente a duplicidade que, inclusive, também teria afetado o cálculo da CIDE.

3.2. Ademais, todos os valores insertos na autuação a título de IRRF teriam sido oportunamente extintos pelo pagamento, nos seguintes termos:

R$ 175.969,61: conforme demonstrado nos itens 3.1.1 e 3.1.1.1 supra, esta exação decorrería de duplicidade cometida pela fiscalização; R$ 1.810.308,05: este valor teria sido recolhido aos cofres públicos sob o código 9427 e se referiria a uma remessa efetuada para a Brasil Distribution em 02/08/2004, no valor líquido de R$ 10.258.417,73; R$ 261.053,94: o referido valor teria sido recolhido aos cofres públicos sob o código 0473 e se referiria a uma remessa efetuada à NDS em 24/08/2004 no valor líquido de R$ 1.479.305,67. O DARF que comprovaria este pagamento encontrar-se-ia acostado às fls. 449, tendo sido recolhido inclusive em valor superior ao devido. Ademais, a invoice e o contrato de câmbio que subsidiam a remessa estão juntados às fls. 446 a 448, e a página da DCTF que contém esta informação está nas fls. 673; R$ 5.197.76: este valor teria sido recolhido aos cofres públicos sob o código 0473 e se referiria a uma remessa efetuada para a NDS em 26/08/2004, no valor líquido de R$ 29.454,00. O DARF que comprovaria este pagamento encontrar-se-ia acostado às fls. 453, tendo sido recolhido inclusive em valor superior ao devido, a saber, R$ 5.219,29. Ademais, a invoice e o contrato de câmbio que subsidiam a remessa estão juntados às fls. 450 a 452, e a página da DCTF que contém esta informação está nas fls. 673; R$ 497.702,91: o referido valor teria sido recolhido aos cofres públicos sob o código 0422 e se referiria a uma remessa efetuada para a NDS em 20/10/2004, no valor líquido de R$ 2.820.316,51 (contrato de câmbio e DARF do pagamento do imposto encontrariam-se acostados à defesa - doc. 3);R$ 36.668,38: conforme demonstrado nos itens 3.1.2 e 3.1.2.1 supra, esta exação decorreria de duplicidade cometida pela fiscalização; R$ 1.841,97: o referido decorreria de uma remessa efetuada para a NDS em 10/12/2004, no valor líquido de R$ 24.993,00. No entanto, o IRRF devido pela Impugnante (R$ 4.410,53) teria sido recolhido, por engano, em montante muito superior, a saber, R$ 11.271,29, sob o código 0473 (contrato de câmbio e DARF do pagamento do imposto encontrariam-se acostados à defesa - doc. 5);

R$ 6.354,09: este valor se refere a uma remessa efetuada para a NDS em 14/12/2004, no valor líquido de R$ 234.545,77,

conforme se verificaria da invoice n°. 107743 e do contrato de câmbio já apresentados à fiscalização (fls.403, 404 e 406). O IRRF devido em razão deste pagamento, que remontou a R$ 41.390,43, teria sido parcialmente recolhido (R$ 35.036,34 - fls. 405) e parcialmente compensado com o pagamento a maior do IRRF devido em 10/12/2004 (R$ 6.860,74). Frisa-se que, apesar de não ter sido apresentada a competente DCOMP, esta incorreção deve ser relevada pelo Fisco, com a conseqüente consideração desta compensação, vez que tal procedimento não causou nenhum prejuízo à Receita Federal.

3.3. A exigência da CIDE em face dos pagamentos efetuados à NDS não mereceria prosperar, pois os valores pagos à esta última decorreriam de direitos autorais, não se subsumindo no conceito de royalties insculpido na alínea "d" do art. 22 da Lei n°. 4.506/64.

Neste sentido, o art. 2° da Lei n°. 9.609/98 estabelece que o titular de programa de computador, tal como o autor de qualquer obra intelectual, detém direitos morais e patrimoniais sobre a sua obra, podendo utilizá-la, reavê-la e dela fruir ou dispor, inclusive economicamente. No entanto, justamente porque o criador do programa de computador é proprietário de sua obra, a remuneração que ele percebe por permitir que um terceiro a utilize decorre da transferência de um dos elementos do direito de propriedade, e não da transferência do direito de propriedade em si, pois, nesse caso, ocorreria sua alienação. Frisa-se:a exploração de direitos autorais não decorre da cessão do direito em si, mas sim de um dos elementos que o compõe.

Neste sentido, seria justamente porque os direitos autorais teriam natureza de verdadeiro direito de propriedade que o art. 22, alínea "d", da Lei n°.4.506/64 exclui do conceito de royalties os rendimentos pagos diretamente ao autor da obra pelo uso / exploração do seu bem intelectual. Assim, enquanto os royalties constituem remuneração pelo uso da totalidade de um direito, o qual normalmente se restringe ao de usar e/ou comercializar, os rendimentos pagos ao autor de uma obra constituem retribuição pela transferência de um dos elementos do direito de propriedade, o qual não se confunde com o direito de propriedade em si.

Esta particularidade seria extremamente importante para a incidência da CIDE em .foco, pois o art. 2°, §2°, da Lei n°. 10.168/2002 indicaria como fato gerador da contribuição o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de royalties a beneficiário localizado no exterior, não se estabelecendo nenhuma hipótese de incidência sobre os pagamentos relativos à exploração de direito autoral. Ressalta-se que a não-incidência da CIDE sobre os pagamentos decorrentes da exploração de direitos autorais seria confirmada também pelo Decreto n°. 4.195/2002 que, ao listar, em seu art. 10, as hipóteses de incidência da contribuição, não menciona os pagamentos ao exterior pela exploração de direitos autorais.

O contrato celebrado entre a Impugnante a NDS tem por objeto o desenvolvimento e a implantação de um sistema tecnológico que possibilita a transmissão contratada pela Impugnante de

terceiros (sistema DTH) de forma restrita aos assinantes. Este sistema materializa-se em um software, que está embutido nos chamados "smart cards", e que foi criado pela própria NDS que, na condição de proprietária, detém todos os direitos morais e patrimoniais decorrentes da criação, do uso e do licenciamento do sistema.

Salienta o Impugnante que o próprio Conselho de Contribuintes seria pacífico ao entender que os pagamentos decorrentes de direitos autorais não seriam tributáveis pela CIDE (Acórdãos n°. 30134.753 e 30238.763).

Ademais, ainda em relação aos pagamentos efetuados à NDS, a Impugnante também não aceita a asserção da fiscalização de que alguns dispêndios referir-se-iam a serviços técnicos e/ou assistência técnica. Isso porque o objeto do CISL é justamente a concessão de uma licença de uso, por parte da NDS, de software por ela desenvolvido para emprego em plataformas de transmissão do sistema DTH. Logo, toda e qualquer atividade realizada pela DHS a favor da Impugnante estaria contida no trabalho de desenvolvimento desses softwares, de forma que a remuneração decorreria única e exclusivamente da exploração do direito autoral que detém sobre estes programas. Frisa- se que a própria planilha acostada pela fiscalização evidenciaria a natureza dos pagamentos realizados à NDS:

"i engine": é o software que viabilizaria a interatividade do assinante com a programação, permitindo que ele utilize os serviços interativos da Sky;

"royalties": corresponderia aos pagamentos efetuados pela Impugnante à NDS pelo uso do software de autoria e propriedade dessa última empregados no decodificador, que permite o acesso condicionado ao sinal de satélite encripitado;

"security fee": corresponderia aos pagamentos efetuados pela Defendente à NDS pela utilização de software que detecta e impede que o sistema tecnológico principal seja violado por terceiros (tal como um antivírus) "support maintenance": corresponderia aos pagamentos efetuados pela Impugnante à NDS para manter o perfeito funcionamento destes softwares.

3.3.7. Por fim, ainda em relação aos pagamentos efetuados à NDS, o contribuinte aduz que, mesmo que esta empresa não fosse a criadora e proprietária dos softwares licenciados à Impugnante, ainda assim seria descabida a cobrança da CIDE em tela, pois restaria ausente qualquer uma das hipóteses de incidência expressamente previstas no art. 10 do Decreto n°. 4.195/2002, a saberfornecimento de tecnologia;

contraprestação por serviços técnicos e de assistência técnica e administrativa; pagamentos de royalties pelo uso e exploração de marcas e patentes. Contudo, nenhuma destas hipóteses restaria materizalizada, conforme explicitado a seguir.

Para restar caracterizado o fornecimento de tecnologia, seria necessário que a NDS teria franqueado à Defendente os respectivos códigos-fonte do sistema, conforme se deflui da norma insculpida no art. 11 da Lei n°. 9.609/98.

Contudo, o próprio contrato já previa que tal informação não seria repassada à Sky Brasil Serviços Ltda. (item 11 do Sumário Executivo do CISL). Relembra-se, neste ponto, que tanto é necessária a existência de transferência de tecnologia para configurar a hipótese de incidência da CIDE sobre contratos que envolvem licenciamento de software que a Lei n°. 11.452/2007 alterou o art. 2° da Lei n°.10.168/2000 para o seguinte teor: "não incide (CIDE) sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia".

Os fundamentos relativos à inexistência de serviços de assistência técnica já foram transcritos no item 3.3.6 supra.

Os pagamentos efetuados pela Defendente à NDS também não poderiam ser caracterizados como decorrentes da licença de uso e/ou exploração de marcas e patentes, pois tal situação refoge ao contrato celebrado entre ambas.

3.4. Já em relação às remessas endereçadas à empresa Brasil Distribution, não assistiria melhor sorte à autuação.

Inicialmente, se nos ativermos à literalidade do Termo de Constatação Fiscal, não seria possível a cobrança da CIDE em tela, pois a própria fiscalização afirma que os pagamentos decorreriam do "direito de exploração de obra audiovisual ou cinematográfica cuja propriedade intelectual pertence à licenciante". Logo, como estaríamos perante direito autoral, seria descabida a respectiva CIDE, conforme já demonstrado acima.

Ressalta-se que, sob a égide do art. 149 da Constituição Federal de 1988, a CIDE e a CONDECINE são espécies distintas de um mesmo gênero de tributo, a saber, contribuição de intervenção no domínio econômico, apresentando, cada uma delas, finalidade específica, atrelada ao setor econômico que se pretende afetar. Assim, enquanto a CIDE tem a finalidade de promover o desenvolvimento tecnológico interno, a CONDECINE, como o próprio nome já prevê, procura fomentar a indústria cinematográfica nacional. Logo, os pagamentos efetuados pela Impugnante à Brasil Distribution estariam sujeitos apenas à CONDECINE instituída, cuja hipótese de incidência seria a seguinte: veiculação, produção, licenciamento e a distribuição de obras cinematográficas e videofonográficas com fins de mercado, bem como o pagamento, crédito, emprego , a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas (art. 32 e parágrafo único da MP n[t'].2.2281).Aponta-se, em adição, que a incidência da CONDECINE impede a incidência conjunta da CIDE, vez que caracterizaria verdadeiro bis in eadem, conforme estaria

reconhecendo o Conselho de Contribuintes (Acórdãos n°.30134.753 e 30238.763).(sic)

Ademais, os valores pagos pela Sky Brasil Serviços Ltda. à Brasil Distribution seriam classificados pela legislação brasileira como aluguéis (art.21, inciso IV, da Lei n°. 4.506/64), e não como royalties (art. 22 da Lei n°.4.506/94). Logo, como os pagamentos em foco não se enquadrariam no conceito de royalties dado pela legislação, tais rendimentos estariam fora do alcance do campo de incidência da CIDE.

Por fim, ainda que se entenda que os pagamentos direcionados pela Defendente à Brasil Distribution sejam verdadeiros royalties, ainda assim não seria cabida a cobrança da CIDE em comento, pois não há previsão de incidência sobre a mera exploração de obras audiovisuais.

No tocante aos acréscimos legais, o contribuinte propugna pelo descabimento da incidência de juros moratórios, equivalentes à taxa Selic, sobre a multa lançada de ofício, pois a mesma não integra a obrigação tributária principal e, por via de conseqüência, o crédito tributário, conforme já teria reconhecido o Tribunal Administrativo (Acórdãos n°. '10196.601 e 20216.397).

O pedido é pelo reconhecimento tanto da extinção, mediante pagamento e compensação, dos IRRF insertos na autuação, já devidamente expurgados das duplicidades cometidas pela fiscalização, quanto do descabimento da incidência de CIDE sobre os pagamentos efetuados à NDS e à Brasil Distribution. Em caráter subsidiário, o contribuinte requer a exclusão dos juros moratórios sobre a multa de ofício.

4. O contribuinte alega que seriam improcedentes todos os IRRF constituídos na presente autuação, conforme exposto no item 3.2 supra. Os elementos de prova acostados aos autos pela defesa, apesar de não serem plenamente para a comprovação de tal asserção, são suficientes para suscitar fundadas dúvidas sobre a integral procedência da autuação, senão, vejamos.

Período de Apuração de 24/08/2004 4.1. O contribuinte alega que o IRRF exigido pela fiscalização (R$ 261.053,94),referente à remessa de R$ 1.479.305,67, já teria sido extinto pelo pagamento (DARF de R$ 263.052,80), com alocação integral em DCTF.

Ao cotejar os dados insertos na autuação com as informações apostas no DARF mencionado no parágrafo anterior e respectiva DCTF, verifica-se dissonância entre o código de recolhimento indicado pela fiscalização (0422 Royalties e Pagamentos de Assistência Técnica) e o adotado pelo sujeito passivo (0473 Renda e Proventos de Qualquer Natureza).

A discrepância mencionada no parágrafo anterior entre os códigos de recolhimento impede que se reconheça, de plano, que o DARF sob análise se refere efetivamente ao débito de IRRF

apurado para o período de apuração de 24/08/2004, notadamente em face da escrituração contábil do contribuinte não se encontrar acostada aos autos. No entanto, em decorrência de ambos códigos de recolhimento referirem-se a valores remetidos ao exterior, e em função da planilha adotada pela fiscalização para a confecção da autuação indicar que houve apenas uma remessa de R$ 1.479.305,67 nesta data (fls. 188), entende-se plenamente possível que o DARF de R$ 263.052,80 realmente se refira ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 24/08/2004.

Destarte, entende-se necessário que a fiscalização explicite se o DARF de R$ 263.052,80 realmente se refere ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 24/08/2004.

Período de Apuração de 26/08/2004 4.2. O contribuinte alega que o IRRF exigido pela fiscalização (R$ 5.197,76),referente à remessa de R$ 29.454,00, já teria sido extinto pelo pagamento (DARF de R$ 5.219,29), com alocação integral em DCTF.

4.2.1. Ao confrontar os dados insertos na autuação com as informações apostas no DARF mencionado no parágrafo anterior e respectiva DCTF, verifica-se diversidade entre o código de recolhimento indicado pela fiscalização (0422 Royalties e Pagamentos de Assistência Técnica) e o adotado pelo sujeito passivo (0473 Renda e Proventos de Qualquer Natureza).

4.2.2. A dissonância mencionada no parágrafo anterior entre os códigos de recolhimento impede que se reconheça, de plano, que o DARF sob análise se refere efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 26/08/2004, na esteira do raciocínio expendido no item 4.1.2 retro. Contudo, em decorrência de ambos códigos de recolhimento referirem-se a valores remetidos ao exterior, e em função da planilha adotada pela fiscalização para a confecção da autuação indicar que houve apenas uma remessa de R$ 29.454,00 no dia de 26/08/2004 (fls. 188), entende-se plenamente possível que o DARF de R$ 5.219,29 realmente se refira ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 26/08/2004.

Destarte, entende-se necessário que a fiscalização explicite se o DARF de R$ 5.219,29 realmente se refere ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 26/08/2004.

Período de Apuração de 02/08/2004 4.3. O Impugnante aduz que o IRRF exigido pela fiscalização (R$ 1.810.309,05),referente à remessa de R$ 10.258.418,93, já teria sido extinto pelo pagamento (DARF de R$ 1.810.309,07), com alocação integral em DCTF.

Ao cotejar os dados insertos na autuação com as informações apostas no DARF mencionado no parágrafo anterior e respectiva DCTF, verifica-se dissonância entre o código de recolhimento indicado pela fiscalização (0422 Royalties e Pagamentos de Assistência Técnica) e o adotado pelo sujeito passivo (9427 Remuneração de Direitos).

A discrepância mencionada no parágrafo anterior entre os códigos de recolhimento impede que se reconheça, de plano, que

o DARF sob análise se refere efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 02/08/2004, notadamente em face da escrituração contábil do contribuinte não se encontrar acostada aos autos.

No entanto, é importante ressaltar que o código de recolhimento adotado pelo contribuinte parece ser, inclusive, o mais adequado para a remessa de valores referentes à licença de exploração de direitos de transmissão de programas televisivos (fatos geradores relativos ao código de recolhimento 9427: Importâncias pagas, creditadas, entregues, remetidas ou empregadas em pagamento pela aquisição ou remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, inclusive à transmissão, por meio de rádio, televisão ou qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira)

Ademais, em função da planilha adotada pela fiscalização para a confecção da autuação indicar que houve duas remessas que totalizaram R$ 10.258.417,93 nesta data (fls. 188), entende-se plenamente possível que o DARF de R$ 1.810.309,07 realmente se refira ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 02/08/2004.

Destarte, entende-se necessário que a fiscalização explicite se o DARF de R$ 1.810.309,07 realmente se refere ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 02/08/2004.

Período de Apuração de 10/12/2004 4.4. O contribuinte alega que o IRRF exigido pela fiscalização (R$ 1.841,97),referente à remessa de R$ 24.993,00, já teria sido extinto pelo pagamento a maior de um DARF no valor de R$ 11.271,29, que se encontraria disponível para alocação (fls. 877).

4.4.1. Ao confrontar os dados insertos na autuação com as informações apostas no DARF mencionado no parágrafo anterior, verifica-se diversidade entre o código de recolhimento indicado pela fiscalização (0422 Royalties e Pagamentos de Assistência Técnica) e o adotado pelo sujeito passivo (0473 Renda e Proventos de Qualquer Natureza).

4.4.2. A dissonância mencionada no parágrafo anterior entre os códigos de recolhimento impede que se reconheça, de plano, que o DARF sob análise se refere efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 10/12/2004, na esteira do raciocínio expendido no item 4.1.2 retro. Contudo, em decorrência de ambos códigos de recolhimento referirem-se a valores remetidos ao exterior, e em função da planilha adotada pela fiscalização para a confecção da autuação indicar que houve apenas uma remessa à NDS de R$ 24.993,00 no dia de 10/12/2004 (fls. 192), entende-se possível que o DARF de R$ 11.271,29 realmente se refira, em parte, ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 10/12/2004.

4.4.3. Destarte, entende-se necessário que a fiscalização explicite se o DARF de R$ 11.271,29 realmente é suficiente para

extinguir integralmente o débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 10/12/2004.

Período de Apuração de 20/10/2004

4.5. O contribuinte alega que o IRRF exigido pela fiscalização (R$ 497.702,91),referente à remessa de R$ 2.820.316,51, já teria sido extinto pelo pagamento de um DARF no mesmo valor, que se encontraria disponível para alocação (fls.876).

Neste caso, não há dúvida de que foi escorreito o procedimento adotado pela fiscalização na confecção da lavratura, pois a falta de alocação deste DARF em DCTF impede a sua apropriação no curso da ação fiscal. Contudo, no julgamento administrativo de primeira instância, é certo que, havendo comprovação do pagamento espontâneo de tributo não-alocado em DCTF e objeto da autuação, deve ser afastada a multa de ofício e determinada a alocação deste pagamento ao respectivo crédito lançado.

Destarte, em face da ausência de alocação do DARF em foco pelo contribuinte, entende-se necessário que a fiscalização explicite se este pagamento (R$ 497.702,91) deve ser alocado ao débito de IRRF inserto nos autos para o período de apuração de 20/10/2004, com a exclusão da multa de ofício, vez que o pagamento seria anterior ao início do procedimento fiscal (pagamento espontâneo).

Período de Apuração de 29/07/2004

4.6. O contribuinte aduz que os valores que originaram a remessa para o exterior de R$ 1.284.008,18 (um milhão, duzentos e oitenta e quatro mil, oito Reais e dezoito centavos) foram os seguintes:

(...)

4.6.1. No entanto, a fiscalização, além de apurar o IRRF mencionado no quadro supra, também teria cobrado IRRF sobre a remessa líquida de R$ 997.161,14 (novecentos e noventa e sete mil, cento e sessenta e um Reais e quatorze centavos), cujo valor nada mais seria do que a soma dos seis valores menores indicados na tabela supra sob os números de controle (1) a (6), que já teriam integrado o valor líquido de R$ 1.284.008,18 (um milhão, duzentos e oitenta e quatro mil, oito Reais e dezoito centavos).

Ressalta o contribuinte, ainda, que esta duplicidade também teria implicado em majoração da CIDE devida para o mês de julho de 2004.

4.6.3. Ao compulsar os elementos de prova acostados aos autos, não se verifica qualquer evidência da procedência da alegação em comento. Contudo, em decorrência de ser inevitável o retorno dos autos em diligência fiscal pelos motivos expostos nos itens 4.1 a 4.5.2 supra, entende-se que é pertinente que a fiscalização esclareça se houve a aventada duplicidade na apuração do IRRF do período de apuração de 29/07/2004, com os reflexos na CIDE apurada no mês de julho de 2004.

Período de Apuração de 17/11/2004

4.7. O Impugnante alega que os valores que originaram a remessa para o exterior de R$ 683.039,07 (seiscentos e oitenta e três mil, trinta e nove Reais e sete centavos) foram os seguintes:

(...)

No entanto, a fiscalização, além de apurar o IRRF mencionado no quadro supra, também teria cobrado IRRF sobre a remessa líquida de R$ 207.787,50 (duzentos e sete mil, setecentos e oitenta e sete Reais e cinqüenta centavos), valor já indicado na tabela supra sob o número de controle (1).

Ressalta o contribuinte, ainda, que esta duplicidade também teria implicado em majoração da CIDE devida para o mês de novembro de 2004.

Ao compulsar os elementos de prova acostados aos autos, não se verifica qualquer evidência da procedência da alegação em comento. Contudo, em decorrência de ser inevitável o retorno dos autos em diligência fiscal pelos motivos expostos nos itens 4.1 a 4.5.2 supra, entende-se que é pertinente que a fiscalização esclareça se houve a aventada duplicidade na apuração do IRRF do período de apuração de 17/11/2004, com os reflexos na CIDE apurada no mês de novembro de 2004.

5. Assim, sugiro o encaminhamento dos autos à DEAIN-SÃO PAULO, a fim de seja empreendida a competente diligência fiscal, possibilitando a implementação das seguintes providências:

5.1. Indicar se houve duplicidade na apuração do IRRF do período de apuração de 29/07/2004, conforme relembrado nos itens 4.6 a 4.6.3 supra. Em caso positivo, solicita-se a reapuração da base de cálculo da CIDE do mês de julho de 2004; 5.2. Apontar se o DARF acostado aos autos às fls. 861 (valor recolhido de R$ 1.810.309,07), devidamente alocado em DCTF pelo contribuinte a débito de IRRF (código de recolhimento 9427 fls.873), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 02/08/2004 (R$

1.810.309,05),observando-se as considerações tecidas nos tópicos 4.3 a 4.3.5 retro; 5.3. Explicitar se o DARF anexado aos autos às fls. 449 (valor recolhido de R$ 263.052,80), devidamente alocado em DCTF pelo sujeito passivo a débito de IRRF (código de recolhimento 0473 fls.874), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 24/08/2004 (R$ 261.053,94),atentando-se para o teor dos itens 4.1 a 4.1.3 supra; 5.4. Indicar se o DARF anexado aos autos às fls. 453 (valor recolhido de R$ 5.219,29), devidamente alocado em DCTF pelo sujeito passivo a débito de IRRF (código de recolhimento 0473 fls.875), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 26/08/2004 (R$

5.197,76),observando-se as considerações tecidas nos itens 4.2 a 4.2.3 supra; 5.5. Apontar se o DARF anexado aos autos às fls. 864 (valor recolhido de R$ 497.702,92), que não se encontra alocado (fls. 876), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 20/10/2004 no mesmo valor de R$ 497.702,92, atentando- se para o exposto nos itens 4.5 a 4.5.2 retro; 5.6. Indicar se houve duplicidade na apuração do IRRF do período de apuração de 17/11/2004, conforme relembrado nos itens 4.7 a 4.7.3 supra. Em caso positivo, solicita-se a reapuração da base de cálculo da CIDE do mês de novembro de 2004; 5.7. Apontar se o DARF anexado aos autos às fls. 869 (valor recolhido de R$ 11.271,29), que não se encontra alocado (fls. 877), foi efetivamente recolhido para extinguir o débito de IRRF apurado para o período de apuração de 10/12/2004 (R$ 1.841,97), atentando-se para o exposto nos itens 4.4 a 4.4.3 supra.

Em 17/05/2011, a fiscalização apresentou o seguinte relatório de diligência.

1- IMPOSTO DE RENDA RETIDO FONTE - IRRF

***Item 5.1**. Informar se houve duplicidade na apuração do IRRF do período de apuração de 29/07/2004, conforme relembrado nos itens 4.6 a 4.6.3 supra. Em caso positivo, solicita-se a reapuração da base de cálculo da CIDE do mês de julho de 2004.*

***Resposta: SIM, houve duplicidade**. A cobrança do IRRF sobre o valor da remessa de R$ 997.161,14, ocorrido em 29/07/2004, é indevido. Assim, de acordo com os esclarecimentos prestados durante a diligência fiscal (fls. 913) os valores remetidos foram:*

(...)

Quanto ao reflexo no cálculo da CIDE, foi corrigido no Item 3 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, demonstrativo n° 2.

***Item 5.2**. Apontar se o DARF acostado aos autos às fls. 861 (valor recolhido de R$ 1.810.309,07 , devidamente alocado em DCTF pelo contribuinte a débito de IRRF (código de recolhimento 9417 fls.873), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 02/08/2004 (R$ 1.810.309,05), observando-se as considerações tecidas nos tópicos 4.3 a 4.3.5 retro.*

***Resposta: SIM**. O Darf de código 9427 no valor de R$ 1.810.309,05 corresponde ao pagamento do débito do IRRF declarado em DCTF em 02/08/2004. O Senhor julgador de primeira instância está correto quando afirma que o código da receita 9427 para pagamento no exterior a título de remuneração de direitos é o mais adequado. Assim, o débito do IRRF de 02/08/2004, foi extinto pelo pagamento.*

***Item 5.3**. Explicitar se o DARF anexado aos autos às fls. 449 (valor recolhido de R$ 263.052,80), devidamente alocado em DCTF pelo sujeito passivo a débito de IRRF (código de recolhimento 0473fls 874), refere-se efetivamente ao débito de*

IRRF apurado para o período de apuração de 24/08/2004 (R$ 261.053,94),atentando-se para o teor dos itens 4.1 a 4.1.3 supra.

Resposta: SIM. *O Darf de código 0473 no valor de R$ 261.053,94 corresponde ao pagamento do débito do IRRF declarado em DCTF em 24/08/2004.*

Acrescenta-se que o valor correto do IRRF devido é de R$ 263.052,80 e não aquele apurado de ofício de R$ 261.053,94. A diferença de valor ocorreu em função da variação da taxa de câmbio ocorrida entre a data de contratação câmbio e liquidação pronta. Assim, o débito do IRRF de 24/08/2004, foi extinto pelo pagamento.

Item 5.4*. Indicar se o Darf anexado aos autos às fls. 453 (valor recolhido de R$5.219,29), devidamente alocado em DCTF pelo sujeito passivo a débito de IRRF (código de recolhimento 0473 fls.875), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 26/08/2004 (R$5.197,76),observando-se as considerações tecidas nos itens 4.2 a 4.2.3 supra.*

Resposta: SIM*. O Darf de código 0473 no valor de R$ 5.219,29 corresponde ao pagamento do débito do IRRF declarado em DCTF em 26/08/2004. Acrescenta-se que o valor correto do IRRF apurado para o PA 26/08/2004 é R$ 5.219,29 e não o valor apurado de ofício de R$ 5.197,76. A fiscalização não tinha considerado na Base de Cálculo a variação da taxa de câmbio ocorrido entre a data de contratação câmbio e liquidação pronta. Assim, o débito do IRRF de 26/08/2004, foi extinto pelo pagamento.*

Item 5.5*. Apontar se o DARF anexado aos autos às fls. 864 (valor recolhido de R$ 497.702,92), que não se encontra alocado (fls. 876), refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de20/10/2004 no mesmo valor de R$ 497.702,92, atentando- se para o exposto nos itens 4.5 a 4.5.2 retro.*

Resposta: SIM*. O Darf de código 0422 no valor de R$ 497.702,92 refere-se efetivamente ao débito de IRRF apurado para o período de apuração de 20/10/2004. No entanto, o débito do IRRF não foi declarado na DCTF, conforme acostada às fls.687 no processo.*

Item 5.6*. Indicar se houve duplicidade na apuração do IRRF do período de apuração de 17/11/2004, conforme relembrando nos itens 4.7 a 4.7.3 supra. Em caso positivo, solicita-se a reapuração da base de cálculo da CIDE do mês de novembro de 2004.*

Resposta: SIM*, houve duplicidade. A cobrança do IRRF sobre o valor da remessa de R$ 207.787,50, ocorrido em 17/11/2004 é indevido. Assim, de acordo com os esclarecimentos prestados durante a diligência fiscal (fls. 913) os valores remetidos foram:*

(...)

Quanto ao reflexo no cálculo da CIDE, foi corrigido no Item 3 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, demonstrativo n° 2.

***Item 5.7**. Apontar se o DARF anexado aos autos às fls. 869 (valor recolhido de R$ 11.271,29), que não se encontra alocado (fls. 877), foi efetivamente recolhido para extinguir o débito de IRRF apurado para o período de apuração de 10/12/2004 (R$ 1.841,97), atentando-se para o exposto nos itens 4.4. a 4.4.3 supra.*

***Resposta: NÃO**. O Darf no valor de R$ 11.271,29, foi recolhido sob o código 0473, no dia 07/12/2004. Portanto, não corresponde ao pagamento do débito do P.A. 10/12/2004 do IRRF no valor de R$ 4.410,53. Devemos observar que a data de ocorrência do fato gerador do IRRF é 10/12/2004 Além disso, tenho a acrescentar que o contribuinte não declarou na DCTF o valor da receita tributária do P.A. 10/12/2004, sob o código 0473, no valor de R$ 4.410,53. E mais, que o valor de R$ 2.568,56, calculado de ofício (no auto de infração) e que consta do demonstrativo às fls. 745 do processo, é relativo ao valor declarado na DCTF do código de receita 0422 e não 0473, portanto, valor deve ser retificado.*

Assim, o valor correto do IRRF do P.A 10/12/2004 é R$ 4.410,53 que deverá ser cobrada integralmente.

2 DEMONSTRATIVO DO VALOR DEVIDO DO IRRF APÓS A DILIGÊNCIA

Após as análises dos documentos e informações prestadas pelo contribuinte em 27/01/2010, elaboramos um novo demonstrativo (com as devidas correções) do valor devido do Imposto de Renda Retido na Fonte IRRF relativa às remessas efetuadas ao exterior.

*De acordo com o demonstrativo abaixo, **o valor originário devido do IRRF para o período de 01/07/2004 a 31/12/2004, passou de R$ 2.795.097.72 (autuação lavrada em 25/06/2009) para R$ 10.764.62 após as correções efetuadas na diligência fiscal**.*

(...)

3 CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Em atendimento à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil DRJ- SPO realizamos diligência fiscal no contribuinte para análise e correção da apuração do valor da base de cálculo e o cálculo do valor da CIDE devida.

No final do trabalho, foi elaborado novo demonstrativo de cálculo, contendo os valores da base de cálculo e do valor da CIDE devida com as devidas correções.

(...)

De acordo com o demonstrativo n° 2 acima, o valor devido da CIDE sofreu uma redução no valor de R$ 3.094.846,06 (autuação lavrada em 25/06/2009) para R$ 2.563.382.58 (dois

milhões, quinhentos e sessenta e três mil, trezentos e oitenta e dois reais e cinqüenta e oito centavos) após as correções efetuadas na diligência fiscal.

Por fim, segue em anexo (fls. 1024), o Demonstrativo n° 3 contendo as remessas de recursos enviadas ao exterior e que serviram de cálculo para o Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e para a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE - Remessa.

Cientificado em 17/05/2011, o contribuinte apresentou, em 01/06/2011, a impugnação de fls. 1076/1078, com as seguintes alegações:

IRRF R$ 497.702,91 - Remessa Líquida de R$ 2.820.316,51 em 20/10/2004

Consoante item v do relatório teria restado confirmado que o DARF no valor de R$ 497.702,91 se referiria ao IRRF devido na remessa do dia 20/10/2004 e a fiscalização excluiu este valor da parte conclusiva do relatório ao afirmar que o débito referente ao IRRF teria sido reduzido para R$ 10.764,62, no entanto tal valor ainda continuaria indicado como devido nos Demonstrativos n°s 1 e 3. Tendo em vista que tal valor teria sido reconhecidamente pago, requer-se que esse valor seja também excluído dos Demonstrativos que acompanham o Relatório de Diligência Fiscal.

IRRF R$ 4.410,53 - Remessa Líquida de R$ 24.993,00 em 10/12/2004

O valor inicial lançado para este período seria de R$ 1.841,97, a fiscalização não só não teria reconhecido a demonstração de seu pagamento como teria aumentado o valor exigido para R$ 4.410,53.

A fiscalização teria dado como justificativa para recusar o Darf de R$ 11.271,29 apresentado (Doc. 05) por ter ele sido recolhido em 07/12/2004, e o fato gerador teria ocorrido em 10/12/2004, concluindo que o referido DARF não corresponderia ao pagamento do débito cujo período de apuração seria 10/12/2004.

Esclarece o impugnante que o próprio contrato de câmbio (Doc. 05)atestaria o recolhimento do IRRF no valor de R$ 4.410,53, em 07/12/2044, e a conseqüente remessa do valor liquido de R$ 24.993,00. A possível divergência entre datas decorreria do fato de que a data da contratação do câmbio ser diferente da data de sua liquidação, pois na prática o câmbio não é liquidado no mesmo dia em que contratado.

IRRF R$ 6.354,09 - Remessa Líquida de R$ 234.545,77 em 14/12/2004

Na petição protocolada em 27/01/2010 a Requerente informou o pagamento desse valor no Programa de Parcelamento instituído

pela Lei n° 11.841/09 (REFISIV). Naquela oportunidade, foi reapresentada a petição protocolada em 22/12/2009 por meio da qual a Requerente desistiu da parte da sua defesa relacionada a esse débito em razão do seu pagamento no Refis IV.(grifos do original).

Pelo fato de que o IRRF no montante de R$ 6.354,09 teria sido pago no âmbito do REFIS IV, requer a sua exclusão do presente processo.

A 2a Turma da DRJ São Paulo I, em 21 de julho de 2.011, através do Acórdão de Impugnação n° 16-32.762, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do voto da relatora.

Deste ato foi interposto **RECURSO DE OFÍCIO** ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em face da existência no processo dos autos de infração referentes à CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE, fls.771/779 e IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF, fls.761/770 e estando ambos submetidos a regras de competências distintas, conforme art. 3°, II e 'art. 4°, VIII, ambos do RICARF, que estabelecem que o IRRF e a CIDE devem ser julgados pela Segunda e Terceira Seções do CARF.

Resolução n° **3302-000.743**, de 19 de abril de 2018, baixou os autos em diligência para propor o retorno à unidade de origem para a adoção do seguinte procedimento:

a) Desentranhar o auto de infração de IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF, fls.761/770, e anexos pertinentes, para a formalização de novo processo;

b) Trasladar cópias dos seguintes atos processuais;

b.1) dos termos acostados pela fiscalização, fls.09/11;

b.2) da Impugnação apresentada, acompanhada de cópias dos documentos que a instruem;

b.3) da Resolução DRJ e Informação Fiscal;

b.4) da Manifestação de Inconformidade;

b.5) do Acórdão DRJ;

b.6) do Recurso Voluntário.

c) Encaminhar o novo processo formalizado a partir do Auto de Infração referente ao IRRF, fls.761/770, à Segunda Seção do CARF, que detém a competência para julgamento da matéria;

d) Cientificar o contribuinte da adoção das providências ora especificadas;

e) Devolver o presente processo (16561.000055/2009-41) à Terceira Seção do CARF para julgamento da matéria afeta à sua competência (CIDE).

Despacho de e-folhas 1.221 informa que foram atendidas as solicitações do Carf em sua Resolução 3302-000.743), resultando na abertura do Processo 19679.721733/2018-74.

Foi informado ainda que em 18/09/2018 foram transferidos deste processo, para o processo n° 19679.721733/2018-74, os créditos tributários discriminados abaixo (e-folhas 1.220):

25/06/2009 - IRRF							
				CT			
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Valor do Principal	Vcto da Multa	% Multa Vinculada
2932	07/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	29/07/2004	175.969,61	27/07/2009	75,00
2932	08/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	02/08/2004	1.810.309,05	27/07/2009	75,00
2932	08/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	24/08/2004	261.053,94	27/07/2009	75,00
2932	08/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	26/08/2004	5.197,76	27/07/2009	75,00
2932	10/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	27/07/2009	(497.702,91)	27/07/2009	75,00
2932	11/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	17/11/2004	36.668,38	27/07/2009	75,00
2932	12/2004	MENSAL	REAL / BRASIL	10/12/2004	1.841,97	27/07/2009	75,00

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

A empresa SKY BRASIL SERVIÇOS LTDA foi cientificada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade em 10/11/2011, folhas 1.119, e ingressou com Recurso Voluntário em 09/12/2011, folhas 1.120.

O recurso é tempestivo.

Da controvérsia.

- ✓ Da nulidade dos autos de infração;
- ✓ Da Não Incidência da CIDE nos Pagamentos de Direito Autoral efetuados à NDS;

- ✓ Da Não Incidência da CIDE nas Remessas efetuadas à Brasil Distribution;
- ✓ Da Não Incidência de Juros de Mora sobre a Multa Lançada de Ofício.

Passa-se à análise.

- Da nulidade dos autos de infração.

É alegado nos itens 17 e 21 do Recurso Voluntário:

Como resultado da diligência fiscal, foi constatado que, realmente, existiram diversas inconsistências nos autos de infração originalmente lavrados. Tal fato pode ser facilmente observado do "Relatório-Diligência Fiscal", conforme trechos abaixo transcritos:

"De acordo com o demonstrativo abaixo, o valor devido do IRRF para o período de 01/07/2004 a 31/12/2004, passou de R$ 2.795.097,72 (autuação lavrada em 25/06/2009) para R$ 10.764,62 após as correções efetuadas na diligência fiscal. (...)

De acordo com o demonstrativo n° 2 acima, o valor devido da CIDE sofreu uma redução no valor de R$ 3.094.846,06 (autuação lavrada em 25/06/2009) para R$ 2.563.382,58 (dois milhões, quinhentos e sessenta e três mil, trezentos e dois reais e cinqüenta e oito centavos) após as correções efetuadas na diligência fiscal".

Da leitura acima, nota-se que a própria fiscalização admitiu ter cometido erros quando da apuração do valor que serviría de base de cálculo das infrações, caso contrário não teria motivos para efetuar quaisquer correções nas autuações durante a diligência fiscal.

E importante ressaltar nesse ponto que todos os documentos necessários à correta apuração de eventual infração cometida pela Recorrente foram por ela disponibilizados durante o procedimento de fiscalização iniciado em 22/12/2008.

No entanto, ainda assim, a d. fiscalização cometeu erros que afetaram consideravelmente o valor do crédito tributário exigido da Recorrente, que restou majorado indevidamente em cerca de 56%. Muito embora parte desses equívocos tenha sido admitida quando da elaboração do "Relatório-Diligência Fiscal", é certo que a credibilidade dos autos de infração foi também prejudicada.

Isso porque, diante de tais equívocos na apuração do suposto crédito tributário, não se pode afirmar com certeza que a d. fiscalização examinou com cuidado a documentação apresentada pela Recorrente durante todo o procedimento de fiscalização, tampouco que os cálculos efetuados traduzem a realidade dos pagamentos ocorridos de julho a dezembro de 2OO4.Também não há qualquer garantia de que a diligência em questão teria sido suficiente para "curar" os problemas do lançamento original.

Sem razão o Recorrente.

O crédito tributário é um Direito indisponível tendo em vista que ele pertence a toda a sociedade, assim sendo somente os titulares do Poder Político (que representam a sociedade, pois foram eleitos para isso) tem legitimidade para dispensá-lo.

Funcionários do Estado, como os Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, não dispõem da necessária legitimidade para dispensar qualquer crédito tributário, pelo contrário, estão expressamente obrigados a exigi-lo, conforme se depreende dos arts. 141 e parágrafo único do art. 142 do CTN, *in verbis:*

> Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, **fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei**, a sua efetivação ou as respectivas garantias.
>
> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
>
> **Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.**
>
> (grifos acrescidos)

Uma questão a se analisar é se mesmo diante da indisponibilidade desse crédito tributário a lei engessa a administração, ou seja, exige que fiscalização seja infalível na exigência de um crédito existente no momento do lançamento.

Alguns doutrinadores entendem que sim, devido aos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional que dispõe, *in verbis*:

> Art. 146. A **modificação introduzida**, de ofício ou em **conseqüência** de **decisão administrativa ou judicial**, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Pedindo a devida vênia, entendo que se os textos dos art. 146 do CTN quisesse tornar engessados e imutáveis os critérios jurídicos adotados nos lançamentos e as provas apresentadas pela fiscalização eles diriam mais ou menos o seguinte:

> art. 146. Não cabe modificação de ofício ou em conseqüência de decisão administrativa ou judicial nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento.

De se lembrar, ainda, que a exegese deve ser procedida de forma a não conduzir ao absurdo. Pelo uso da boa lógica, se depreende que é admissível a modificação do

crédito tributário porque o termo constante no art. 146 do CTN "**modificação introduzida em conseqüência de decisão administrativa ou judicial"** leva a concluir irrefragavelmente pela existência da preclusão administrativa.

Antes da preclusão administrativa, ou do trânsito em julgado, não há de fato modificação por decisão administrativa ou judicial, pois na relação jurídica qualquer modificação para ser efetiva requer a definitividade da decisão administrativa ou judicial. Também, é absurdo interpretar que justamente a decisão proferida sobre um caso concreto não produza efeitos sobre ele. Lembrar que para concluir um julgamento não é necessário modificar o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal basta dizer que ele é improcedente.

Provavelmente os que defendem a tese do engessamento do critério jurídico adotado pela autoridade fiscal no ato do lançamento, bem como as provas juntadas na formação inicial do processo, tenham em mente os arts. 128 e 264 do CPC que dispõem, *in verbis*:

> Art. 128. **O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.**
>
> Art. 264. Feita a citação, **é defeso ao autor modificar o pedido ou a causa de pedir, sem o consentimento do réu, mantendo-se as mesmas partes,** salvo as substituições permitidas por lei.
>
> Parágrafo único. A alteração do pedido ou da causa de pedir em nenhuma hipótese será permitida após o saneamento do processo.
>
> (grifos acrescidos)

De se lembrar, entretanto, que quando está em jogo **Direito indisponível** (interesse público) a mesma lei cria um certo desequilíbrio a favor do Estado, conforme se depreende do art. 188 do mesmo CPC, *in verbis*:

> Art. 188. Computar-se-á em quádruplo o prazo para contestar e em dobro para recorrer quando a parte for a Fazenda Pública ou o Ministério Público.

Ainda, conforme comentários do art. 2º do CPC, constante no Código de Processo Civil de Theotonio Negrão 30ª edição, pág. 93:

> *"O processo civil rege-se pelo princípio dispositivo ('judex secundum allegata partium judicare debet'), somente **sendo admissível excepcionar sua aplicação** quando razões de ordem pública e igualitária o exijam, como, por exemplo, quando se esteja diante de causa que tenha por objeto **Direito indisponível** (ações de estado) ou **quando o julgador**, **em face das provas produzidas, se encontre em estado de perplexidade** ou, ainda, quando haja significativa desproporção econômica ou sócio-cultural entre as partes. Não assim quando, como na espécie, gravitando a demanda em torno de interesses exclusivamente patrimoniais e gozando as partes de situação financeira privilegiada, ressai nítido o propósito de uma delas de ver suprida deficiência probatória em que incorreu" (RSTJ 78/268).*
>
> *(grifos acrescidos)*

Na relação processual entre o Estado, enquanto defensor do Direito da Sociedade e Cidadão, enquanto defensor de si próprio, ou seja, dos Direitos e Garantias Individuais as normas concretas oscilam, ora pendendo para um lado ora para outro, pois somente assim se estabelece o verdadeiro equilíbrio. Se as normas fossem sempre uniformes para todos os direitos materiais e movimentos processuais, ora favoreceria, ora prejudicaria desequilibradamente as partes. No estudo das diversas normas observa-se que em muitos casos a lei estabelece ao Estado prerrogativas que o Cidadão não tem e em outros dá ao Cidadão direitos que veda ao Estado.

Assim, quando se trata do crédito tributário a exigência fiscal não pode ser olhada através das lentes dos arts. 128 e 264 do CPC, próprias para relações entre particulares, ou seja, o art. 146 do CTN não pode ser colocado no mesmo frasco dos mencionados artigos, mesmo porque o art. 145, I do CTN, ampliando as hipóteses do art. 149 do mesmo diploma legal, expressamente abre a possibilidade de a autoridade julgadora determinar a alteração do lançamento ao dispor, *in verbis*:

> Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo **só <u>pode ser alterado</u>** em virtude de:
>
> I - **impugnação do sujeito passivo**;
>
> II - recurso de ofício;
>
> III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

O artigo 149 do Código Tributário Nacional assim determina:

> Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:
>
> I - quando a lei assim o determine;
>
> II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
>
> III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
>
> IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;
>
> V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
>
> VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
>
> VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

> VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;
>
> IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.
>
> Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

O inciso IV menciona quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. O importador errou ao proceder a classificação fiscal dos produtos em análise, conforme foi demonstrado.

Conclui-se, assim, que diante da **indisponibilidade do crédito tributário** o contribuinte não estará sujeito apenas à análise do lançamento da forma que lhe seja benéfica, mas também que possa lhe ser prejudicial, pois a autoridade lançadora, na busca da verdade material poderá apurar a exatidão das informações prestadas, podendo ter a impugnação do crédito tributário importância fundamental no processo.

> - Da Não Incidência da CIDE nos Pagamentos de Direito Autoral efetuados à NDS e nas Remessas efetuadas à Brasil Distribution.

O contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo de remessas de pagamentos realizado com o exterior, motivo do pagamento, conta contábil, bem como, pagamentos de tributos do I.R.R.Fonte e CIDE.

Em 02/02/2009, entregou à fiscalização informações, demonstrativo e cópia de documentos (invoices, contrato de liquidação de câmbio e Darfs de recolhimento do IRRF) relativa às remessas de pagamentos ao exterior, conforme consta às fls. 296/297 e fls. 410 a fls.622.,

Da análise do demonstrativo de remessas para o exterior foi constatado diversos pagamentos a título de Prestação de Serviços Técnicos e de Assistência Técnica, como: engenharia (engine fee), segurança (security fee), serviços de uplink e suporte de manutenção (support and maintenance) e Royalties relativas à remuneração pelo uso ou exploração de direitos de propriedade industrial.

Na linha 36 da Ficha 04A - Custo dos Bens e Serviços Vendidos - PJ em Geral, foi declarado despesas com Royalties e Assistência Técnica no valor de r$ 65.374.496,02.

As remunerações mensais de Serviços Técnicos, Assistência Técnica e Royalties foram definidos no "Sumário Executivo do Contrato de Implantação de Sistema e de Licenciamento" firmado entre as empresas Globo Comunicações e Participações Ltda (GloboPar) e News Corporation Group, Inglaterra, sendo o serviço operado pela SKY Brasil Serviços Ltda e implantado pela News Digital Systems Limited - NDS, Inglaterra, cuja cópia do contrato foi entrege à fiscalização em 02/02/2009.

Firmado em 11/07/1996, o "Sumário Executivo do Contrato de Implantação de Sistema e de Licenciamento" (fls. 198 a fls. 281) estabeleceu a implementação e

transferência de conhecimento tecnológico do sistema DTH - Direct-To-Home, transmissão de filmes e eventos para os assinantes via satélite.

O sistema de transmissão DTH - Direct to Home - transmite filmes e eventos via satélite, que uma vez adquiridos, são comprimidos e digitalizados (números binários "0 e 1") e transmitidos para um satélite, localizado no espaço há 36.000 kms da terra, que recebe o sinal e retransmite para a residência de um cliente que possui um aparelho denominado "RECEPTOR/DECODIFICADOR" que recebe o sinal, interpreta e converte para o aparelho de televisão.

Do Contrato de Implantação de Sistema e de Licenciamento, constou que a empresa News Digital Systems Limited - NDS, é proprietária, ou possui todos os direitos e participações e/ou licenças para o uso e/ou exploração de informações, direitos e tecnologia (as "Informações Exclusivas") necessárias em relação à operação do Sistema Condicional de Acesso e do Sistema de Transmissão:

O sistema DTH por caracterizar transferência de plataforma tecnológica do exterior para o Brasil, ainda pouco disponível no mercado internacional, à época do contrato datado de 11/07/1996, incluiu remunerações a título de royalties, Serviços Técnicos e de Assistência Técnica. Todas as remunerações, tais como , preço, cálculo, forma de pagamento, foram\ especificadas no Contrato de Implantação de Sistema e Licenciamento firmado com a empresa vinculada no exterior NEWS DIGITAL SYSTEMS LIMITED - NDS.

Ainda, em 02/02/2004, foi anexada DECLARAÇÃO do representante da empresa, que em seu teor consta:

a) Validação do Contrato "CISL" - Contrato de Implantação de Sistemas e Licenciamento, realizada entre as empresas Netsat (atual SKY Brasil) e News Digital Systems Limited - NDS, empresa vinculada à SKY BRASIL;

b) que o CISL consiste na licenca de um sistema de acesso e de transmissão que envolve aquisição de programas de computador SEM o fornecimento do código-fonte e manutenção e assistência técnica SEM a vinda de técnicos ao Brasil:

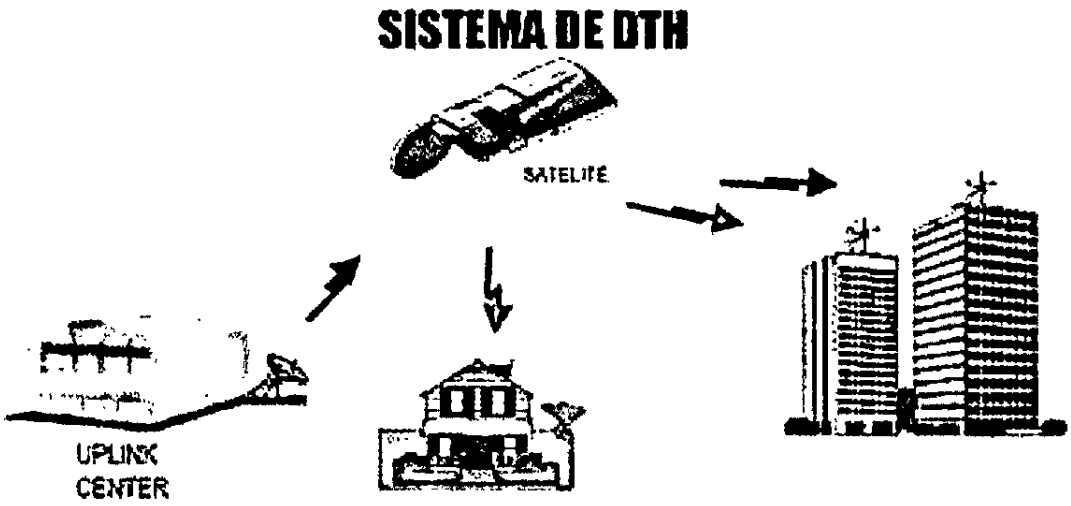
c) em ambos, declara o contribuinte que está dispensada de averbação no INPI, sendo portanto, descaracterizada a transferência de tecnologia.

- TECNOLOGIA DE TRANSMISSÃO - SISTEMA DTH

Da figura abaixo, observamos que, no sistema de transmissão de sinais por satélite, temos dois elementos fundamentais para que esses sinais cheguem até a casa do assinante, que são:

a) Sistema de Transmissão;

b) Sistema Condicional de Acesso.



- Sistema de Transmissão (Broadcast System): corresponde ao sistema projetado e implantado por News Digital Systems Ltd - NDS de acordo com os termos do Contrato que, dentre outras coisas:

a) codifica, comprime, multiplexa, encripta, e modula digitalmente, vídeo, áudio, e sinais de dados para a entrega aos assinantes do serviço de DTH no território;

b) inclui gerenciamento, monitoração e redundancy features para o Sistema de Transmissão;

c) é compatível com e faz interface com o Sistema Condicional de Acesso, IRDs, e SMS e outros sistemas e equipamentos pela SKY na prestação do serviço de DTH;

d) inclui os "Deliverables" do Sistema de Transmissão, isto é, o Hardware, os Softwares mais importantes, Documentação e Informações de Proprietário, etc.

Sistema Condicional de Acesso: Corresponde aos equipamentos à disposição do assinante que realizará interagem com o Sistema de Transmissão (broadcast System) para que os sinais do pacote de filmes e canais escolhidos cheguem à sua televisão em casa. Basicamente, compõe de: a) Receptor e Decodificador; b) Cartão Inteligente; c) Controle Remoto; d) Antena Parabólica.

- DA CONSTATAÇÃO FISCAL

Da análise do "Sumário Executivo do Contrato de Implantação de Sistema e de Licenciamento" constante às fls. 198 a fls. 281 e do "Protocolo de Execução do Contrato de Instalação de Sistemas e de Licenciamento" às fls. 336 a fls. 351, constatei tratar-se de transferência de tecnologia do sistema DTH - Direct-To-Home, mais conhecido por transmissão de filmes e eventos por assinatura, via satélite, diretamente às residências dos assinantes.

A LICENCIANTE "News Digital Systems Ltda - NDS" organizada de acordo com as leis inglesas, firmou acordo com a LICENCIADA "SKY Brasil Serviços Ltda"

(antiga NetSat Serviços Ltda) com o objetivo de regular e disciplinar o desenvolvimento e instalação de projeto especialmente desenvolvido para atender as necessidades de transmissão do sistema DTH Digital de televisão por assinatura (Contrato de Sistemas de Licenciamento).

Nos referidos contratos ficou claro que o objetivo era de permitir que a **LICENCIADA efetuasse o pagamento de "rovalties" (ver Matriz de Preco de Rovalties expressos em Libra Esterlina às fls. 250) e remuneração do uso de "Softwares" bem como pela prestação de assistência técnica** (ver fls.246 a fls.249 e item 6 - Consultoria e Assistência Técnica, às fls.341) oferecida pelo LICENCIANTE para atender as necessidades de transmissão do sistema DTH Digital de televisão por assinatura, conforme consta às fls. 337 do processo.

Esse fato levou à constatação, por parte da fiscalização, que os referidos contratos de implantação e de Instalação **se tratam de transferência de tecnologia do sistema DTH para o Brasil** e que em contrapartida, conforme previsão expressa em contrato, deverá ser paga certa remuneração pela transferência dessa tecnologia.

Inclusive a própria fiscalizada, em termo de resposta datada de 02/03/2009, no item 15/16, às fls.289, responde que:

> *"Cópia de todos os contratos de licença de uso de marcas e de exploração de patentes, licença de uso de software, prestação de serviços com fornecimento de tecnologia e de serviços técnicos de assistência técnica.*
>
> *De acordo com esse Contrato, a NDS (licenciante) compromete-se, mediante o fornecimento da tecnologia especializada à SKY (licenciada), a torná-la operacional, concedendo o direito de utilizar as informações e tecnologias.*
>
> *Em contrapartida, a SKY efetuou remessa de valores para pagamento de rovalties para a NDS decorrentes do uso da tecnologia DTH. Os rovalties corresponde à remuneração pelo uso ou exploração de direitos de propriedade industrial pertencentes a terceiros, tais como patentes de invenção, processos e fórmulas de fabricação, uso de marcas de indústria ou comércio e outros direitos de natureza intangível.*
>
> *Inclui-se, também, dentre as obrigações assumidas pela NDS, a prestação de serviços de consultoria e assistência técnica relativas à instalação e manutenção da tecnologia fsupport and maintenance), com o intuito de atender às necessidades de transmissão do sistema, garantindo-lhe pleno funcionamento."*

Os valores dos royalties, remunerações da licença de uso e de assistência técnica foram definidos no "Sumário Executivo do Contrato de Implantação de Sistema e de Licenciamento", conforme consta nos Anexos H - Plano de Preço e Pagamento e Anexo I - Plano de Segurança, ás fls. 238 a fls. 250 do processo.

O contribuinte apresentou às fls. 180 a fls. 192 demonstrativo de todos os pagamentos remetidos ao exterior e os demonstrativos de pagamentos ao exterior relativa a

royalties, licença de uso e de assistência técnica e recolhimentos de tributos, conforme consta às fls. 296/297.

Demonstrativo elaborado pelo contribuinte com os pagamentos efetuados no exterior, a título de royalties, licença de uso, serviços técnicos e de assistência técnica estão no Anexo n° 1- Remessas de Recursos ao Exterior, no presente termo.

A contribuição à CIDE decorre da Lei n° 10.168, de 29.12.2000, que criou o "Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação", cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Para atender a este Programa e com base nos pressupostos constitucionais previstos no tópico anterior, foi instituída Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE/Remessas ao Exterior, 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.

Assim, a contribuição chamada CIDE - Remessas ao Exterior incide desde 1° de janeiro de 2001, sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente de licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos e transferência de tecnologia.

Já a partir de 1° de janeiro de 2002, passou a CIDE - Remessas ao Exterior também a ser devida pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, incidindo sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a título de remuneração decorrente das obrigações.

As referidas alterações inseridas no art. 2° da Lei n° 10.168, de 2000, pela redação do art. 6° da Lei n° 10.332, de 19/12/2001, apresentam os seguintes termos:

> Lei n° 10.332, de 19 de dezembro de 2001 - DOU20/12/2001
>
> Art. 6° O art. 2º da Lei N° 10.168, de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:
>
> Art. 2°
>
> §2° A partir de 1° 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.
>
> §3° A contribuição incidir 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 § 2° deste artigo.

> §4° A alíquota da contribuição será de 10% (dezpor cento).
>
> §5° O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subseqüente ao mês de ocorrência do fato gerador.

Assim, o §2° do artigo 2° da Lei n° 10.168, de 2000, com redação alterada dada pelo artigo 6° da Lei 10.332, de 2001, define que as bases de cálculo da CIDE são as "importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residentes ou domiciliados no exterior".

Atente-se que o Decreto n° 4.195, de 2002, ao regulamentar a matéria, relaciona hipóteses de incidência da referida contribuição:

> **Art.10.** A contribuição de que trata o art. 2° da Lei no 10.168, de 2000, incidirá sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tenham por objeto:
>
> I. - fornecimento de tecnologia;
>
> II. - prestação de assistência técnica:
>
> III. serviços de assistência técnica;
>
> IV. serviços técnicos especializados;
>
> V. **- serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes;**
>
> VI. - cessão e licença de uso de marcas; e
>
> VII. - cessão e licença de exploração de patentes.

No período fiscalizado, a previsão legal quanto à incidência da contribuição na situação em análise em virtude de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, e ainda pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

A legislação brasileira define "royalties" como pagamentos efetuados pela exploração de direitos de propriedade intelectual, nos termos a seguir:

> Lei n° 4.506, de 30 de novembro de 1964.
>
> Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:
>
> (...)
>
> d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos peto autor ou criador do bem ou obras.

> Art. 23. Serão classificados como aluguéis ou "royalties" todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos referidos nos artigos 21 e 22, tais como:
>
> I- As importâncias recebidas periodicamente ou não, fixas ou variáveis, e as percentagens, participações ou interesses;

É mister as enfatizar que a incidência da CIDE sobre as importâncias relativas a **pagamentos ao exterior por contratos de prestação de serviços independe de ocorrer ou não a transferência de tecnologia**, segundo a legislação vigente no período fiscalizado.

Conforme o Termo de Constatação Fiscal, em 02/08/2004, a empresa SKY Brasil Serviços Ltda remeteu à "BRASIL DISTRIBUTION, LLC", USA, a importância de R$ 10.258.417.93 (dez milhões,duzentos e cinqüenta e oito mil e quatrocentos e dezessete reais e noventa e três centavos) a título de rendimentos de espécie decorrente do uso, fruição e exploração de direitos de transmissão de programas televisivos (direitos de propriedade intelectual), conforme cópia do contrato de liquidação de câmbio às fls.626 e cópia do contrato de licença às fls. 637 a fls. 656.

Diante de todo o exposto, adequada a conclusão da fiscalização que a contribuição de que trata o art. 2º da Lei n° 10.168/2000, Cide-Remessas, com redação dada pela Lei n° 10.332/2001, ***incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração pela licença do direito de distribuição ou o* valor total apurado e lançado de ofício da CIDE-Remessas no período de 07/2004 a 12/2004.**

É alegado no item 46 do Recurso Voluntário:

> ***46.*** *A não incidência da CIDE sobre os pagamentos decorrentes da exploração de direitos autorais é confirmada também pelo Decreto n° 4.195/2002, que, ao listar, em seu art. 10, as hipóteses de incidência da contribuição, não menciona os pagamentos ao exterior pela exploração de direitos autorais. Ou seja, a legislação de regência da CIDE, em nenhum momento, qualifica o pagamento de direitos autorais como fato gerador da contribuição:*
>
> *(...)*

E assim conclui nos itens 55 e 56:

> *E nem se diga, tal como alegado pela d. fiscalização à fls. 748 e como quer fazer crer o v. acórdão recorrido, que a Recorrente efetuou pagamentos à NDS a título de serviços técnicos e/ou assistência técnica.*
>
> *Isso porque, como já bem demonstrado, o objeto do Contrato de Implantação de Sistema e de Licenciamento em análise é justamente a concessão de uma licença de uso, por parte da NDS, de softwares por ela desenvolvidos para emprego em plataformas de transmissão do sistema DTH. Toda e qualquer atividade realizada pela NDS a favor da Recorrente está contida no trabalho de desenvolvimento desses softwares, de forma que a sua remuneração decorre única e exclusivamente da exploração do direito autoral que detém sobre esses programas.*

Ocorre que no presente caso se constata o pagamento de royalties ou remuneração, previstos nos respectivos contratos, que tem por objeto os **serviços técnicos e de assistência,** condição necessária e suficiente para a incidência da CIDE.

É alegado nos itens 69 e 72 do Recurso Voluntário:

> *(b) Inexistência de Prestação de Serviços Técnicos e de Assistência Técnica ou Administrativa*
>
> *De acordo com o r. acórdão recorrido, a incidência da CIDE sobre as remessas ao exterior por contratos de prestação de serviços independe de ocorrer transferência de tecnologia.*
>
> *Ocorre que, conforme já mencionado anteriormente, toda e qualquer atividade realizada pela NDS a favor da Recorrente está contida no trabalho de desenvolvimento e licenciamento de softwares, de forma que a sua remuneração decorre única e exclusivamente da exploração do direito autoral que detém sobre esses programas (e não da prestação de serviços). Essa assertiva se corrobora pelas próprias invoices que fundamentam as remessas, nas quais consta a indicação de que o pagamento é efetuado em razão do licenciamento de software ("software license ").*
>
> *Aliás, qualquer atividade técnica eventualmente desenvolvida pela NDS o é em seu próprio favor, no sentido de gerar a tecnologia a ser licenciada, e não em favor da Recorrente, que recebe apenas o produto final, de propriedade da NDS. Tanto é assim que no item 6 do Sumário Executivo do Contrato de Implantação de sistema e de Licenciamento, consta que "qualquer melhoria que venha a ocorrer e que seja providenciada pela NDS, deve ser feita através de um Pedido de Mudança, e, NDS terá o direito e título sobre qualquer Melhoria ocorrida.*
>
> *Se não há a prestação de serviço técnico nem de assistência técnica ou administrativa, não há a incidência da CIDE.*

A afirmação não se sustenta.

Como já visto, DECLARAÇÃO do representante da própria empresa SKY, que em seu teor consta:

a) Validação do Contrato "CISL" - Contrato de Implantação de Sistemas e Licenciamento, realizada entre as empresas Netsat (atual SKY Brasil) e News Digital Systems Limited - NDS, empresa vinculada à SKY BRASIL;

b) que o CISL consiste na licenca de um sistema de acesso e de transmissão que envolve aquisição de programas de computador SEM o fornecimento do código-fonte e **manutenção e assistência técnica** SEM a vinda de técnicos ao Brasil:

c) em ambos, declara o contribuinte que está dispensada de averbação no INPI, sendo portanto, descaracterizada a transferência de tecnologia.

- Da Não Incidência de Juros de Mora sobre a Multa Lançada de Ofício.

A matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Súmula.

> **Súmula CARF n° 108**: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Diante de tudo que foi exposto, conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO e voto no sentido de REJEITAR a Preliminar e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso do Contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.