



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

Processo nº 16561.000110/2007-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.270 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de março de 2017
Matéria CIDE
Recorrente Nike do Brasil Comércio e Participações Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR DE NULIDADE. INCONSISTÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é cabível a arguição de nulidade, quando o auto de infração preenche os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, notadamente quando se verifica que a Recorrente, na impugnação e recurso voluntário, demonstrou pleno conhecimento da autuação, enfrentando-a, em todos os seus aspectos.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO § 4º DO ART. 150 DO CTN

O fato gerador da CIDE ocorreu em junho de 2002, houve pagamento parcial e a ciência do lançamento de ofício ocorreu em 15/10/2007. À luz dos §§ 1º e 4º do art. 150 do CTN, dá-se a decadência, haja vista tratar-se de tributo lançado por homologação, com pagamento antecipado.

MP Nº 2.159-70/01. DIREITO À UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS DE CIDE. CRÉDITO CALCULADO SOBRE O VALOR PAGO

Do exame dos contratos de cessão do direito de uso de marcas, das remessas e respectivos contratos de câmbio e guias de recolhimento da CIDE apresentados pelo contribuinte, no curso da fiscalização, foi calculado e lançado de ofício o crédito tributário da CIDE.

Assim sendo, não se pode alegar que não há suporte documental para o pleito da Recorrente de cômputo do crédito da CIDE.

À luz do art. 4º da MP nº 2.159-70/01, a base de cálculo do crédito é o valor efetivamente pago e não o valor devido.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, no que tange a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, vencidas as Conselheiras Maria Eduarda e Semiramis. Por unanimidade de votos, acolheu-se a preliminar de decadência do poder de lançar, relativa ao fato gerador ocorrido em 28/06/02, cujo principal monta a R\$ 33.680,83. Deu-se provimento parcial ao recurso, reconhecendo o direito creditório, porém tão somente ao correspondente às parcelas da CIDE efetivamente pagas, nos termos do voto do relator..

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Jose Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Adoto o relatório constante da decisão de primeira instância:

"O presente processo versa acerca de auto de infração, lavrado em

04/10/2007 (fis. 110/113), atinente à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico — Remessa ao Exterior (CIDE — Remessa de Valores ao Exterior), relativo a fatos geradores dos anos-calendário de 2002 a 2007, com crédito tributário total de R\$ 2.713.993,20 (dois milhões, setecentos e treze mil, novecentos e noventa e três reais e vinte centavos), composto de principal, multa de ofício de 75% e de juros de mora vinculados, calculados até 28/09/2007.

O referido auto de infração decorreu de ilícitos caracterizados em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo em epígrafe, segundo o qual restou configurada a ocorrência falta de recolhimentos da CIDE incidente sobre operações de remessa para o exterior de royalties associados a parcela dos contratos de câmbio celebrados com empresa domiciliada no exterior ("NIKE INTERNATIONAL LTD"), cuja descrição dos fatos/infrações e enquadramentos legais encontram-se identificados no corpo do mencionado auto de infração e suplementados no Demonstrativo de Apuração - CIDE-REMESSAS (fl. 109), ora integrante e indissociável do lançamento.

Cientificado pessoalmente do lançamento, em 1511012007 (verso da fl. 113), o contribuinte apresentou a impugnação em 14/11/2007 (fls. 118/135), acompanhado da documentação de fls. 136/199 e 202/236, na qual requer a nulidade do auto de infração, em síntese, apoiando-se nas seguintes alegações de fato e de direito:

1) Inicialmente, após sucinto relato dos fatos, atesta que a autuação foi absolutamente equivocada, uma vez que não há qualquer diferença de CIDE a ser exigida da entidade, com exceção de pequenas diferenças recolhidas mediante DARF anexos (doc. 3 a 5). Assegura que os valores apontados no lançamento de ofício representam importes que foram devidamente recolhidos ou compensados com créditos da própria contribuição, previstos pela Medida Provisória nº 2.159-70, de 24/08/2001;

2) Sustenta que, embora o auto de infração não tenha exposto seus fundamentos, bem como esteja desacompanhado de Termo de Verificação, ante a análise de planilha anexa ao lançamento, certifica que pôde verificar os créditos concedidos a título de CIDE, bem como o seu aproveitamento, nos moldes da legislação vigente, foi absolutamente ignorada pela fiscalização, que, com isso, apurou supostos débitos da contribuição, conseqüentemente, efetuando seu lançamento;

3) Assegura que a entidade celebrou, em 1º/06/1999, Contrato de Licença de Uso de Marca, mediante o qual se obrigava perante a licenciante Nike International Ltd., sediada em Bermudas, a pagar-lhe o montante correspondente a 1 % do faturamento líquido dos produtos que utilizaram das marcas referidas em seu anexo, a título de royalties pela licença da marca. Complementa que o contrato foi averbado pelo Instituto Nacional de Propriedade Intelectual — "INPI", em 15 de fevereiro de 2001, conforme docs. 6 e 7; assim, partir de então passou a proceder as respectivas

remessas para o exterior, as quais ensejaram a incidência da CIDE, devidamente calculadas e recolhidas na forma da legislação vigente;

4) Enfatiza que a entidade também é signatária de Contrato de Prestação de Serviços Técnicos mediante o qual efetua remessas de remuneração ao exterior, que, por não implicar transferência de tecnologia, não está sujeito a registro perante o INPI. Contudo, as remessas estão igualmente sujeitas à incidência da CIDE, nos termos da Lei nº 10.168, de 2001, e que somente uma das diferenças exigidas no lançamento diz respeito à contribuição, cuja diferença foi considerada devida pelo contribuinte, bem como paga por intermédio de DARF anexo (doc. 3). Já no tocante às demais cobranças, vinculam-se à remessa para o exterior de royalties pela licença de uso de marca supracitado (doc. 6 e 7);

5) Encerrada as arguições inaugurais relacionadas à defesa, em caráter preliminar, sustenta que o auto de infração é nulo de pleno direito, merecendo ser cancelado de plano, antes mesmo da análise de seu mérito, pois não traz em seu bojo qualquer fundamentação;

6) Manifesta surpresa quando, ao ser intimado, percebeu que o auto de infração não se apresentava acompanhado de Termo de Verificação, instrumento através do qual as autoridades fiscais justificam a autuação, expondo suas razões e bases legais, restando prejudicado seu direito de defesa, pois foi obrigado a tentar, por sua conta e risco, identificar os motivos da autuação e das diferenças de tributo apuradas pela fiscalização, em relação aos seus próprios cálculos;

7) Avocando o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, questiona que o lançamento, pelo menos, prescinde de um dos principais elementos exigidos pela norma processual, qual seja a descrição do fato, haja vista que não há qualquer descrição em seu bojo a respeito do porquê de a entidade ter adotado procedimento equivocado quanto a CIDE, passível de exigência fiscal, razão pela qual depreende ficar demonstrado o cerceamento do direito de defesa, na medida que a autoridade não expôs suas razões, permitindo que fossem contestadas;

8) Simultaneamente, enfatizando ementas de decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes, ressalta que a jurisprudência administrativa já se manifestou por diversas ocasiões no sentido da nulidade de autos de infração desprovidos de fundamentação legal;

9) Nesse sentido, requer a declaração de nulidade dos autos de infração em razão da ausência de fundamentação legal ou justificativa de sua motivação, nem mesmo acompanhado de termo de verificação, assim, preterindo o exercício do direito de defesa;

10) Na sequência, invocando a redação do §4º, do art. 150 do CTN, bem como pautando-se em decisões proferidas pelo 1º Conselho de Contribuintes, alega que o • lançamento da exigência fiscal atinente à CIDE do período de apuração do mês de junho do anos-calendário de 2002, foi atingido pela decadência do crédito tributário, em face do lapso temporal de 5 (cinco) anos da data fixada para que a Fazenda Pública proceda a sua inserção na autuação;

11) No campo do mérito, primeiramente, apresenta uma breve exposição e interpretação acerca da legislação instituidora da CIDE, assim como dos pressupostos legais para a tomada de crédito da contribuição incidente sobre marcas e patentes, objetivando demonstrar a existência de equívoco na apuração executada pela fiscalização, cujas inferências indicam que a autoridade administrativa limitou os procedimentos no sentido de calcular a CIDE aplicando a alíquota de 10% sobre

o valor bruto das remessas, e compará-la com os montantes efetivamente recolhidos, ignorando, assim, o legítimo direito creditório obtido pela entidade. Sustenta suas arguições, inclusive, invocando ementas de Soluções de Consulta interpostas perante a SRRF — 8ª Região Fiscal;

12) Pormenorizando suas alegações concernentes a demonstrar a existência de imprecisões nas ações fiscais executadas pelo agente fiscal, detalha as operações realizadas pela entidade no curso do período fiscalizado, enfatizando que apurou a CIDE devida sobre o valor dos royalties pela licença de uso de marcas mediante aplicação à alíquota de 10%;

13) Sequencialmente, aduz seqüência ilações específicas às operações de remessa para o exterior que foram objeto do procedimento realizado pelo agente fiscal, quais sejam;

13.1) Primeiramente, assevera que a partir da segunda operação passou a utilizar-se de crédito da contribuição apurada com base na CIDE devida na transação anterior. Assim, verifica-se que a primeira remessa realizada pela entidade implicou em CIDE devida no montante de R\$ 33.680,83, enquanto que na segunda remessa, a contribuição apurada foi no montante de R\$ 60.633,20. Por sua vez, tendo em conta que fazia jus a crédito de 100% sobre a CIDE devida na operação anterior, quitou o débito mediante utilização do crédito de R\$ 33.680,83, efetuando o pagamento da parcela remanescente de R\$ 26.952,37, desse modo, depreende correto o procedimento adotado pelo contribuinte;

Por outro lado, acrescenta que a autoridade fiscal entendeu que a CIDE a ser recolhida nesta operação deveria ter sido de R\$ 60.623,20, ignorando completamente, em total desrespeito à legislação aplicável, deduzindo os valores recolhidos no importe de R\$ 26.952,37, logo, realizando a constituição de ofício do valor de R\$ 33.680,83, acrescido de multa de ofício e juros de mora;

13.2) No que concerne a terceira operação realizada pela entidade, atesta que consistiu na única remessa a título de serviços reportada na autuação. Firma que a fora realizada apuração da CIDE devida mediante aplicação da alíquota de 10%, e não se utilizou de crédito apurado com base na CIDE calculada na operação anterior, pois tal crédito só é passível de utilização em relação às remessas efetuadas a título de licença de uso de marcas ou patentes, razão porque efetivou o recolhimento da apuração;

Salienta, entretanto, que houve divergência entre o valor da CIDE apurado pela empresa e o importe calculado pelo agente fiscal, decorrente do fato de a própria impugnante, por equívoco, ter calculado a CIDE devida sobre o valor da remessa efetuada após a retenção do IRRF, apurada à alíquota de 15%, ao invés de computá-la na composição do valor bruto devido a título de serviços. Dessa forma, explica que acabou efetuando o recolhimento no valor de R\$ 163.811,59, enquanto que, a autoridade fiscal apurou a importância de R\$ 218.899,49, gerando uma diferença de principal a pagar de R\$ 55.087,92.

Assim, o contribuinte reconhece o pagamento a menor da referida contribuição, cuja importância foi objeto de recolhimento no vencimento fixado em face da ciência do auto de infração, acrescido de juros de mora e da multa de ofício, sendo que, em relação à multa, exerceu a redução legal da penalidade em 50% (cinquenta por cento) da importância lançada, totalizando um montante de R\$ 111.663,17, conforme demonstra mediante cópia de DARF (doc. 3); 13.3) Na quarta operação realizada pela empresa certifica que representa, novamente, uma remessa a título de licença de uso de marca, cuja contribuição devida na operação resultou em

R\$ 204.884,30. Sob este aspecto, acentua a CIDE apurada como devida pela fiscalização foi em valor ligeiramente superior, qual seja de R\$ 206.809,58, porém, a correção do cálculo da impugnante pode ser verificada nos documentos anexos integrantes dos doc. 10A e IOF — contratos de câmbio e planilhas demonstrativas dos valores de royalties devidos.

Todavia, ressalta que razão da entidade estar autorizada a valer-se de crédito apurado na operação anterior de mesma natureza, utilizou de tal crédito no montante de R\$ 60.633,20, recolhendo uma diferença a pagar no valor de R\$ 144.251,10.

Queixa-se, entretanto, que a autoridade fiscal esquecendo-se do aproveitamento do aludido crédito, promoveu a autuação indevida do importe de R\$ 62.558,48, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%;

13.4) No que tange à quinta operação, igualmente de pagamento de royalties pela licença de marca, aduz que a transação implicou na apuração de débito da CIDE no valor de R\$ 295.939,30.

No entanto, atesta que a operação anterior de mesma natureza havia gerado crédito de 100% da CIDE devida, uma vez que ocorreu em Julho de 2003. A entidade, logo, fazia jus a crédito correspondente ao valor integral da CIDE devida na operação anterior, ou seja, o crédito no montante de R\$ 204.884,30, resultando na apuração de uma diferença a ser recolhida na quantia de R\$ 91.055,03, integralmente paga conforme cópia de DARF anexo (doc. 17C). Contudo, renova que a autoridade fiscal não reconheceu nenhum crédito em favor da empresa, promovendo a autuação equivocada da contribuição no importe de R\$ 204.884,30, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%;

13.5) No que concerne a sexta operação, também inerente à remessa de royalties pela licença de uso de marca, implicou em CIDE devida no importe de R\$ 245.620,30.

Assenta que o impugnante detinha o direito de utilizar crédito de CIDE em relação às operações anteriores da mesma natureza. Todavia, ante o fato de que a transação ocorrera no ano de 2004, o crédito teria que ser calculado no percentual de 70% da Cide devida, de acordo com o art. 4º inciso I, alínea "b" da Medida Provisória nº 2.159-70.

Dessa forma, fazia jus a crédito no montante de R\$ 207.157,51, razão porque deveria ter efetuado o recolhimento da CIDE no valor de R\$ 38.462,79.

Assim, reconhece que deixou de efetuar respectivo o recolhimento da CIDE, exatamente por não ter percebido que o crédito a que fazia jus restringia-se a 70% da contribuição devida nas operações anterior, motivando o recolhimento da importância de R\$ 38.462,79, dentro do prazo estabelecido para apresentação da impugnação.

Não obstante, considera que isso não dá o direito da Fazenda efetuar lançamento no valor total da CIDE apurada, no importe de R\$ 245.893,40, sem atentar-se para o legítimo direito de crédito da entidade;

13.6) Na sétima operação de remessa de royalties de marca, implicou na apuração da CIDE devida no montante de R\$ 142.384,20.

Acentua, porém, que o contribuinte faz jus a crédito no montante de R\$ 171.934,21, correspondente a 70% da CIDE devida no período anterior. Assim, verificou-se que o crédito era superior ao próprio valor da CIDE apurada, não

havendo recolhimento a ser efetuado quanto a esta operação, restando, ainda, um saldo de crédito a ser utilizado em operações posteriores, no valor de R\$ 29.550,01. Entretanto, a autoridade fiscal ignorou o direito de crédito da entidade, entendendo como devida a totalidade da CIDE apurada, no importe de R\$ 142.384,20; 613.7);

13.7) No tocante a oitava operação da mesma natureza, gerou um valor devido de CIDE de R\$ 503.529,80. Desta vez, contudo, a entidade fazia jus não apenas ao crédito de 70% da CIDE devida na operação anterior, totalizando o importe de R\$ 99.668,94, como também um saldo remanescente da operação precedente, ainda não utilizado, no valor de R\$ 29.550,01, resultando na apuração de uma CIDE devida nesta operação no montante de R\$ 374.310,85.

Enfatiza, porém, que em relação a esta operação findou por realizar um recolhimento de R\$ 313.135,87, cuja importância paga a menor deveu-se ao fato de não ter atentado que, desde janeiro de 2004, seu direito de crédito era restrito a 70% da CIDE devida no período anterior. Com isso, reconhece que efetuou um pagamento a menor da contribuição, no valor de R\$ 61.174,98 o qual foi recolhido dentro do prazo concedido para a apresentação da peça impugnatória, conforme mostra mediante cópia de DARF anexo (doc.5).

Conquanto tal aspecto, mais uma vez considera que isso não dá o direito da Fazenda efetuar lançamento da totalidade da diferença entre a CIDE devida e a CIDE recolhida, ou seja, no montante de R\$ 193.892,47, ignorando por completo o crédito previsto na legislação.

Afora tais circunstâncias, assegura que também houve uma pequena discrepância entre a CIDE apurada como devida pela fiscalização, no valor de R\$ 507.028,34, e a CIDE apurada como devida pela impugnante, no importe de 503.529,89, cuja apuração depreende que apurou corretamente a contribuição devida, mediante aplicação da alíquota de 10% sobre os royalties de R\$ 5.035.298,00, conforme se observa através dos docs. 14A e 1413, uma vez que o contribuinte não conseguiu identificar a razão de tal divergência, haja vista a carência de fundamentação legal e do pertinente termo de verificação;

13.8) No que tange a nona operação de remessa de royalties de marca, a transação implicou na apuração de CIDE indevida no montante de R\$ 295.406,56. O contribuinte fazia jus, contudo, a crédito no importe de R\$ 352.470,86, correspondente a 70% da CIDE devida na operação anterior.

Alega, todavia, que o crédito é superior ao próprio valor da CIDE devida, razão pela qual não ocorreu recolhimento quanto a esta operação, restando, ainda, um saldo de crédito a ser utilizado em operações realizadas pela entidade em transações supervenientes no valor de R\$ 57.064,28.

Entretanto, reclama que, por mais esta oportunidade, a autoridade administrativa recusou o direito de crédito em favor da impugnante, entendendo exigível, de maneira flagrantemente ilegal, a totalidade da CIDE apurada, no importe de R\$ 295.406,58, imputando-lhe também, inaceitáveis, multa de 75% e juros calculados com base na taxa SELIC;

13.9) Por fim, observa que a décima e última operação de remessa de royalties de marca, implicou na apuração de CIDE devida pela pelo contribuinte no montante de R\$ 103.082,12.

A entidade, por sua vez, fazia jus a crédito no montante de R\$ 206.784,61, equivalente a 70% de R\$ 295.406,58, cujo importe foi suficiente para a extinção da

CIDE devida, razão porque não exerceu qualquer recolhimento atinente a transação. Complementa que nem mesmo se fez necessário computar o saldo remanescente de operações precedentes, ora não utilizado na operação anterior, no valor de R\$ 57.064,28.

Não obstante tais aspectos, seguindo o mesmo entendimento equivocado dos eventos anteriores, a autoridade fiscal desconsiderou por completo o direito de crédito da entidade, entendendo como devida a totalidade da CIDE apurada na operação, na importância de R\$ 103.082,45, acrescida de encargos legais.

14) Nesse sentido, infere não restar dúvida que o procedimento adotado pelo agente fiscal foi incorreto, sobretudo, ilegal, uma vez que os cálculos da CIDE devida e de crédito da contribuição, foram realizados corretamente, exceto em relação aos três períodos de apuração nas quais ficaram identificadas diferenças a menor que foram devidamente recolhidas com os acréscimos cabíveis, conforme demonstrado por intermédio de cópia de DARF's anexos (docs. 3 a 5);

15) No tocante às demais bases de cálculo relacionados aos contratos de câmbio anexos (docs. 8 a 13) e recolhimentos efetuados à época, consoante DARF's recolhidos à época (docs. 17A a 17C) foram calculados de forma correta, não havendo mais o que ser exigido da impugnante, razão porque depreende cabível a análise do mérito, cuja análise, seguramente, deverá ensejar o cancelamento do auto de infração, tendo em conta que as cobranças nele exigidas contrariam frontalmente a legislação aplicável na ocasião dos fatos;

16) Enfim, por todo o exposto, requer o acolhimento das preliminares sustentadas no curso da defesa e, no mérito, o cancelamento da CIDE constituídas pelo auto de infração ora discutido, excluindo-se do montante do crédito tributário lançado as respectivas parcelas reconhecidas como devida pela própria impugnante, cujos importes foram objeto de recolhimentos supracitados.

Ato contínuo, a autoridade preparadora encaminha os autos à DRJ/SP 1 para julgamento da impugnação.

É o relatório."

A impugnação foi julgada integralmente improcedente pela DRJ/SP-1 e o Acórdão nº 16-24.200 (fls. 262 a 286) foi assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. ALEGAÇÃO DE INCONSISTÊNCIA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

É incabível a arguição de nulidade do auto de infração que se encontre revestido de suas formalidades essenciais, afastando-se a hipótese de cerceamento de defesa, caso a infração e descrição dos fatos denote-se identificada em estrita observância aos pressupostos e preceitos legais.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

No tocante aos impostos e contribuições, federais submetidos a lançamento por homologação, nas circunstâncias em que fique caracterizada a ausência de pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pela norma contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

CIDE. REMESSAS DE ROYALTIES AO EXTERIOR. EXPLORAÇÃO DE USO DE MARCAS E PATENTES. INCIDÊNCIA.

A CIDE - REMESSAS AO EXTERIOR incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a título de royalties, por intermédio de fontes pagadoras domiciliadas no Brasil, a residentes ou domiciliados no exterior, relativamente a contratos de exploração de patentes e de uso de marcas.

CIDE - REMESSAS AO EXTERIOR. HIPÓTESE DE CONCESSÃO DE CRÉDITO PARA DEDUÇÃO EM OPERAÇÕES SUBSEQÜENTES DE MESMA NATUREZA. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ. VERDADE MATERIAL.

O crédito de CIDE - REMESSAS AO EXTERIOR vinculado às importâncias de royalties decorrentes de contratos de exploração de patentes e de uso de marcas será determinada com base no valor da contribuição devida, em conformidade com os pressupostos fixados na legislação de regência. A fruição do crédito com a finalidade de dedução da contribuição incidente em operações supervenientes de mesma natureza está sujeito a caracterização da ocorrência de pagamento da CIDE relacionada às transações anteriores, bem como da comprovação da origem e a oportuna disponibilidade dos importes reclamados, mediante apresentação de documentação fiscal e escrituração contábil hábil e idônea, objetivando resguardar o direito da autoridade administrativa aferir a certeza e liquidez dos aludidos benefícios.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte apresentou recurso voluntário, o qual foi apreciado pela 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em composição distinta da presente. Por meio da Resolução nº 3301-000.195 (fls. 341 a 349), o colegiado decidiu converter o julgamento em diligência, pois concluiu que havia "lacunas documentais, tanto por parte da fiscalização, como por parte do contribuinte".

Foram formulados os seguintes quesitos:

"CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, por unanimidade de votos, converteu-se o julgamento em diligência, para os seguintes fins:

1 – Fiscalização: Produzir documento apto a estabelecer link entre as operações objeto dos documentos anexados aos autos e o tributo ora exigido;

2 – Contribuinte: Comprovar o efetivo recolhimento da CIDE, ainda que parcialmente, para o fim de se estabelecer o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para o tributo exigido;

3 – Contribuinte: No prazo de 30 dias, trazer aos autos prova do crédito previsto no art. 4º. da MP 215970/ 2001 relativamente à primeira operação por ela noticiada (janeiro a maio de 2001, no valor de R\$ 336.808,25), que lhe teria gerado um crédito de R\$ 33.680,83 utilizado na segunda operação (contrato de 28.06.2002), motivo pelo qual deixo de reconhecer o direito ao crédito alegadamente gerado naquela operação;

4 – Fiscalização: Efetuar novo cálculo do valor supostamente devido, considerando-se o crédito pleiteado pela contribuinte e que desde já reconheço, nos termos do voto vencido anexado ao aresto recorrido, acrescido do crédito relativo ao item 3 acima se a contribuinte lograr sua comprovação."

A diligência foi realizada e o relatório (fls. 365 e 366) e a correspondente manifestação do contribuinte (fls. 385 a 401) encontram-se nos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Em 15/07/07, a recorrente tomou ciência do auto de infração lavrado para cobrança de diferenças de CIDE sobre remessas para o exterior de royalties pela cessão de marcas, a saber:

	R\$
Principal	1.336.870,25
Juros de mora	374.470,00
Multa de ofício (75%)	1.002.652,67
Total	2.713.993,20

A Recorrente impugnou o auto de infração (fls. 124 a 142), alegando, em suma: i) nulidade do infração, por falta de descrição da infração e fundamentação legal; ii) decadência do direito de lançar CIDE sobre fatos geradores ocorridos em junho de 2002; iii) as diferença de CIDE sobre serviços técnicos e parte das incidentes sobre royalties, realmente não pagas no prazo, foram quitadas, por ocasião da apresentação da impugnação e, as demais, não procedem, pois foram liquidadas por meio de compensações com créditos da CIDE, calculados com base na MP nº 2.159-70/01.

A DRJ em São Paulo (SP) julgou a impugnação integralmente improcedente (Acórdão nº 16-24.200, fls. 262 a 286). Vale destacar que reconheceu que havia previsão legal para a tomada de créditos, porém considerou que o contribuinte não comprovou possuir tal direito.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 295 a 321), em que, basicamente, repete os argumentos contidos na impugnação.

O processo chegou ao CARF. Em 27/07/14, por meio da Resolução nº 3301-000.195, o julgamento foi convertido em diligência. Depreende-se da leitura do voto da relatora que a respectiva turma entendeu que havia o direito ao crédito, porém que havia *"lacunas documentais, tanto por parte da fiscalização, como por parte do contribuinte"*. Então formulou os seguintes quesitos (fl. 349):

"CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, por unanimidade de votos, converteu-se o julgamento em diligência, para os seguintes fins:

1 – Fiscalização: Produzir documento apto a estabelecer link entre as operações objeto dos documentos anexados aos autos e o tributo ora exigido;

2 – Contribuinte: Comprovar o efetivo recolhimento da CIDE, ainda que parcialmente, para o fim de se estabelecer o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para o tributo exigido;

3 – Contribuinte: No prazo de 30 dias, trazer aos autos prova do crédito previsto no art. 4º. da MP 215970/ 2001 relativamente à primeira operação por ela noticiada (janeiro a maio de 2001, no valor de R\$ 336.808,25), que lhe teria gerado um crédito de R\$ 33.680,83 utilizado na segunda operação (contrato de 28.06.2002), motivo pelo qual deixo de reconhecer o direito ao crédito alegadamente gerado naquela operação;

4 – Fiscalização: Efetuar novo cálculo do valor supostamente devido, considerando-se o crédito pleiteado pela contribuinte e que desde já reconheço, nos termos do voto vencido anexado ao aresto recorrido, acrescido do crédito relativo ao item 3 acima se a contribuinte lograr sua comprovação."

A diligência foi realizada e o relatório encontra-se nas fls. 365 e 366. O contribuinte apresentou manifestação tempestiva sobre o relatório, a qual está nas fls. 385 a 401.

O recurso voluntário contém três razões de direito, sendo duas preliminares, uma de nulidade e outra de decadência, e uma terceira em que aborda o direito ao crédito da CIDE e os cálculos da fiscalização.

Examinarei-as, individualmente, considerando, quando aplicável, os conteúdos do relatório da diligência e a correspondente manifestação do contribuinte.

"A. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO - AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO - CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA"

A Recorrente alega que o auto de infração é nulo, devendo ser cancelado. Acusa a falta de um "Termo de verificação Fiscal", onde fossem apresentadas as razões da autuação e as bases legais, com a devida descrição dos fatos. E conclui, afirmando ter restado preterido o seu direito de defesa.

A primeira turma do CARF a examinar a contenda, se não endossou, pelo menos robusteceu os argumentos da Recorrente (fl. 344):

"(. . .) entendo que faltou, na hipótese dos autos, clareza ou mesmo completa ausência de acusação objetiva.

Entendo que a fiscalização deixou de trazer aos autos um link entre os documentos apresentados pela contribuinte e o ilícito fiscal praticado pela contribuinte. Dessa forma, é mister que os presentes autos baixem em diligência com vistas a oportunizar à fiscalização a demonstração da subsunção dos fatos colhidos ao direito ora analisado."

E a inconsistência identificada resultou na formulação do primeiro quesito, da Resolução nº 3301-000.195, que novamente reproduzo:

"1 – Fiscalização: Produzir documento apto a estabelecer link entre as operações objeto dos documentos anexados aos autos e o tributo ora exigido;"

Não vejo as lacunas apontadas por aquela turma do CARF e a Recorrente, que, segunda esta última, inclusive, eivariam de nulidade o auto de infração.

Com a devida vênia, a meu ver, os julgadores, uma vez convencidos de que havia tais vícios no lançamento, deveriam, então, ter acatado a preliminar de nulidade trazida pela Recorrente e cancelado o auto de infração e não converter o julgamento em diligência, para que tais vícios pudessem vir a ser sanados pela fiscalização.

A suposta inconsistência do lançamento foi plena e adequadamente enfrentada pela DRJ, de cujos trechos faço minha razão de decidir (fls. 269 a 272):

"Ante o contexto das informações carreadas aos autos (fls. 3/8), denota-se que o contribuinte foi intimado a apresentar esclarecimentos e documentação comprobatórios dos importes declarados nas respectivas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) sob a rubrica de royalties e assistência técnica ao exterior (Ficha 4A — Linha 36 — Custos dos Bens e Serviços Vendidos), entre os quais:

- 1) Contrato de royalties averbado no INPI e registro no BACEN;
- 2) Faturas comerciais para pagamento dos royalties;
- 3) Contratos de câmbio de remessa financeira para pagamentos dos royalties, cujos fechamentos que deram origem aos recolhimentos de IRRF — Royalties e Assistência Técnica (código de receita 0422); e
- 4) Demonstrativo de royalties pagos ou a pagar, discriminados por DI, a nível de Adição.

Neste panorama, o impugnante apresentou as informações demandadas pela autoridade administrativa mediante petição datada de 17/09/2007, conforme acostado às fls. 9/108, cujos esclarecimentos e documentos fiscais serviram de fundamento para caracterização dos fatos geradores e apuração das bases de cálculo das contribuições objeto do lançamento de ofício derivados de contratos de fechamento de câmbio conexos à remessa ao exterior de royalties provenientes de contrato celebrados com a sociedade "NIKE INTERNATIONAL LTD".

Em síntese, conquanto as argumentações aduzidas pelo interessado, bem como contrariamente daquilo que cogita no curso da peça impugnatória, fica evidente que o auto de infração conjugado com o teor do seu respectivo Demonstrativo de Apuração (fls. 109/113), conforme destacado no relatório e no prefácio do voto, contém expressa fundamentação nos moldes da legislação aplicável, a pertinente descrição dos fatos e a determinação da exigência fiscal instruída com seus demonstrativos resultantes das constatações firmadas pela autoridade fiscal, cuja formalização baseou-se na documentação e informações prestadas pelo próprio contribuinte em resposta às demandas requisitadas no curso do procedimento de fiscalização.

Outrossim, vale ressaltar que o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e plenamente vinculada, respeitando os procedimentos firmados para comprovação e apuração da ocorrência dos fatos geradores da contribuição e apropriada identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, razão pela qual a

lavratura do auto de infração indica o fiel cumprimento das formalidades fixadas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 — Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sob este prisma, cumpre instar que não há como prosperar o pedido de nulidade de auto de infração fundado na deficiência da descrição dos fatos ou fundamentação legal, bem como a preterição do direito de defesa, quando se evidencia que os elementos contidos do lançamento e toda a documentação instruída nos autos, deixam expressos a origem das infrações configuradas pelo AFRFB, ou seja, ainda que incompletas, não ensejariam a decretação da ineficácia do auto de infração quando notório que não ocorreu nenhum prejuízo para a defesa e que o ato cumpriu sua finalidade.

Impede registrar, ainda, que o cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese, descaracterizando-se a partir do momento que o exame da peça impugnatória interposta pelo sujeito passivo evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento de ofício constituído pela autoridade competente. Por conseguinte, fica patente que os elementos integrantes do lançamento possibilitaram ao impugnante a ciência plena da motivação do procedimento administrativo e das matérias infringidas, inexistindo, assim, qualquer embaraço ao absoluto exercício do direito ao contraditório e ampla defesa, bem como não representando nenhuma violação a qualquer princípio constitucional distinto.

Assim, o contribuinte obteve ciência da capitulação, descrição das infrações imputadas e da fundamentação legal que alicerçou a autuação, além de todos os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, cuja tributação de ofício repercutiu sobre parcela das transações de remessa para o exterior de royalties provenientes de contratos celebrados com a referida sociedade sediada em Bermudas.

Desse modo, ficou caracterizado o pleno conhecimento dos termos dos autos de infração, exercendo, sem qualquer restrição, a interposição de suas contra-razões mediante regular e tempestivo ingresso da peça impugnatória, circunstâncias que fazem oposição às asserções trazidas no intróito de sua defesa.

Finalmente, cabe enfatizar as disposições legais do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito, que delimita as hipóteses de nulidade em sede do Processo Administrativo Fiscal:

'Art. 59- São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.'

Em suma: (I) a formalização da presente exigência decorreu de ação fiscal perfeitamente regular, com as respectivas peças impositivas, tendo sido lavradas rigorosamente nos termos da lei, no caso, o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), observando ainda todos os requisitos constantes do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972; e (II) restou patente que não se configurou nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, mostrando-se válido, para todos os efeitos legais, os autos de infração constituídos no procedimento de fiscalização, não havendo quaisquer

imperfeições ou presunções técnicas capazes viciar os atos integrantes do lançamento.

Destarte, impõe-se rejeitar a preliminar concernente à nulidade do auto de infração em questão."

Com base no acima exposto, nego provimento à preliminar de nulidade.

"B. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE CONSTITUIR PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO"

A Recorrente tomou ciência do auto de infração em 15/07/07, por meio do qual foi lançada a CIDE, tributo sob a modalidade de lançamento por homologação.

Com base no § 4º do art. 150 do CTN, alega que já teria decaído o direito de o Fisco cobrar a CIDE relativa ao fato gerador ocorrido em 28/06/02, cujo principal monta a R\$ 33.680,83. O prazo decadencial seria de *"cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador"*.

A DRJ não acatou tal argumento, pois, em razão de não ter identificado nos autos qualquer pagamento pertinente ao fato gerador de 28/06/02, aplicou o inciso I do art. 173, cujo prazo decadencial é contado a partir *"do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."*

A turma do CARF que originalmente analisou o processo alegou impossibilidade de decidir sobre a questão, em razão de o contribuinte não ter esclarecido se havia ou não pago o tributo relativo ao fato gerador de 28/06/02. O que ensejou no quesito nº 2 da Resolução nº 3301-000.195, qual seja:

"2 – Contribuinte: Comprovar o efetivo recolhimento da CIDE, ainda que parcialmente, para o fim de se estabelecer o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para o tributo exigido;"

A existência de pagamento concernente ao fato gerador 28/06/02 era fato absolutamente incontroverso, não somente porque consta expressamente do auto de infração (fl. 112), como também em razão de se encontrar na fl. 245 dos autos. E, como não poderia deixar de ser, o pagamento, no montante de R\$ 26.952,37, foi confirmado pela diligência (fl. 366).

Portanto, tendo em vista que houve antecipação do pagamento da CIDE relativa ao fato gerador de 28/06/02, e que a ciência do lançamento se deu em 15/10/07, há de se aplicar o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN - *"cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador"* e, por conseguinte, determinar o cancelamento do lançamento correspondente àquele fato gerador, cujo principal era de R\$ 33.680,33.

"C. LEGISLAÇÃO INSTITUIDORA DA CIDE - CRÉDITO NAS HIPÓTESES DE CIDE INCIDENTE SOBRE MARCAS E PATENTES"

A fiscalização cobrou CIDE relativa a fatos geradores ocorridos nos anos de 2002 a 2007.

Na impugnação, a Recorrente alegou que não houve falta de pagamento, porém não reconhecimento por parte da fiscalização do direito aos créditos da CIDE previstos art. 4º da MP nº 2.159-70/01.

A DRJ reconheceu que havia direito ao crédito, porém entendeu que o direito não fora devidamente comprovado.

A turma do CARF, que primeiro analisou o processo e o converteu em diligência, consignou que o contribuinte tinha realmente direito ao crédito da CIDE, nos termos art. 4º da MP nº 2.159-70/01.

Entendeu que a documentação suporte que se encontra nos autos é satisfatória, exceto quanto ao pagamento relativo ao fato gerador de maio de 2001, que não foi objeto do trabalho de auditoria, porém cujo valor foi utilizado pelo contribuinte para abater o valor devido referente ao fato gerador de 28/06/02.

Dada as citadas premissas, endereçou os seguintes questionamentos (fl. 349):

"3 – Contribuinte: No prazo de 30 dias, trazer aos autos prova do crédito previsto no art. 4º. da MP 2159-70/2001 relativamente à primeira operação por ela noticiada (janeiro a maio de 2001, no valor de R\$ 336.808,25), que lhe teria gerado um crédito de R\$ 33.680,83 utilizado na segunda operação (contrato de 28.06.2002), motivo pelo qual deixo de reconhecer o direito ao crédito alegadamente gerado naquela operação;

4 – Fiscalização: Efetuar novo cálculo do valor supostamente devido, considerando-se o crédito pleiteado pela contribuinte e que desde já reconheço, nos termos do voto vencido anexado ao aresto recorrido, acrescido do crédito relativo ao item 3 acima se a contribuinte lograr sua comprovação."

No tópico do recurso voluntário em epígrafe, a Recorrente discorre sobre as regras de apuração e aproveitamento de créditos de CIDE, apresenta recálculo da CIDE relativa aos fatos geradores auditados e contesta o argumento da DRJ de que não teria apresentado os documentos necessários à comprovação do direito aos créditos de CIDE.

De fato, temos de perscrutar três questões, para podermos concluir quanto à adequação ou não do lançamento de ofício: i) existência ou não do direito ao crédito no ordenamento jurídico e, se positiva a resposta ii) suficiência ou não do suporte documental carreado aos autos à tomada dos créditos e iii) método de cálculo do crédito.

Previsão legal acerca do crédito da CIDE

A existência do direito ao crédito, em contratos de cessão onerosa de uso de marcas, é incontestável e, inclusive, foi admitida pela DRJ e pelo agente fiscal que realizou a diligência. Encontra-se no art. 4º da MP nº 2.159-70/01, vigente nos anos em que ocorreram os fatos geradores da CIDE fiscalizados:

"Art. 4º É concedido crédito incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, aplicável às importâncias pagas, creditadas,

entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties referentes a contratos de exploração de patentes e de uso de marcas.

§ 1º O crédito referido no caput:

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

a) cem por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2001 até 31 de dezembro de 2003;

b) setenta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

c) trinta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013;

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

(. . .)"

Portanto, havia dispositivo legal em vigor, prevendo o cálculo de créditos de CIDE derivados de remessas para o exterior de royalties pelo uso de marcas.

Suporte documental à tomada dos créditos

A DRJ não acatou o pleito do contribuinte, porque, em suma, entendeu que este não havia apresentado a necessária documentação suporte.

Na respectiva decisão, o relator indica os documentos constantes dos autos, os quais foram utilizados pela Recorrente em sua defesa:

"(. . .) o contribuinte sustenta suas contraposições mediante juntada de Certificado de Averbação nº 010107/01 e 010107/02, emitidos pelo Instituto Nacional de Propriedade Industrial, em 15/02/2001 e 16/10/2003, respectivamente, correlatos ao Contrato de Exploração de Marcas datado de 1º706/1999, acompanhado da respectiva Alteração Contratual expedida em 10/07/2003, celebrados entre a impugnante e a licenciadora NIKE INTERNATIONAL LTD., cópias de Contratos de Fechamento de Câmbio e Demonstrativos de Memória de Cálculo de Royalties de operações realizadas no curso do período fiscalizado e cópia de DARF's pagos a título de CIDE-REMESSAS AO EXTERIOR (Códigos de Receita 8741)."

E apresenta um resumo dos documentos que entende que deveriam ter sido acostados aos autos, como prova do direito à dedução dos créditos:

"Em resumo, compete-lhe trazer aos autos os meios de prova previstos na legislação tributária, acompanhados pelas respectivas Demonstrações Financeiras,

Livros Fiscais (Livro Razão) e Livros Comerciais (Livro Diário), devidamente escriturados e registrados à época dos eventos circunstanciados, a fim de dar legitimidade às apurações relativas da contribuição devida e a pagar, o controle contábil dos créditos fiscais apurados em conformidade com os pressupostos legais estabelecidos pelo art. 4º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24/08/2001, bem como o registro superveniente das compensações levadas a efeito nas contas patrimoniais da sociedade e da parcelas da CIDE computadas no resultado do exercício dos respectivos períodos-base, porquanto a vigência estabelecida pelo supracitado Contrato de Exploração de Marcas manteve vigência do período de 1º/06/1999 a 1º/06/2008 (fls. 155/157)."

A turma do CARF, que primeiro examinou o processo e converteu o respectivo julgamento em diligência, concluiu em sentido oposto. Considerou a documentação presente nos autos suficiente, acusando a falta tão somente da guia de recolhimento de R\$ 33.680,83 (fato gerador de maio de 2001), indicada nos cálculos apresentados pela Recorrente como crédito e abatida do valor devido relativo ao fato gerador de 28/006/02.

Não resta a menor dúvida de que a documentação existente nos autos, e citada na decisão de primeira instância, cujo trecho foi acima reproduzido, é suficiente à comprovação do direito ao crédito da CIDE. Os contratos de exploração das marcas e os respectivos contratos de câmbio, comprovam que trata-se de remessa para o exterior de royalties, cujo beneficiário é pessoa jurídica não residente no País. E as guias comprovam os recolhimentos da CIDE, que dão suporte aos cálculos dos créditos.

E, se assim não concluísse, teria de propor à turma o cancelamento do auto de infração, pois as bases necessárias à comprovação do direito ao crédito nada mais são do que as mesmas utilizadas pela fiscalização para cálculo do lançamento de ofício.

Também não me parece adequado exigir que contribuinte, por meio de lançamentos contábeis, demonstrasse que não utilizou os créditos pleiteados em operações futuras. Para tanto, ter-se-ia de ampliar o escopo da auditoria, o que não seria lícito. Ademais, a fim de proteger o erário de eventual reutilização indevida dos créditos no futuro, pode, ou melhor, deve a fiscalização revisar os cálculos da CIDE dos períodos seguintes, ocasião em que poderá validar os créditos então utilizados.

Isto posto, considero que o direito ao crédito foi adequadamente comprovado pelos documentos que se encontram nos autos.

Cálculo do crédito

Com relação ao cálculo do crédito - sobre a CIDE paga ou a devida - há controvérsias.

A fiscalização nada dispôs sobre créditos.

No voto condutor da decisão de primeira instância, não adentraram no tema, pois, de pronto, concluíram que o contribuinte não teria comprovado o direito à utilização dos créditos. Não obstante, há que se fazer menção à declaração de voto divergente, no qual o julgador vencido consignou entender que o crédito deveria ser calculado sobre o valor pago e não sobre o devido.

O colegiado do CARF, apesar de ter decidido converter o julgamento em diligência, posicionou-se acerca do cálculo. Concordeu com o voto vencido no julgamento de primeira instância, isto é, no sentido de o crédito da CIDE deve ser calculado sobre o valor pago e não o devido. E consignou seu entendimento no corpo do quesito nº 4:

"4 – Fiscalização: Efetuar novo cálculo do valor supostamente devido, considerando-se o crédito pleiteado pela contribuinte e que desde já reconheço, **NOS TERMOS DO VOTO VENCIDO** anexado ao aresto recorrido, acrescido do crédito relativo ao item 3 acima se a contribuinte lograr sua comprovação." (g.n.)

Por fim, no relatório de diligência (fl. 366), para fins de elaboração do novo cálculo do crédito tributário, o agente fiscal adota a interpretação daquela turma do CARF. E reforça sua interpretação, citando decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sede do Recurso Especial nº 1.186.160/SP.

A Recorrente sustenta que o crédito deve ser calculado sobre o valor devido, fruto de interpretação literal do inciso I do art. 4º da MP nº 2.159-70/01:

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

§ 1º O crédito referido no caput:

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

(. . .)" (g.n.)

Entendo que o crédito deve ser calculado sobre o valor efetivamente pago e não o devido. A interpretação de um dispositivo legal que concede benefício fiscal em nenhuma hipótese pode desgarrar-se do fim que se desejou alcançar com o incentivo. Admitir o cálculo do crédito sobre o valor devido desvirtuaria por completo o sentido do benefício, qual seja, o de reduzir o ônus com a CIDE, posto que, em casos de remessas mensais de valores decrescentes, acabaria por gerar um saldo credor de CIDE.

Para robustecer esta interpretação, reproduzo o voto do relator do Recurso Especial acima mencionado, cujo provimento foi negado, por unanimidade de votos:

"O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Sem razão a parte recorrente.

O cerne da controvérsia consiste em definir se o crédito estabelecido na MP n. 2159-70, incidente sobre a Cide, instituída pela Lei n. 10.168/2000, tem origem a partir do surgimento do dever de pagar essa contribuição ou apenas quando há o seu efetivo pagamento.

A referida exação tem por finalidade atender ao 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 (art. 1º da Lei n. 10.168/00).

A contribuição é 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 (art. 2º da Lei n. 10.168/00).

A partir de 1º de janeiro de 2002, a referida contribuição passou 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 (art. 2º, § 2º, da Lei n. 10.168/00).

A incidência opera-se 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 acima indicadas (transferência de tecnologia; serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; e royalties - art. 2º, § 3º, da Lei n. 10.168/00).

O tributo em tela tem, portanto, nítido intuito de fomentar o desenvolvimento tecnológico nacional por meio da intervenção em determinado setor da economia, a partir da tributação da remessa de divisas ao exterior, propiciando o fortalecimento do mercado interno de produção e consumo dos referidos serviços, bens e tecnologia.

Não obstante, o legislador entendeu por bem reduzir temporariamente o montante da carga tributária devida, por meio da instituição de um crédito incidente sobre a Cide. O dispositivo normativo que o criou tem a seguinte redação (MP n. 2.159-70):

(. . .)

Da redação dos dispositivos legais acima transcritos, depreende-se que o montante dos créditos é aferido a partir do cálculo da exação relativa aos períodos de apuração pretéritos ao que se pretende utilizar, nos percentuais definidos na Lei.

Todavia, isso não implica em reconhecer que o mero surgimento da obrigação tributária resultaria imediatamente na constituição do respectivo crédito.

Penso que o legislador pretendeu com a referida sistemática amenizar os efeitos da tributação, reduzindo o ônus da carga tributária temporariamente, por meio da técnica do creditamento. Não se almejou com isso criar incentivo, pela

criação de créditos desvinculados do efetivo pagamento do tributo, mas apenas amenizar o ônus por período determinado.

Daí porque a tese recursal não merece acolhida, pois o crédito surge apenas com o efetivo recolhimento da exação paga no mês, aproveitando-se nos períodos subseqüentes. Pensar de modo diverso feriria a própria lógica da instituição do referido crédito, por permitir um efeito contrário ao pretendido pelo legislador, pois o Estado, além de deixar de receber o montante integral da Cide, passaria, ainda, a financiar a atividade desenvolvida pelo contribuinte, em detrimento do mercado nacional.

Com essas considerações, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial."

Assim, minha conclusão é a de que os créditos da CIDE devem ser calculados sobre o valor a pagar e não sobre o devido.

CONCLUSÃO

Voto por dar provimento parcial às alegações da Recorrente, nos seguintes termos:

- **Preliminar de Nulidade do Auto de Infração:** nego provimento.
- **Preliminar de Decadência de CIDE:** dou provimento, reconhecendo ter decaído o direito de o Fisco lançar CIDE relativa ao fato gerador ocorrido em 28/06/02.
- **Créditos de CIDE:** dou provimento, reconhecendo o direito creditório, porém tão somente quanto ao montante correspondente às parcelas da CIDE efetivamente pagas.

Cumpre mencionar que o valor do crédito tributário foi recalculado pelo agente fiscal responsável pelo trabalho de diligência (fl. 366), no qual foi computado o crédito da CIDE, calculado sobre os valores efetivamente pagos.

Contudo, do montante de principal de CIDE recalculado, no montante de R\$ 539.258,18, equivocadamente, não foram abatidos os valores pagos pelo contribuinte, por ocasião da apresentação da impugnação. O total pago monta a R\$ 154.725,67 e as guias foram anexadas àquela peça de defesa (fls. 159 e 160).

Assim sendo, para a execução do presente Acórdão, devem ser recalculados os juros de mora e a multa de ofício, considerando que o principal de CIDE é de R\$ 384.532,51.

É como voto.

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Processo nº 16561.000110/2007-31
Acórdão n.º **3301-003.270**

S3-C3T1
Fl. 31
