



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

Processo n° 16561.720066/2011-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.100 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2016
Matéria CIDE
Recorrente SAP BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/11/2007

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL

Constatado que o processo administrativo guarda relação de identidade com o processo judicial - partes, causa de pedir e pedido - caracterizada a concomitância, com a consequente prevalência do processo judicial em relação ao administrativo. Aplicação da Súmula CARF n. 1.

DEPÓSITO JUDICIAL DO MONTANTE INTEGRAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Não incide juros de mora na hipótese de existência do depósito judicial do montante integral do crédito tributário em discussão. Aplicação da Súmula CARF n. 5.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, em dar provimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Mercia Helena Trajano Damorim, Cassio Schappo, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Morais Pereira, Tatiana Josefovicz Belisario.

Relatório

Refere-se o presente processo administrativo de auto de infração para a cobrança de CIDE.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Cuida o presente processo da lavratura – contra o sujeito passivo discriminado em epígrafe – do Auto de Infração, que consta às fls. 1.272 e 1.276, cuja ciência ocorreu em 23/12/2011 (fl. 1.272), por meio do qual foi constituído o crédito tributário no valor total de R\$3.015.731,38, que inclui, tão somente, contribuição e juros de mora (calculados até 12/2011), quanto à contribuição de intervenção no domínio econômico – remessas ao exterior (CIDE), cujos fatos geradores se referem a 23/01, 14/02, 23/3, 24/4, 17/5, 21/6, 20/7, 24/8, 24/9, 24/10, 22/11/2007, com descrição dos fatos, enquadramento legal e demonstrativos de apuração às fls. 1.273 a 1.275.

2. Consta, às fls. 1.277 a 1.285, o Termo de Verificação Fiscal, que é peça anexa ao Auto de Infração, por meio do qual a Autoridade Fiscal demonstra seu entendimento acerca do resultado da ação fiscal. Eis, abaixo, fragmentos do referido termo:

[...]

2. No decorrer do procedimento fiscal em questão – MPF 0818500.2010.0002757, verificamos que parte do crédito tributário apurado foi depositado integralmente pela fiscalizada, suspendendo a exigibilidade do respectivo crédito tributário, conforme art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966):

[...]

3. Por essa razão, separamos o crédito tributário apurado em dois Termos de Verificação Fiscal (N° 01 e 02) e dois Processos Administrativos Fiscais distintos, sendo um com exigibilidade suspensa (PAF n°16561.720066/201165) e o outro sem exigibilidade suspensa (PAF n° 16561.720096/201171).

4. O presente Termo trata do crédito tributário COM depósito integral, portanto, com exigibilidade suspensa.

[...]

6. O contribuinte está amparado em CIDE-RE e IRRF, para efetuar o depósito judicial:

a. 2010.61.00.0075961;

e,

b. 2009.61.00.0232110

7. Na certidão de objeto e pé do processo 2010.00.0075961 consta a seguinte informação:

Certifica constar às fls. 471/475 decisão deferindo a liminar requerida para as segurar à impetrante o direito de recolher o IRRF incidente sobre as remessas ao exterior à alíquota de 15%, enquanto estiver efetuando nos autos do MS nº 2009.61.00.023211.0 o depósito judicial da CIDE, à alíquota de 10% sobre os valores dos contratos, bem como para lhe assegurar, após o trânsito em julgado daquele mandado de segurança, a regularização de seus recolhimentos à título de CIDE e IRF, mediante o procedimento de emissão de "redarf", de conformidade com o que restar decidido.

Certifica constar às fls. 534/540 sentença julgando procedente o pedido, extinguindo o processo com resolução do mérito nos termos do art. 269, inciso I do CPC, confirmando a liminar anteriormente concedida, para o fim de assegurar à impetrante o direito de recolher o IRF incidente sobre as remessas ao exterior à alíquota de 15%, enquanto estiver efetuando nos autos do MS nº 2009.61.00.023211.0 o depósito judicial da CIDE, à alíquota de 10% sobre os valores dos contratos, bem como para lhe assegurar, após o trânsito em julgado daquele mandado de segurança, a regularização de seus recolhimentos à título de CIDE e IRF, mediante o procedimento de emissão de "redarf", de conformidade com o que restar decidido, ou seja: caso não tenha que recolher a CIDE, estará sujeita ao IRF de 25%, previsto no art. 685, inciso II, "a" do RIR (Dec. 3000/99) e, caso tenha que recolher a CIDE de 10%, estará, então, sujeita ao IRF de 15%, em razão da redução prevista no art. 2ª da Lei 10.168/2000 (artigo incluído pela Lei 10332/2001)...

8. No processo 2009.61.00.0232110 consta o deferimento em parte a liminar postulada, para autorizar a impetrante a depositar em juízo a CIDE incidente sobre as remessas efetuada pela impetrante às subsidiárias do grupo SAP como contraprestação pelos serviços objeto dos contratos anexados aos autos, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, com fundamento no artigo 151, II, CTN, desde que o limite do depósito levado a efeito nos autos seja no montante integral do crédito tributário exigido...

9. Adiante, é julgado improcedente o pedido e em consequência é denegada a segurança.

10. Portanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário está fundamentado no artigo 151, II, CTN (parágrafo 2). Sendo que os depósitos judiciais foram comprovados e instruídos no presente processo.

[...]

11. A fiscalização teve início com a ciência do contribuinte no Aviso de Recebimento, do Termo de Início de Ação Fiscal, no dia 24 de janeiro de 2011.

[...]

15. A contribuição incide sobre os serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes. [...]

[...]

16. Como podemos notar da leitura acima [é dizer, da cláusula 3 do contrato de prestação de serviços], os serviços administrativos contratados entre as partes (SAP Brasil e outras filiais da SAP no exterior) são bastante especializados, auditoria, marketing, administração de recursos humanos entre outros. Estes serviços listados são considerados como assistência administrativa, e sofrem a incidência do CIDE-RE.

[...]

19. [...] a partir de 1º de janeiro de 2002, os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiário residente ou domiciliado no exterior a título de royalties ou pela remuneração de contratos que tenham por objeto: fornecimento de tecnologia; prestação de assistência técnica (serviços de assistência técnica e serviços técnicos especializados), serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes; cessão e licença de uso de marcas; e cessão e licença de exploração de patentes, ficaram sujeitos ao pagamento da referida contribuição, calculada à alíquota de 10% (dez por cento), ainda que tais contratos não tenham sido averbados no Inpi e registrados no Bacen.

20. Assim, independe de haver ou não averbação no INPI e do registro no BACEN para que o valor pago, creditado, entregues, empregados ou remetidos ao beneficiário pelos serviços técnicos e assistência administrativa prestada esteja dentro da incidência da CIDE RE.

21. Considerando que foram apresentados contratos de prestação de serviço para comprovar a origem dos pagamentos para a SAP.

22. Considerando que os serviços listados no contrato de prestação de serviços são considerados de assistência administrativa.

23. É de se concluir que os pagamentos efetuados para a SAP AG na Alemanha estão sujeitas ao recolhimento do CIDE-RE.

[...]

2.1. Consta às fls. 1.282 e 1.283 o resumo do cálculo da CIDE devida.

3. Irresignada com os lançamentos, em 24/01/2012 (fl. 1.287), apresentou a Contribuinte Impugnação às fls. 1.287 a 1.321 e juntou documentos aos autos. Eis, abaixo fragmentos de sua Impugnação, em que consta que se vale de doutrina, jurisprudência e parecer jurídico:

[...]

3. A Requerente [...] tem por objeto social a prestação de serviços na área de informática, especialmente a distribuição e sublicenciamento de programas de computador [...].

4. O software licenciado à Requerente é desenvolvido pela sociedade alemã SAP Aktiengesellschaft System, Applications and Products in Data Processing ("SAP AG"), única empresa que detém a tecnologia necessária para o desenvolvimento de tal programa.

5. A aplicação do software e seu correto funcionamento dependem do acompanhamento da instalação e execução do programa e tais serviços são prestados à Requerente e aos usuários finais, para que possam aprender a operar o programa de computador. No entanto, [...] a tecnologia do programa é detida exclusivamente pela SAP AG e não é transferida de modo algum ao Brasil, ou a qualquer ente licenciado.

6. [...] a Requerente celebrou contratos de prestação de serviços com a sociedade alemã SAP AG (doc nº 4). O objeto dos contratos é a prestação de determinados serviços aos usuários finais do software e também aos próprios funcionários da Requerente, tais como os serviços de consultoria, suporte e outros.

7. [...] [a Contribuinte] foi surpreendida com a lavratura [...] do presente Auto de Infração, por meio do qual [...] [são] exigidos CIDE, acrescido de juros de mora calculados com base na taxa [...] SELIC, supostamente devidos em função dos pagamentos realizados pela Requerente ao exterior em contrapartida pela prestação de serviços mencionados no item 6 acima [...].

[...]

8. [...] cumpre esclarecer que os [...] créditos tributários encontram-se com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, incisos II e IV, do Código Tributário Nacional ("CTN"), em razão da discussão travada nos autos do Mandado de Segurança nº 2004.61.00.0208390 (doc. nº 5) e da existência de depósitos judiciais efetuados em tais autos (doc. nº 6).

9. [...] a Requerente impetrou referido Mandado de Segurança, por meio do qual pleiteia a não incidência da CIDE sob as remessas feitas a SAP AG a título de pagamento pela prestação

de serviços (sem transferência de tecnologia) ligados ao software.

10. Em que pese a D. Fiscalização ter citado equivocadamente no corpo do Auto de Infração o Mandado de Segurança nº 2010.61.00.0075961 como o ensejador da suspensão da exigibilidade da CIDE demandada, a exigibilidade do aludido crédito tributário permanece suspensa nos termos do artigo 151, inciso II do Código Tributário Nacional ("CTN"), em razão dos depósitos judiciais realizados nos autos do Mandado de Segurança nº 2004.61.00.0208390 que, atualmente, aguarda juízo de admissibilidade dos Recursos Especial e Extraordinário interpostos em 23.8.2010 contra acórdão da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que manteve a sentença contrária à Requerente.

11. [...] em que pese a existência de depósitos judiciais que suspendem a exigibilidade do crédito tributário, a D. Fiscalização lavrou indevidamente o presente Auto de Infração de forma a constituir o pretenso crédito tributário e prevenir a decadência do direito de fazê-lo.

12. Não obstante, a Requerente não pode concordar com a exigência em questão

[...].

13. [...] o Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto em questão [...] toma por base disposições contratuais que regulam relações mantidas entre a Requerente e diversas subsidiárias do grupo SAP, e não o contrato de prestação de serviços de software firmado entre a Requerente e a SAP AG (matriz do grupo SAP), que dá base aos pagamentos questionados pela Fiscalização.

14. [...] basta uma simples comparação entre o teor do contrato de prestação de serviços de software firmado entre a Requerente e a SAP AG (e ora juntado aos autos doc nº 4) e a cláusula transcrita no Termo de Verificação Fiscal para levar à conclusão de que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração está equivocada e descasada da realidade. Há, portanto, claro vício material a ensejar a nulidade do Auto de Infração ora impugnado

15. A D. Fiscalização menciona equivocadamente no Termo de Verificação Fiscal a existência do Mandado de Segurança nº 2010.61.00.0208390 apesar dos depósitos judiciais relativos à situação objeto do Auto de Infração estarem sendo efetuados nos autos Mandado de Segurança nº 2004.61.00.0208390, conforme explicitado no item 10 acima, e indica na apuração dos valores para a base de cálculo do Auto de Infração ora impugnado montantes correspondentes aos depósitos judiciais realizados nos referidos autos, como forma de suspender a exigibilidade da CIDE supostamente devida sobre remessas feitas pela Requerente à empresa alemã SAP AG, como pagamento pela prestação dos serviços previstos no contrato de prestação de serviços de software firmado entre referidas empresas e

mencionado no item 6 acima

realização de depósitos judiciais no montante integral dos supostos créditos tributários que suspenderam sua exigibilidade, impedindo a lavratura de Auto de Infração.

28. Resta claro, portanto, que o Auto de Infração não merece prosperar, pois, como ato administrativo, deve ser utilizado conforme a estrita legalidade, tendo como condição de existência a infração e a penalidade, o que não ocorreu in casu.

29. Não bastassem esses argumentos, que por si só já são suficientes para que o Auto de Infração em questão seja considerado improcedente e a exigência cancelada, a Requerente passa a seguir a demonstrar, no tocante ao mérito da questão, a total improcedência da exigência fiscal.

[...]

33. [...] por tratar-se de instrumento da União na área de ciência e tecnologia, a CIDE não pode alcançar bens, pessoas ou relações que não digam respeito à ciência ou tecnologia.

34. [...] em razão da redação dos artigos 149 e 218 da CF/88, bem como do artigo 1º e do caput do artigo 2º da Lei n.º 10.168/2000, [...] o aspecto material (materialidade) da hipótese de incidência da CIDE é a transmissão de conhecimentos tecnológicos provenientes do exterior, o que não ocorre no presente caso:

[...]

35. [...] os serviços objeto da presente Impugnação não se confundem com serviços técnicos e de assistência técnica, muito menos com serviços de assistência administrativa e semelhantes, e previstos no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei n.º 10.168/2000, com as alterações promovidas pela Lei n.º 10.332/2001, [...] na medida em que tais serviços implicam, necessariamente, na transferência de tecnologia, aspecto material da hipótese de incidência da CIDE:

[...]

38. [...] para fins de caracterização da materialidade da CIDE que não ocorre no presente caso, a prestação de serviços deve resultar, obrigatoriamente, na transferência de tecnologia, como ocorre com os serviços técnicos e de assistência técnica, bem como com os serviços de assistência administrativa e semelhantes, conforme determina o parágrafo 3º do artigo 355 do Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99") [...].

[...]

40. [...] os contratos objeto do presente processo tem por escopo a prestação de serviços relacionados à execução das atividades usuais de âmbito administrativo/gerencial da Requerente, que de forma alguma ensejam a transferência de tecnologia. Prova disso é a anexa certidão negativa de averbação (doc. n.º 7), expedidas pelo Instituto Nacional da Propriedade Intelectual ("INPI"), órgão competente que, nos termos do artigo 211 da Lei

nº 9.279/96, deverá registrar apenas os contratos que impliquem transferência de tecnologia. [...]

41. A exigência da CIDE sobre as remessas efetuadas pela Requerente a título de pagamentos pela prestação de serviços puros é manifestamente inaplicável, já que nesses contratos de prestação de serviços não há transferência de tecnologia, aspecto material da hipótese de incidência da exação.

42. O artigo 150 da CF/88 estabelece, em seu inciso I, que nenhum tributo poderá ser exigido ou aumentado sem lei que o estabeleça. Dessa forma, é evidente a inaplicabilidade e inexigibilidade da CIDE sobre as remessas efetuadas pela Requerente, tendo em vista que os contratos de prestação de serviços que regulam os serviços objeto da presente autuação não reúnem as condições fáticas e jurídicas necessárias à configuração do aspecto material da hipótese de incidência da exação. [...]

[...]

44. A averbação de contratos no INPI é disciplinada pelo artigo 211 da Lei nº 9.279/96. Referido dispositivo, conforme já mencionado, determina a averbação no INPI de contratos em que haja transferência de tecnologia a um dos contratantes, protegendo, dessa forma, o direito à propriedade intelectual.

[...]

46. [...] o fato de o Decreto nº 3.949/2001 [revogado pelo Decreto n.º 4.195, de 2002] ter feito menção à averbação no INPI não indica qualquer obrigatoriedade nova, pois qualquer contrato que possua em seu escopo a transferência de tecnologia deve ser averbado no INPI, não em virtude da disposição do Decreto, mas sim em função da Lei nº 9.279/96. Admitir raciocínio diverso implicaria assumir que o Decreto nº 4.195/2002, que revogara o Decreto nº 3.949/2001, também revogou o artigo 211 da Lei de Proteção à Propriedade Intelectual e as disposições materiais da lei instituidora da CIDE.

47. [...] é evidente que a inclusão ou a posterior supressão do parágrafo único do artigo 8º do Decreto nº 3.949/2001 em nada altera o aspecto material da hipótese de incidência da CIDE. A uma, porque originalmente não estabelecera qualquer obrigação nova ao contribuinte; a duas, porque o alcance de decreto regulamentar deve limitar-se às disposições legais, sob pena de inconstitucionalidade.

[...]

49. [...] [em observância à lei,] não poderiam as Autoridades Fiscais entenderem que a CIDE é devida sobre quaisquer remessas ao exterior, independentemente da existência de transferência de tecnologia nas relações contratuais em

referência, somente pelo fato de inexistir menção no Decreto nº 4.195/2002 acerca da averbação dos contratos no INPI. [...]

50. [...] tendo em vista que a CIDE objetiva incentivar o desenvolvimento da tecnologia nacional, sua incidência, se considerada válida, deverá se ater às hipóteses de efetiva transferência de tecnologia do exterior, em respeito à materialidade da exação, nos termos da Lei n.º 10.168/2000 (artigo 2º). [...] por tratar-se de instrumento de intervenção da União na área de ciência e tecnologia, a CIDE somente pode alcançar bens, pessoas ou relações que digam respeito à ciência ou tecnologia.

51. A hipótese da Requerente, todavia, é diversa. Conforme atestado pelo INPI, nos serviços prestados à Requerente não há transferência de tecnologia.

Portanto, não há que se falar na incidência da CIDE no caso concreto da Requerente em decorrência do pagamento desses serviços.

52. [...] é evidente que tal exação é inaplicável na presente relação jurídica. Caso contrário, o desvio da finalidade dessa espécie tributária que visa ao financiamento da tecnologia nacional, qual seja, exigir sua cobrança de pessoas jurídicas que firmam contratos de serviços puros que não impliquem em transferência de tecnologia conforme atestou o próprio INPI no caso da Requerente, é manifestamente inconstitucional e ilegal.

54. [...] ainda que se admita a incidência de contribuição de intervenção no domínio econômico em área ou setor delimitado no contexto constitucional da Ciência e Tecnologia, tal incidência somente seria legítima se fosse possível verificar a existência de benefício específico para o sujeito passivo, ou seja, caso se concretizasse a [...] referibilidade. [...]

55. [...] ao delimitar a intervenção da União e circunscrevê-la à determinada "área", a CF/88 delineou também o universo de fatos e pessoas que podem ser atingidos e beneficiados pela CIDE, ou seja, serão apenas aqueles que pertencerem à respectiva área, de forma a se concretizar o requisito da referibilidade, necessário para a caracterização do tributo como espécie de contribuição de intervenção no domínio econômico.

56. [...] o benefício a ser alcançado pela referida contribuição, qual seja, o desenvolvimento tecnológico, alcança toda sociedade, de modo que não se verifica a existência de contraprestação específica aos sujeitos passivos ou às suas respectivas áreas: a denominada referibilidade. Inequívoca, portanto, a ausência de benefício específico e de proporcionalidade na cobrança da CIDE das empresas signatárias de contratos de serviços como estes ora apresentados pela Requerente, o que desvirtua a natureza da exação como uma contribuição de intervenção no domínio econômico nos moldes do artigo 149 da CF/88.

[...]

58. [...] constata-se que tal exação é de duvidosa constitucionalidade e legalidade, uma vez que os benefícios advindos da sua arrecadação não são direcionados aos seus sujeitos passivos, e sim a toda sociedade. O incremento tecnológico nacional aproveita a todos, conforme inclusive atestado pela própria Exposição de Motivos da Lei nº 10.168/2000.

59. [...] é pacífico que a contribuição intervencionista visa tão somente corrigir imperfeições e desequilíbrios em determinada área ou setor econômico, atuando na área/setor durante o tempo em que perdurarem as distorções detectadas pelo Executivo.

60. [...] a natureza da exação impõe também como condição de sua validade a temporariedade de sua exigência, no intuito de incidir apenas e enquanto as irregularidades constatadas estejam sendo sanadas, o que não ocorre no presente caso.

61. [...] tal exação [...] não pode ser considerada uma contribuição de intervenção no domínio econômico, em razão da ausência do benefício específico a denominada referibilidade à Requerente, bem como da temporariedade da sua exigência.

[...]

67. [...] admitida a natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico da CIDE, o veículo normativo em questão (Lei n.º 10.168/2000) não é competente para instituir e regulamentar a sua cobrança. A CF/88 é clara ao exigir que as contribuições previstas no artigo 149 sejam instituídas por lei complementar, e as contribuições de intervenção no domínio econômico não encontram previsão no CTN e tampouco em qualquer outra lei complementar. É o que basta para demonstrar a inexigibilidade do tributo instituído pela Lei nº 10.168/2000, ante sua inconstitucionalidade formal.

68. [...] a base de cálculo da CIDE, tal como prevista nos §§ 2º e 3º do artigo 2º da Lei 10.168/00, conflita com o disposto no artigo 149, parágrafo 2º, inciso III, da CF/88, introduzido no ordenamento pátrio com a publicação, em 12.12.2001, da Emenda Constitucional n.º 33 ("EC 33/01"), que prevê a base de cálculo aplicável às contribuições de intervenção no domínio econômico. [...]

69. [...] referido dispositivo constitucional, ao prever que as contribuições de intervenção no domínio econômico podem ter alíquota ad valorem, restringiu também outro aspecto material da sua hipótese de incidência, ao dispor que este tributo poderá ter como base de cálculo somente o faturamento, a receita bruta, o valor da operação e/ou o valor aduaneiro.

[...]

71. [...] em razão do teor dos dispositivos legais acima transcritos, a existência de um conflito material 10.168/00 e o artigo 149, parágrafo 2º, inciso III, da CF/88, e, nessa medida,

mais uma razão pela qual referida CIDE deve ser entendida como inconstitucional.

[...]

73. [...] *as contribuições especiais são tributos que podem assumir a feição de impostos ou taxas, na medida que o nomen iuris não passa de um rótulo do legislador, que pode criar, sob a denominação de contribuição, verdadeira taxa ou imposto.*

74. *Dessa forma, não existindo um benefício individual e mensurável isto é, a denominada referibilidade aos contribuintes da CIDE, de que trata a Lei n.º 10.168/2000, não há que se falar na espécie tributária delineada no artigo 149 da CF/88, o que denota tratar-se de um possível imposto.*

75. *Assim, se configurada a natureza da exação como verdadeiro "imposto", a sua cobrança somente será válida se preenchidos todos os requisitos do artigo 154, inciso I, da CF/88 [...]*

76. *A CIDE não foi instituída por lei complementar, e sim pela Lei n.º 10.168/2000, o que de plano já a torna inconstitucional, em nítida violação ao artigo 154, inciso I, da Constituição Federal.*

77. [...] *a CIDE possui o mesmo fato gerador e base de cálculo do [imposto de renda na fonte] [...], conforme se depreende da redação da alínea "a" do inciso II do artigo 685 do Regulamento do Imposto de Renda ("RIR/99"), alterado pela MP 2.062, de 27.1.2001 (edição 62), e dos artigos 708 e 710 do RIR/99.*

78. *O tipo tributário é estruturalmente composto pela hipótese de incidência e base de cálculo. A identidade desses elementos gera ou a bitributação na hipótese de o tributo ser cobrado por diferentes autoridades ou a tributação bis in idem na hipótese de o sujeito ativo ser o mesmo.*

79. *A tributação bis in idem é repelida pelo sistema tributário nacional, conforme depreende-se da leitura do artigo 154, inciso I, da CF/88, [...]. [...] é evidente que sua cobrança gera a tributação bis in idem, expressamente proibida pela CF/88.*

Tal conclusão pode ser extraída do confronto entre os artigos 685, 708 e 710 do RIR/99 e do parágrafo 2º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, alterado pela Lei nº 10.332/2001 [...].

83. *Ao instituir uma suposta CIDE sobre a renda, há claro conflito material entre o disposto no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei n.º 10.168/00 e o artigo 149, parágrafo 2º, inciso III, da CF/88, o que é mais uma demonstração de que referida exação não poderia ser considerada uma contribuição de intervenção no domínio econômico.*

Por conseguinte, conclui-se que o artigo 2º, parágrafo 2º, da Lei 10.168/00, foi tacitamente revogado pela EC 33/01, bem como que a Lei n.º 10.332/01, publicada posteriormente à EC 33/01, é inconstitucional.

84. *Por fim, admitindo tratar-se de verdadeiro imposto, a CIDE ainda afronta o inciso IV do artigo 167 da Constituição Federal.*

que proíbe a vinculação de receita de imposto a fundo, órgão ou despesa. Convém lembrar que a Lei n.º 10.168/2000 determina, em seu artigo 4º, que o produto da arrecadação da CIDE será destinado ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico ("FNDCT") [...]entre o disposto no parágrafo 2º do artigo 2º da Lei n.º [...]

86. Diante disso, é evidente a inexigibilidade da CIDE, tendo em vista a ausência de referibilidade da exação e a utilização de base de cálculo distinta daquela prevista pela CF/88, o que impede sua caracterização como uma das contribuições do artigo 149 da CF/88, denotando sua natureza de imposto, nos termos do artigo 40 do CTN. Ademais, ainda que a CIDE seja considerada imposto, sua inexigibilidade subsiste, tendo em vista a inobservância dos artigos 154, inciso I, e 167, inciso IV, ambos da CF/88, conforme demonstrado acima.

96. [...] a exigência da CIDE, na hipótese em discussão, constitui [...] um óbice ao comércio de serviços internacional, na medida em que trata discriminatoriamente os serviços e prestadores de serviços estrangeiros, violando notadamente o artigo XVII do GATS, em contrariedade ao artigo 50, parágrafo 2º, da Constituição Federal de 1988, e ao artigo 98 do CTN.

[...]

99. O artigo 161 do CTN prevê o acréscimo de juros de mora aos créditos não integralmente pagos no vencimento. Os juros de mora são, portanto, um ônus ao contribuinte que, pelo retardamento culposo da obrigação tributária, possui débito exigível pela Fazenda Pública.

100. Observe-se que, no caso concreto, a Requerente nunca esteve em mora no cumprimento de suas obrigações fiscais ora constituídas nestes autos, tendo em vista que, amparada por decisões judiciais e depósitos judiciais, não incorreu em atraso, impontualidade ou violação do dever de cumprir a obrigação no tempo devido.

101. Cumpre reiterar que o direito à suspensão da exigibilidade do crédito tributário através da realização de depósitos judiciais, encontra-se expressamente previsto no artigo 151, inciso II, do CTN. A virtude da suspensão da exigibilidade do crédito tributário consiste fundamentalmente na descaracterização da mora, por não haver qualquer omissão do contribuinte quanto ao pagamento do tributo. Ora, se a mora é uma consequência da exigibilidade não pode logicamente haver mora em relação à pretensões inexigíveis.

[...]

108. Ainda no que se refere aos juros de mora, cabe lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, uma vez que aquela taxa não foi criada por lei para fins tributários.

[...]

109. [...] tendo em vista a real possibilidade de a taxa SELIC vir a ser considerada inconstitucional para fins tributários pelo Poder Judiciário, a Requerente contesta sua aplicação e requer sua desconsideração no cômputo do crédito tributário principal.

[...]

110. Diante do exposto, resulta claro que a aplicação da taxa SELIC na constituição do crédito tributário apurado no Auto de Infração em objeto deve ser afastada, seja pela inoccorrência de mora, ou, ainda, caso se desconsidere tal argumento, em virtude de sua inaplicabilidade para fins tributários.

[...]

112. [...] caso seja necessário, a Requerente desde já protesta pela produção de todas e quaisquer provas em direito admitidas, inclusive a realização das diligências e perícias necessárias para a comprovação dos fatos e direitos ora alegados.

3.1. Finalmente, requer a Contribuinte que seja integralmente acolhida a sua Impugnação, [...] para o fim de se reconhecer a improcedência da presente autuação e das exigências fiscais ora impugnadas (incluindo a CIDE e juros de mora), com o cancelamento dos supostos débitos fiscais constantes do Auto de Infração e o conseqüente arquivamento do presente processo administrativo.

4. O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia por meio do despacho à fl. 1.516.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/11/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

As matérias já suscitadas perante o Poder Judiciário não podem ser apreciadas na via administrativa.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC. LEGALIDADE.

Nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996, os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia para títulos federais, acumulada mensalmente.

Impugnação Improcedente

No que tange às preliminares de nulidade da autuação, são afastadas na decisão recorrida, sob o fundamento de que a autoridade fiscal possui dentro de seu rol de atribuições o poder-dever de lançar, *ex vi* art. 142, e seu parágrafo único, do Código Tributário Nacional, e, satisfazendo os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, e incorrendo as hipóteses dispostas no art. 59 de mesmo diploma legal, não há que se falar em cancelamento ou anulação desse ato administrativo.

Sobre o mérito da incidência de CIDE sobre a remessa a título de pagamento de *royalties*, a decisão recorrida afirma haver concomitância com ações de mandado de segurança, processos de n.º 002321164.2009.4.03.6100 e de n.º 000759697.2010.4.03.6100, , com a consequente renúncia à via administrativa.

Sobre os juros de mora, observar que a sua utilização está expressamente prevista no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 1995, não cabendo à instância julgadora administrativa apreciar a validade dessa norma.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos expendidos na peça de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

Inicialmente, quanto às alegações de nulidade, corrobora-se integralmente a decisão recorrida, não se detectando nos autos qualquer ofensas ao art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, bem como incorrendo as hipóteses dispostas no art. 59 de mesmo diploma legal. Não se verifica nenhum prejuízo à defesa da Recorrente, mesmo porque, toda a discussão de fundo está travando no âmbito do Poder Judiciário.

A presente controvérsia versa sobre a incidência sobre remessas a título de pagamento por prestação de serviços da Recorrente, à sua matriz na Alemanha.

Conforme se depreende dos autos, a Recorrente ingressou com dois mandados de segurança, de n. 2010.61.00.0075961 e 2009.61.00.0232110, referentes à discussão de incidência da CIDE sobre as operações de remessa, e outro para tenha o direito de pagar o IRRF à alíquota de 15%, para efetuar o depósito judicial, sendo que com relação à ação judicial de discussão da CIDE, constatou-se que vem sendo feitos os depósitos judiciais, do montante integral do crédito tributário em discussão.

Observe-se que no auto de infração em tela, afirma-se que se trata da constituição do crédito tributário, para preservação dos direitos fazendários da decadência, nos termos do art. 63 da Lei n. 9430/96, conforme excerto transcrito:

O crédito tributário constituído por meio do presente auto de infração está com a exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida nos autos do processo nº2010.61.00.007596-1 da 22ª Vara Federal (art. 151, incisos II e V do CTN).

Afastada a suspensão da exigibilidade, seja por falta ou insuficiência do depósito, caducidade ou cassação desfavorável ao sujeito passivo, este deverá (conforme teor e extensão do julgado) recolher total ou parcialmente o crédito tributário lançado, com os acréscimos legais cabíveis, sob pena de inscrição em dívida ativa, compensados, se for o caso, eventuais depósitos judiciais efetuados, a serem convertidos em renda da União.

Aliás, como referido, ao contrário do que defende a Recorrente, é expressamente prevista a hipótese de lançamento do crédito tributário para efeitos de prevenção de decadência.

Portanto, é inquestionável que se está diante de hipótese de concomitância entre ação judicial e processo administrativo, pois há relação de identidade entre parte da ação judicial e o presente processo, o que impede que este seja apreciado nesta instância jurisdicional administrativa, conforme a inteligência da Súmula CARF n. 1.

Destarte, no sistema jurídico brasileiro o controle de legalidade com foros de imutabilidade é de competência exclusiva do Judiciário, que sempre deverá, em última instância, manifestar-se o contrário do que def sobre a legitimidade ou não de determinado ato.

O Princípio da Segurança Jurídica, viga mestre do sistema jurídico, impõe que nele haja coerência interna, vedando a existência de normas jurídicas semanticamente excludentes. Trazendo-se o foco para o dever estatal de jurisdição, este princípio estabelece a impossibilidade de coexistência de duas normas individuais e concretas solucionadoras do mesmo conflito de interesses, sob pena de ocorrer contradição e contrariedade, que em termos jurídicos, traduz-se em antinomia, ofensa ao primado da Segurança Jurídica.

Nas situações em que há duas ações judiciais idênticas, está-se diante de litispendência, conceito processual de identidade artificial, que opera entre entidades lógicas iguais, ou seja, processos judiciais que têm em comum partes, pedido e causa de pedir, nos termos do art. 301, V, §§2º e 3º, primeira parte, do CPC.

A norma geral e abstrata que veicula a litispendência prescreve em sua hipótese (art.301, V e §§2º e 3º do CPC) a existência de dois processos judiciais idênticos, e, em seu consequente, o dever jurídico acometido ao Estado-juiz de extinção do processo proposto posteriormente (art. 267, V do CPC).

Mutatis mutandis, na hipótese em que há coexistência de processo judicial e administrativo, o mesmo raciocínio não pode ser aplicado porque se tratam de entidades lógicas que existem em planos distintos, e, por essa razão, a extinção de uma só será permitida se garantido o acesso à outra, sob pena de haver restrição ao direito do contribuinte.

Como somente as tutelas do Judiciário contam com o predicado da eficácia da coisa julgada material, terá precedência: se a relação jurídica processual se desenvolver regularmente com expedição de sentença com julgamento do mérito do litígio, o contencioso administrativo será extinto, por força do Princípio da Unicidade de Jurisdição.

Não obstante, em relação aos juros de mora, tem razão a Recorrente, pois, é questão que não se discute nos autos, a existência de depósito judicial do montante integral do crédito tributário de CIDE em discussão, não se tratando, como afirma a decisão recorrida, de se apreciar a constitucionalidade da taxa SELIC.

Nessa hipótese, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 5, que determina que *são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

Em face do exposto, conheço do recurso apenas na parte que versa sobre a incidência dos juros de mora, para julgá-lo procedente.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo