



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

Processo n° 16643.000158/2010-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.539 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2014
Matéria CIDE
Recorrente NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2005, 2006

PAGAMENTOS DE ROYALTIES AO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). FATOS GERADORES ATÉ 31/12/2005. INCIDÊNCIA INDEPENDENTE DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA.

No período anterior a 1º de janeiro de 2006, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, incide sobre os pagamentos ao exterior pela cessão ou licença de uso de programa de computador (software), independentemente de haver transferência de tecnologia.

BASE DE CÁLCULO. IRRF. EXCLUSÃO

O Imposto de Renda assumido pela recorrente quando da remessa de royalties a residentes ou domiciliados no exterior, representa despesa própria que não pode ser incluída na base de cálculo da CIDE, em atenção ao princípio da interpretação estrita em matéria de incidência tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Por maioria, deu-se parcial provimento ao recurso para afastar a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE. Vencidos os Conselheiros Júlio Ramos e Fenelon Moscoso.

(assinado digitalmente)

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos (Presidente), Robson Jose Bayerl (Substituto), Jean Cleuter Simoes Mendonca, Fernando Marques Cleto Duarte, Fenelon Moscoso De Almeida (Suplente), Angela Sartori.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA, em face de acórdão proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1033 a 1059), a matéria em discussão refere-se a auto de infração relativo à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, sobre os valores remetidos às pessoas jurídicas domiciliadas no exterior a título de remuneração de alegada aquisição de software e contratação de serviços de assistência técnica, no que tange a períodos de apuração dos anos-calendário de 2005 e 2006.

Segundo o Termo de Verificação, a Lei 10.332/2001 foi alterada, e instituiu que a partir de 1º de janeiro de 2002 a CIDE fosse estendida, abarcando valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos por pessoa jurídicas sediada no País a residentes ou domiciliados no exterior com o objetivo de saldar "royalties" a qualquer título e serviços, com ou sem transferência de tecnologia; de que com fulcro na Lei 11.452/2007, a partir de 1º de janeiro de 2006 os valores remetidos a título de remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) estariam submetidos à incidência de contribuições.

A empresa, após ter sido devidamente intimada, impugnou o lançamento tempestivamente. Ao analisar os argumentos constantes na peça impugnatória, a primeira instância administrativa decidiu considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido (ff. 1.193/1.205), nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -C I D E

Ano-calendário: 2005, 2006

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Descabem ser apreciados no julgamento administrativo argumentos de inconstitucionalidade.

PROVAS. PRECLUSÃO.

As provas documentais devem ser disponibilizadas pelo sujeito passivo juntamente com sua impugnação, "precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual", salvo as exceções legalmente previstas.

PROGRAMA DE COMPUTADOR.

Até o império da Lei 11.452/2007, a CIDE era devida sobre a remuneração pela licença de uso de programa de computador, houvesse ou não houvesse transferência de tecnologia. Somente a

partir da produção de efeitos do art. 20 da Lei 11.452/2007, a contribuição não é mais devida sobre a remuneração pela licença de uso de programa de computador, se não houver transferência de tecnologia.

SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA e SEMELHANTES

A partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE passou a ser devida pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes prestados por residentes ou domiciliados no exterior, não havendo, nestes casos, para a caracterização da hipótese de incidência da contribuição qualquer vinculação com transferência de tecnologia.

CIDE. BASE DE CÁLCULO.

A contribuição incide sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações contraídas, sendo considerada líquida a quantia enviada ao exterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformada com a decisão proferida a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo as fls. 1.250/1.270, no qual aduz em síntese:

- a) inicialmente, que o período autuado, refere-se ao período de 2005, não tendo sido autuado o período de 2006, face ausência de transferência de tecnologia, devendo o presente lançamento tributário ser cancelado por força do § 1º A, do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, combinado com o artigo 106, inciso I do CTN, conforme entendimento da jurisprudência dos Tribunais Superiores;
- b) sustenta que os contratos firmados entre a Recorrente e outras empresas sediadas no exterior, conforme afirmação no próprio auto de infração, referem-se a serviços administrativos e/ou atualização de software sempre executados fora do Brasil. Portanto, serviços que não implicam na transferência de tecnologia. Assim, não estando sua remuneração sujeita à incidência da CIDE-Tecnologia;
- c) alega que ao contrário do que afirma a fiscalização, os contratos firmados com a Motorola e Tekelec não se referem à prestação de serviços técnicos de manutenção, mas sim de garantia estendida;
- d) que é ilegal a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE-Tecnologia, cita artigo 150, inciso I, CF e artigo 97, incisos I e V do CTN;
- e) por fim, provimento do recurso voluntário para reformar a decisão de primeira instância, cancelando o auto de infração e a imposição de multa.

O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte

DA ADMISSIBILIDADE

O presente recurso é tempestivo e presentes estão os demais requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele eu conheço.

DA INCIDÊNCIA DA CIDE

A matéria ora em debate já foi apresentada a esta Turma em diferentes assentadas, sendo a decisão deste colegiado unânime pela incidência da CIDE independente da transferência de tecnologia ou não.

Trago a colação as ementas dos julgados já apreciados por esta Turma com escopo de orientar meu posicionamento.

No Processo nº 19740.000489/200840, de relatoria do Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, a decisão restou assim emendada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Data do fato gerador: 09/09/2004, 12/11/2004, 24/08/2005, 20/10/2005

PAGAMENTOS DE ROYALTIES AO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR (SOFTWARE). FATOS GERADORES ATÉ 31/12/2005. INCIDÊNCIA INDEPENDENTE DE TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA.

No período anterior a 1º de janeiro de 2006, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, incide sobre os pagamentos ao exterior pela cessão ou licença de uso de programa de computador (software), independentemente de haver transferência de tecnologia.

O posicionamento foi uniforme ao apreciar o processo nº 18471.001867/200867, de relatoria do Conselheiro Robson José Bayerl:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Data do fato gerador: 12/01/2004, 22/01/2004

CIDE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA. REMESSAS A DOCIMICILIADOS NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA.

Consoante art. 2º, § 2º da Lei nº 10.168/2000, na redação dada pela Lei nº 10.332/01, a partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE tratada em aludido diploma passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, ainda que não haja transferência de tecnologia.

LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação configura modalidade de extinção do crédito tributário, razão que impõe sua realização por intermédio de procedimentos específicos previstos na legislação, o que não se compagina com a sustentação aleatória, em sede recursal, da existência de indébito suficiente para saldar valores exigidos em auto de infração

Recurso voluntário negado.

Assim, em respeito à segurança jurídica e, principalmente, à apurada formação técnica deste colegiado, não diverjo do posicionamento já adotado por essa Turma de que a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, incide sobre os pagamentos ao exterior, independentemente de haver transferência de tecnologia, não merecendo reforma o julgado neste ponto.

Ultrapassado este ponto, como bem ressaltou a instância *a quo*, não só os contratos de prestação de assistência técnica propriamente dita são visados pela CIDE, mas igualmente são visados por ela serviços com concepção mais ampla, vale dizer, serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, independentemente de transferência de tecnologia.

Cabe ressaltar que a Instrução Normativa SRF nº 252, de 3 de dezembro de 2002, ao dispor sobre a incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos pagos, creditados, empregados, entregues ou remetidos a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, veio a dispor sobre o que é serviço técnico e assistência técnica, *in verbis*:

"Art.17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Para fins do disposto no caput:

(...)

II - considera-se:

a) serviço técnico o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios;

b) assistência técnica a assessoria permanente prestada pela cedente de processo ou fórmula secreta à concessionária, mediante técnicos, desenhos, estudos, instruções enviadas ao País e outros serviços semelhantes, os quais possibilitem a efetiva utilização do processo ou fórmula cedido.

(...) ”

Analisando os esclarecimentos contidos no referido ato normativo constata-se que para ser considerado "serviço técnico", o mesmo deve ser prestado por profissionais liberais ou de artes e ofícios que detenham conhecimentos técnicos especializados, quer seja de natureza científica, tecnológica ou artística, enquanto que a assistência técnica é uma forma de prestação de serviços específica, representada pelo assessoramento permanente (o que não quer dizer, num alcance temporal indiscriminado, eterno), podendo se concluir, daí, que assistência administrativa é aquela assessoria peculiarmente concernente à área administrativa, incidindo a CIDE, além das remessas relativas a tais espécies, sobre remessas relativas a espécies semelhantes.

No caso da CIDE, os serviços podem ser agrupados a partir da lei como:

a) prestação de assistência técnica, sendo que, por definição legal, os contratos a ela relativos, para efeito dessa contribuição, são sempre contratos de transferência de tecnologia, pois assim considerado-os o § 1º do art. 2º da Lei n.º 10.168, de 29/12/2000:

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

b) serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, independentemente de transferência de tecnologia, sendo que em nenhum momento a lei tributária exige que tais serviços envolvam ou não a transferência de tecnologia (§ 2º do art. 2º da Lei 10.168/2000).

Quanto à alegada garantia estendida, cumpre observar que esta, quando não firmada com companhias seguradoras, é modalidade de serviço técnico, no caso disponibilizado pela pessoa jurídica domiciliada no exterior, portanto são sujeitas à Cide as remessas relacionadas a ela, e se em função da garantia prestada são eventualmente substituídas ou utilizadas peças de reposição, partes, equipamentos ou outros bens cujo valor comercial pode, em tese, ser inferior ou superior ao valor gasto com o pagamento da "garantia estendida", isto não retira a natureza de remessas por serviços que possuem, sem prejuízo do tratamento aduaneiro que for devido às peças, partes, equipamentos ou outros bens eventualmente utilizados.

Com efeito, os contratos de prestação de assistência técnica são visados pela Cide, assim como os serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, sendo a garantia estendida, na forma não securitária, serviço de caráter técnico disponibilizado pela pessoa jurídica domiciliada no exterior e sujeitam-se à Cide as remessas a ela concernentes.

Já a garantia estendida, enquanto modalidade de seguro, é contratada junto a companhias de seguro, admitindo, para fins de indenização, as hipóteses de pagamento em

dinheiro, reposição ou reparo da coisa, devendo as sociedades seguradoras, conseqüentemente, constituir as devidas provisões relativas a esse serviço.

No presente caso, não consta que os alegados serviços de garantia foram decorrentes de contratos com companhias de seguro. Portanto, a garantia estendida de que fala a contribuinte seguro não é, tratando-se de serviço de índole técnica, como referido.

Não se cuida, assim, da desconsideração de negócios jurídicos com o objetivo de cobrar tributo, mas de verificar o conteúdo desses negócios, aplicando a legislação a eles cabível em âmbito tributário. Assim, neste aspecto, entendo que correta a interpretação da DREJ, mantendo irretocável o acórdão nestes pontos.

DA BASE DE CÁLCULO

No tocante a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE, entendo que razão assiste à recorrente.

Como já ressaltado, a A CIDE-Tecnologia é um tributo cobrado sobre os valores remetidos a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties. Sobre as importâncias enviadas, além da CIDE, incide o IRRF (imposto de renda retido na fonte) e geralmente a sociedade brasileira (pagadora do rendimento) e sociedade residente no exterior (beneficiária do rendimento) decidem com antecedência quem arcará com o ônus do IRRF.

Na hipótese em que a empresa brasileira fica com o ônus do pagamento IRRF, a Receita Federal entende que o IRRF integra a base da CIDE (Solução de Divergência nº 17, em 29/06/2011). É que a fiscalização entende que, neste caso, a empresa brasileira realiza por via indireta um pagamento maior para empresa residente no exterior, visto que assume obrigação que a rigor é da sociedade estrangeira.

O entendimento da Receita tem como base lei aplicável exclusivamente ao cálculo do imposto de renda (art. 725 do RIR/99) e, assim, a interpretação fazendária não se sustenta, pois não se pode aplicar norma do Imposto de Renda para a CIDE, por força do princípio constitucional estrita legalidade (art. 150, I da CF/88) e por força do disposto no artigo 97, IV, do CTN, que determina que somente a lei pode estabelecer a fixação de base de cálculo dos tributos.

Todavia, entendo que, na incidência da CIDE sobre os valores remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, não se pode cogitar da inclusão do Imposto de Renda incidente sobre esta operação, uma vez que esta não é uma verba que se enquadra na hipótese de incidência da norma tributária, na medida em que representa ônus tributário assumido pela própria fonte pagadora dos rendimentos e não um ônus dos respectivos beneficiários, os quais, diga-se de passagem, não são contribuintes de Imposto de Renda no Brasil.

Conclui-se, portanto, que especificamente no caso dos autos, o Imposto de Renda assumido pela recorrente quando da remessa de royalties a residentes ou domiciliados no exterior, representa despesa própria que não pode ser incluída na base de cálculo da CIDE, em atenção ao princípio da interpretação estrita em matéria de incidência tributária.

Assim, dou provimento ao recurso voluntário neste tópico.

CONCLUSÃO

Isto posto, conheço do recurso voluntário para no mérito dar-lhe parcial provimento, afastando a inclusão na base de cálculo da CIDE, o Imposto de Renda incidente na fonte sobre a remessa de royalties a residentes ou domiciliados no exterior, enquanto em vigor a redação do parágrafo 3º, do artigo 2º da Lei 10.168/2000, na redação que lhe deu a lei nº 10.332/2001.”

Fernando Marques Cleto Duarte - Relator