



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16643.000408/2010-36
Recurso Embargos
Acórdão nº 3402-009.580 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2021
Embargante ERICSSON TELECOMUNICAÇÕES S.A. E FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL E ERICSSON TELECOMUNICAÇÕES S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006

EMBARGOS DO SUJEITO PASSIVO. OMISSÃO. PARTES CONTRATANTES NÃO APRECIADAS. EFEITOS INFRINGENTES.

Existindo omissões no Acórdão embargado quanto às partes do contrato analisado pelo Colegiado, devem ser sanados os vícios, apreciando a matéria omissa, aplicando-se efeitos infringentes na alteração do resultado do julgamento.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Cabem embargos de declaração para sanar obscuridade, contradição ou omissão. Não sendo detectada omissão, obscuridade ou contradição do órgão julgador na análise de pedido, prova ou fundamento essencial sobre o qual deveria se pronunciar para a solução do caso, incabível qualquer retificação. Eventual *error in iudicando* somente pode ser solucionado por meio da via recursal correta, dirigida a instância superior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de desempate em favor do contribuinte do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, em rejeitar embargos de declaração da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Silvio Rennan do Nascimento de Almeida (relator), Lázaro Antonio Souza Soares, Jorge Luís Cabral e Pedro Sousa Bispo que acolhiam os embargos com atribuição de efeitos infringentes. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz. Julgamento iniciado na sessão de setembro/2021, no qual foram colhidos os votos dos Conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pitondo Deligne, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim e Cynthia Elena de Campos. Por unanimidade de votos, em acolher os embargos do contribuinte para sanar a omissão da análise referente às partes do “Contrato de Distribuição e Venda EAB-EDB” (Contrato nº 098 0211715), conferindo-lhes efeitos infringentes, para CANCELAR os débitos referentes ao contrato, por ter sido realizado por pessoa jurídica distinta da fiscalizada. Quanto aos embargos do contribuinte, votaram os Conselheiros Mariel Orsi Gameiro em substituição da Conselheira Renata da Silveira Bilhim, Marcelo Costa Marques d’Oliveira em substituição da Conselheira Cynthia Elena de Campos e Lara Moura Franco Eduardo em substituição do Conselheiro Jorge Luis Cabral.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida – Relator

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz – Redatora designada.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado), Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a conselheira Cynthia Elena de Campos, substituída pelo conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira; a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Mariel Orsi Gameiro; e o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

Relatório

Em julgamento Embargos apresentados pela Fazenda Nacional e pela contribuinte, Ericsson Telecomunicações S.A., ao amparo do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 3402-005.396, de 24 de julho de 2018.

Pela riqueza de detalhes, transcrevo parcialmente o Relatório do Acórdão embargado, para então, complementá-lo com informações relativas aos Embargos apresentados:

“Versa o processo de Auto de Infração de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico — CIDE. sobre a remessa de valores ao exterior, no valor total de R\$ 18.974.595,71 (dezoito milhões, novecentos e setenta e quatro mil, quinhentos e noventa e cinco reais e setenta e um centavos), nele incluindo-se principal, multa e juros, decorrente da ação fiscal MPF-F 08171.00113.2009, desenvolvida em relação à pessoa jurídica *Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda.* CNPJ nº 03.619.317/0001-07, incorporada pela empresa autuada, circunscrita aos períodos de apuração de 31/07/2005 a 31/05/2006 e de 31/07/2006 a 30/11/2006, em que se verificou que dos valores que serviram de base para a retenção do Imposto de Renda na Fonte — IRRF declarados em DCTF daquela empresa, houve falta **insuficiência de recolhimento da CIDE - Remessa Exterior.**

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, unicamente para fins de cancelar a multa de ofício aplicada, sob o fundamento de ser a mesma incabível quando se tratar de lançamento para prevenir a decadência na pendência de medida liminar de suspensão da exigibilidade do crédito tributário de que era titular o contribuinte.

Diante do resultado do julgamento que exonerou a multa de ofício aplicada em valor superior à alçada estipulada na Portaria do Ministério da Fazenda n. 3. de 2008, publicada no Diário Oficial da União, em 07/01/2008, bem como do disposto no inciso II do art. 25 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação conferida pela Lei n.º 11.941, de 2009, houve recurso de ofício por parte da DRJ/SP1.

Cientificado do Acórdão supracitado em 21/05/2012, conforme AR de fls. 1609 — numeração eletrônica, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1610/1637) em 20/06/2012, sustentando:

- A nulidade do Auto de Infração que teria sido absolutamente deficiente em identificar os valores tributáveis e expor os fundamentos da exigência;

- **Que não poderia haver a exigência da CIDE sobre remessas ao exterior realizadas ao abrigo de contrato que sequer teria sido celebrado pela empresa autuada -Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda.:**

- **Que o Contrato de licença de uso de software para comercialização celebrada com a empresa Ericsson AB somente se aplica a uma pequena parcela do total de remessas realizadas pela Ericsson Serviços a título de licença de software, de modo que o referido contrato se aplicaria apenas às remessas feitas pela Ericsson AB a título de licença de software para comercialização, realizadas nos meses de abril de 2005 e de março a dezembro de 2006, ou seja, que com relação a todas as outras remessas de *licença para uso próprio* e de *licença para comercialização* cujo destinatário não fosse a Ericsson AB, não haveria fundamento no Auto de Infração capaz de ensejar a exigência da CIDE.**

- A decadência dos supostos os créditos tributários de CIDE relativos aos períodos de julho a novembro de 2005;

- **Omissão da Fiscalização em provar que existia a transferência de tecnologia nos contratos de licenciamento de software**, o que acarretaria a nulidade do lançamento fiscal -ausência de prova. De mesmo modo, aduz que a simples obtenção do código fonte não caracteriza *transferência de tecnologia de programas de computador*, requisito necessário para a incidência da CIDE nos termos do §1º-A do art. 2º da Lei n.º 10.168/00.

Ao final, requereu a reforma parcial da decisão recorrida com base nos pontos acima delineados, para fim de cancelar integralmente as exigências fiscais e o arquivamento do processo administrativo.

Houve ainda apresentação de Contrarrazões pela União Federal, afirmando serem acertados cada um dos fundamentos que sustentaram a decisão recorrida e se opondo aos argumentos alinhados no Recurso Voluntário manejado pela Recorrente, pugnando, ao final, pela manutenção da decisão recorrida.”

Em julgamento por este colegiado, por unanimidade, decidiu-se pela conversão em diligência nos termos da Resolução n.º 3402-000.504, conforme síntese abaixo:

“Assim sendo, voto no sentido de que o julgamento seja convertido em diligência para que a Repartição de Origem tome as seguintes providências:

- **Esclareça se são unicamente os dois contratos citados (Contrato n.º 098 0211715 Uen fl. 285/304 dos autos; e do Contrato Geral de Software fls. 999 a 1007 dos autos), que sustentam todas as remessas realizadas;**

- Em caso positivo, proceder a indicação/vinculação, na planilha de levantamento das bases de cálculo objeto do lançamento, de cada remessa ao seu respectivo contrato;

- Em caso de haver remessas que tenham sido objeto de lançamento da CIDE, que não estejam amparadas em um desses dois contratos, identificar sobre qual contrato amparam-se cada uma dessas outras remessas, e se a mesma compôs o lançamento, igualmente procedendo a indicação/vinculação, na planilha de levantamento das bases de cálculo objeto do lançamento, de cada remessa ao seu respectivo contrato;
- Com relação ao Contrato n.º 098 0211715 Uen (fl. 285/304 dos autos), firmado em 11.11.205, esclarecer se nessa parte da autuação a remessa foi realizada pela sucedida Ericsson Serviços de Telecomunicações Ltda., ou pela própria Recorrente;
- Sendo pela própria Recorrente, informar, há outras remessas objeto do lançamento sob análise, igualmente procedendo a indicação/vinculação, na planilha de levantamento das bases de cálculo objeto do lançamento, de cada remessa ao seu respectivo contrato.
- Ao final, elaborar Relatório de Diligência, manifestando-se de forma conclusiva sobre os resultados alcançados, concedendo, ao final, vista a Recorrente, com prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar, querendo, sobre o Relatório, sendo que, após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.”

Em retorno de diligência, por meio de Relatório conclusivo (fls. 2123 e seguintes), a DEMAC-SP constatou que diversas remessas relacionadas não estavam sustentadas pelos dois contratos citados na resolução, existindo remessas vinculadas a outros contratos juntados aos autos e inclusive outras remessas que constavam em contratos não juntados, conforme trechos abaixo:

1. DA SUSTENTAÇÃO DE TODAS AS REMESSAS PELOS DOIS CONTRATOS DOS AUTOS

Esta diligência solicitou à empresa, o preenchimento da planilha de levantamento de bases de cálculo, acrescentando-lhe uma nova coluna "Páginas do contrato no processo" (planilha "Termo de Intimação em Diligência 02122013.xls" à fl. 2122), **segundo a qual, pudemos constatar que diversas remessas relacionadas não estão sustentadas por estes dois contratos citados (Contrato n.º 098 0211715 às fls. 285/304 e Contrato Geral de Software às fls. 999/1007).**

[...]

4. DO CONTRATO N.º 098 0211715

A empresa esclareceu que o contrato n.º 0980211715 que figura no processo às fls. 285 a 304 não corresponde a nenhuma das remessas relacionadas com a CIDE. O contrato em epígrafe é da recorrente e não da sucedida.

[...]

As remessas contidas na planilha utilizada como base de cálculo não se referem somente aos dois contratos citados. Outros contratos também anexados ao processo, com as respectivas traduções juramentadas, fizeram parte da análise do agente fiscal, de acordo com a coluna "Páginas do contrato no processo".

Após o retorno ao CARF, em julgamento por meio do Acórdão n.º 3402-005.296, decidiu este colegiado, por unanimidade, por negar provimento ao recurso de ofício (relativo à multa de ofício) e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para manter apenas as exigências fiscais relativas ao “contrato de distribuição e venda EAB-EDB” (tradução juramentada às fls. 312/320).

Nos termos do voto do Relator, a fiscalização incorreu em erro de fato ao tratar todas as remessas ao exterior como se estivessem amparadas em apenas dois contratos (fl. 2.155):

“22. Superada a questão alhures e com o fito de sustentar as conclusões que serão alcançadas neste tópico do voto, convém repisar o teor da resolução n. 3402-000.504, que bem esclarece seu escopo para, ato contínuo, analisar o resultado da diligência perpetrada nos autos. Nesse sentido, segue o trecho da resolução pertinente ao julgamento da presente questão:

(...)

Emerge claro dos autos que **o lançamento parte do pressuposto de que nas remessas objeto da autuação, houve transferência de tecnologia**, o que é negado pela Recorrente. Assim, o foco da controvérsia passa por se identificar se as remessas efetivadas pela Recorrente ao exterior, visavam remunerar pelos direitos de uso, de comercialização ou distribuição de programas de computador, sem que tais contratos efetivamente contemplassem transferência de tecnologia e, como tal, estariam fora do campo de incidência da CIDE.

[...]

25. Nesse sentido, resta claro que a fiscalização incorre em erro de fato, que nada mais é do que um problema intranormativo, decorrente de um equívoco na identificação do fato social descrito no antecedente de uma norma geral e abstrata. **Isso porque, no presente caso, a fiscalização tratou todas as remessas efetuadas no período fiscalizado como se estivessem amparadas em apenas dois contratos, o que a diligência perpetrada comprovou estar equivocado.**

26. Logo, em razão de tal erro, encaminho meu voto para exonerar todas as exigências destacadas nas planilhas acostadas aos autos e que não se refiram ao “contrato de distribuição e venda EAB-EDB”, firmado entre a Ericsson AB da Suécia e a Ericsson Telecomunicações S/A, bem como ao “contrato geral de software”, celebrado entre as mesmas partes citadas.”

Após publicação do Acórdão, a Fazenda Nacional e o contribuinte apresentaram embargos, sendo possibilitado às partes tomar conhecimento e manifestarem-se quanto aos embargos da parte oposta.

Inicialmente, a Fazenda Nacional, por meio dos Embargos juntados às fls. 2.165 – 2.172, alegou a omissão do Acórdão de julgamento em virtude da ausência de apreciação pelo colegiado da alteração legislativa realizada pela Lei nº 11.452/2007, defendendo que a análise do lançamento deve ser realizada de forma distinta no período anterior à vigência da citada alteração legislativa. Nos termos da peça apresentada:

“Por sua vez, em suas contrarrazões ao recurso voluntário, a Fazenda Nacional consignou que a atuação abrange fatos geradores de julho de 2005 a dezembro de 2006, sendo que as alterações promovidas pela Lei nº 11.452/07 produziu efeitos apenas a partir de 1º de janeiro de 2006. **Asseverou que o lançamento deve ser analisado sob dois aspectos distintos: quando a lei ainda não exigia a transferência de tecnologia para a incidência da CIDE, a partir de 01/01/2006, quando foi acrescentado tal requisito para a referida tributação.**

[...]

Olvidou o v. acórdão que, aplicando-se, então, a legislação da CIDE em vigor antes da alteração trazida pela Lei 11.452/07, conclui-se que era devida a contribuição

sobre as remessas desses valores (*royalties* a qualquer título) ao exterior, em razão do pagamento pela licença de uso de *software*. Nesta senda, é inconteste que o lançamento referente ao período de 2005 deve ser mantido, não se mostrando necessário analisar se houve a efetiva transferência de tecnologia, conforme exigência trazida pela Lei nº 11.452/07.”

(grifou-se)

Em apreciação aos Embargos, o Presidente desta Turma Ordinária concluiu que a alegação de que a CIDE deixou de incidir sobre a remuneração pela licença ou uso de direito de comercialização ou distribuição somente a partir de 1º de janeiro de 2006 não foi apreciado pelo Conselheiro Relator no Acórdão embargado (fl. 2.178).

O contribuinte, em suas oportunidades, tanto em manifestação referente aos embargos da Procuradoria, como em seus embargos próprios, destacou vício no Acórdão nº 3402-005.396, visto que concluiu pela manutenção de débitos relativos a contrato em que o autuado não é parte, como destacado pelo próprio Relatório de Diligência (fl. 2.191):

“9. Portanto, os presentes embargos de declaração devem ser acolhidos para sanar o vício do acórdão nº 3402-005.396, inclusive com efeitos infringentes, já que o seu acolhimento resultará no cancelamento integral da autuação, tendo em vista que nenhuma das remessas objeto do auto de infração foi amparada pelo “Contrato de Distribuição e Venda EAB-EDB nº 098-0211715.

4. DO CONTRATO Nº 098 0211715

A empresa esclareceu que o contrato nº 0980211715 que figura no processo às fls. 285 a 304 não corresponde a nenhuma das remessas relacionadas com a CIDE. O contrato em epígrafe é da recorrente e não da sucedida.

Em apreciação à admissibilidade, foi constatada a ausência de apreciação relativa às partes dos contratos analisados (fl. 2.202):

“Todavia, a questão relativa às partes contratantes nesse contrato não foi apreciada pela decisão. Tal matéria foi efetivamente questionada no Recurso Voluntário (fl. 1.617):”

Distribuídos a este Relator em virtude do anterior Conselheiro não mais constar nos quadros do CARF, apreciam-se os autos.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

A admissibilidade dos embargos foi apreciada em Despacho do Presidente desta Turma Ordinária.

Quanto ao mérito, devem ser analisados, de forma separada, os Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional e do contribuinte.

1. Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional:

Como já destacado em Relatório, foram admitidos os embargos da Procuradoria em virtude da omissão do Acórdão quanto à produção de efeitos da Lei nº 11.452/2007 somente em 1º de janeiro de 2006.

O Despacho de Admissibilidade não poderia ser mais claro, o Conselheiro Relator não trouxe para discussão do colegiado a diferença na apreciação dos fatos ocorridos em 2005 e 2006, tendo como foco somente dois contratos citados no Termo de Verificação Fiscal que, para o período anterior a janeiro de 2006, seriam prescindíveis ao lançamento.

Explicando melhor:

A Lei nº 11.452/2007 trouxe em seu conteúdo:

Art. 20. O art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, alterado pela Lei nº 10.332, de 19 de dezembro de 2001, passa a vigorar acrescido do seguinte §1º-A:

“Art. 2º

§1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, **salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.**”

Art. 21. **Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos ao disposto no art. 20 a partir de 1º de janeiro 2006.**”

Por sua vez, a Lei nº 10.168, de 2000:

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

[...]

§2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o *caput* deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência técnica 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 no exterior.”

Como se extrai dos textos normativos, a incidência de CIDE – Remessa ao Exterior sobre aquisição de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador ocorria a qualquer título até antes da produção de efeitos da Lei nº 11.452/2007.

A partir de 1º de janeiro de 2006, é preciso verificar se a aquisição de *software*, por exemplo, era (ou não) acompanhada da transferência de tecnologia, motivo pelo qual a fiscalização dedicou especial esforço aos contratos juntados pela recorrente.

Se por um lado a análise contratual era imprescindível para a verificação da ocorrência da transferência de tecnologia para fatos ocorridos a partir de 2006, até dezembro de 2005 tal análise se mostrava prescindível, especialmente quando disponível documentação que comprovava a remuneração da licença de uso, ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (com ou sem transferência de tecnologia), motivo pelo qual não há que se conferir condição *sine qua non* à análise dos contratos realizados.

É nesse ponto que reside os Embargos da Procuradoria, como precisamente destacou em sua peça:

“Olvidou o v. acórdão que, aplicando-se, então, a legislação da CIDE em vigor antes da alteração trazida pela Lei nº 11.452/07, conclui-se que era devida a contribuição sobre as remessas desses valores (*royalties* a qualquer título) ao exterior, em razão do pagamento pela licença de uso de software. Nesta senda, é incontestável que o lançamento referente ao período de 2005 deve ser mantido, não se mostrando necessário analisar se houve a efetiva transferência de tecnologia, conforme exigência trazida pela Lei nº 11.452/07.”

De fato, constatou-se omissão quanto aos lançamentos relativos a 2005, quando ainda não era vigente a exigência da análise contratual referente à transferência de tecnologia.

Nota-se do próprio Acórdão embargado, a ausência de apreciação dos lançamentos com base na legislação vigente em cada um dos períodos fiscalizados:

Trechos do Acórdão embargado:

“22. Superada a questão alhures e com o fito de sustentar as conclusões que serão alcançadas neste tópico do voto, convém repisar o teor da resolução n. 3402-000.504, que bem esclarece seu escopo para, ato contínuo, analisar o resultado da diligência perpetrada nos autos. Nesse sentido, segue o trecho da resolução pertinente ao julgamento da presente questão:

(...)

Emerge claro dos autos que **o lançamento parte do pressuposto de que nas remessas objeto da autuação, houve transferência de tecnologia**, o que é negado pela Recorrente. Assim, o foco da controvérsia passa por se identificar se as remessas efetivadas pela Recorrente ao exterior, visavam remunerar pelos direitos de uso, de comercialização ou distribuição de programas de computador, sem que tais contratos efetivamente contemplassem transferência de tecnologia e, como tal, estariam fora do campo de incidência da CIDE.

[...]

Mérito

[...]

1. DA SUSTENTAÇÃO DE TODAS AS REMESSAS PELOS DOIS CONTRATOS DOS AUTOS

Esta diligência solicitou à empresa, o preenchimento da planilha de levantamento de bases de cálculo, acrescentando-lhe uma nova coluna “Páginas do contrato no processo” [...] segundo a qual, pudemos constatar que diversas remessas relacionadas não estão sustentadas por estes dois contratos citados (Contrato nº 098 0211715 às fls. 285/304 e Contrato Geral de Software às fls. 999/1007).

24. Neste diapasão, as planilhas acostadas pelo contribuinte [...] demonstram, claramente, que parte considerável dos valores remetidos para o exterior a títulos de *royalties* para o período fiscalizado **não estavam amparados pelos contratos fiscalizados³, mas tinha supedâneo em outras avenças jurídicas que não foram analisadas pela fiscalização no momento da autuação.**”

Nota de rodapé: ³ Os contratos fiscalizados foram os seguintes:

(i) “contrato de distribuição e venda EAB-EDB”, firmado entre a Ericsson AB da Suécia e a Ericsson Telecomunicações S/A; bem como

(ii) o “contrato geral de software”, celebrado entre as mesmas partes já citadas.

Como se nota claramente do Acórdão embargado, o Colegiado centrou-se na análise única do período em que a análise contratual era o fundamento do lançamento. Em outras palavras, foram analisados somente os lançamentos referentes ao período a partir de 2006, momento em que houve o lançamento em virtude da existência de transferência de tecnologia, quando já vigente a Lei nº 11.452/2007.

Por outro lado, para o período de 2005, não sendo necessária tal verificação, omitiu-se o Acórdão recorrido em apreciar o lançamento realizado que, diga-se de passagem, não encontra seu fundamento principal na análise de contratos, mas simplesmente nas informações prestadas pelo próprio contribuinte.

Entendo que **esta Turma deverá se ater somente ao período omissivo**, não cabendo reapreciar em sede de embargos os fatos relativos a 2006, com lançamentos já parcialmente cancelados.

Ao se analisar o Termo de Verificação Fiscal, fora do aspecto da “transferência de tecnologia”, já que serão apreciados somente fatos anteriores à Lei nº 11.452/2007, o Auditor destaca a existência de ampla matéria probatória, como as faturas, pagamentos, planilhas, etc., sendo os contratos apenas uma das provas apresentadas, e de maneira exemplificativa:

“4. CIDE REMESSAS AO EXTERIOR

4.1. REMESSAS RELATIVAS A SOFTWARE

[...]

4.2. EXAMES

Em relação ao período de julho de 2005 a dezembro de 2006, a **ERICSSON SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA** declarou em DCTF parte do crédito tributário de CIDE REMESSAS AO EXTERIOR. Não foram incluídos aqueles relativos a licenças de programas de computador e ainda **os apurados pelo cotejo do montante recolhido de IRRF e da CIDE RE**, que permitiu a esta fiscalização constatar a existência de remessas ao exterior faltantes da listagem.

Para apuração da base de cálculo da CIDE REMESSAS AO EXTERIOR **foram adotadas**: a última versão da **planilha TERMO DE INTIMAÇÃO N 003, TERMO DE INTIMAÇÃO 003 REVISADO (VERSAO FINAL).XLS** para cálculo da CIDE RE, e após comparar os dados das **planilhas com as faturas de valor superior a R\$ 1.000.000,00**, analisar os **documentos pertinentes à amostra** de remessas ao exterior selecionados mediante o emprego do programa ACL (*Audit Common Language*) e a última versão da **planilha TERMO DE INTIMAÇÃO 0007 REVISADO (VERSAO FINAL)**. É do confronto dos dados das duas planilhas é que se estabelece a relação entre as remessas ao exterior e os contratos firmados com os fornecedores, **em especial** o contrato firmado com a EAB mencionado acima e o GSWA também mencionado.

[...]

Apresentou também os leiautes do plano de contas (ANEXO N. 1, fl.06), e listagens de movimentação contábil em meio digital. Ainda, o contribuinte apresentou em papel e CD-ROM (ANEXO N. 01, fl. 07) os contratos de câmbio [...] além de CD-ROM com dados de amostragem, os contratos [...]"

Analisando-se o Termo de Verificação Fiscal e sua documentação de lastro, percebe-se que o lançamento efetuado teve por fundamento nuclear as próprias informações prestadas pelo contribuinte em relação às remessas ao exterior.

Nessas remessas, são realizadas retenções na fonte de Imposto de Renda (Código 0422 – IRRF – ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA – RESIDENTES EXTERIOR), pelo próprio contribuinte, com dados específicos das retenções declaradas à Receita Federal do Brasil.

Dessa forma, comparando as informações do contribuinte em planilha, das retenções IRRF efetuadas, das faturas apresentadas, contratos de câmbio e outros documentos (inclusive os contratos), o Auditor-Fiscal concluiu que houve declaração a menor de CIDE – Remessas ao Exterior em DCTF, conforme Planilha anexa ao TVF (fl. 1.131):

MÊS	CIDE APURADA DA RELAÇÃO DE REMESSAS (A)	CIDE APURADA DA REMESSAS DE MARCAS E PATENTES (B)	TOTAL (C = A + B)	CIDE DECLARADA EM DCTF (D)	DIFERENÇA (E = C - D)
jul/05	197.848,67		197.848,67	172.713,90	25.134,77
ago/05	3.685.442,52		3.685.442,52	3.267.548,47	417.894,05
set/05	5.097.369,82		5.097.369,82	4.329.237,65	768.132,17
out/05	3.305.358,16		3.305.358,16	2.833.028,12	472.330,04
nov/05	8.946.835,11		8.946.835,11	7.501.454,81	1.445.380,30
dez/05	4.475.710,28		4.475.710,28	3.399.281,36	1.076.428,92
jan/06	267.345,04		267.345,04	255.005,48	12.339,56
fev/06	2.672.125,36	759.999,01	3.432.124,36	2.662.637,71	769.486,65
mar/06	2.586.595,98		2.586.595,98	2.040.810,06	545.785,92
abr/06	4.086.831,36		4.086.831,36	4.064.737,80	22.093,56
mai/06	5.118.079,83		5.118.079,83	3.673.673,92	1.444.405,91
jun/06	930.959,00		930.959,00	1.105.772,18	0,00
jul/06	7.313.740,97		7.313.740,97	7.234.712,37	79.028,59
ago/06	1.206.949,44	247.351,17	1.454.300,62	1.211.127,80	243.172,82
set/06	5.505.186,15		5.505.186,15	5.458.659,32	46.526,83
out/06	6.131.567,50	957.423,51	7.088.991,02	6.089.903,21	999.087,81
nov/06	730.562,75		730.562,75	718.376,83	12.185,93
dez/06	1.221.070,23		1.221.070,23	1.228.633,22	0,00

COLUNA A REPRESENTA OS TOTAIS MENSIS DO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS REMESSAS AO EXTERIOR, QUE INTEGRA O PRESENTE TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

COLUNA B REPRESENTA OS TOTAIS MENSIS DO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS REMESSAS AO EXTERIOR RELATIVAS A MARCAS, PATENTES E ROYALTIES (COM INPI) QUE INTEGRA O PRESENTE TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

As diferenças apuradas foram tratadas especificamente nas contrarrazões apresentadas pela Procuradoria (e não apreciadas no Acórdão embargado), quando foi ressaltado que o contribuinte não declarou débitos de CIDE – RE relativas à comercialização de softwares, mesmo no período de 2005. Ficou ainda registrado naquela peça a necessidade de verificação, em separado, dos períodos até dezembro de 2005, anteriores à vigência da Lei nº 11.452/2007 (fls. 1.746 e seguintes):

“Ademais, a fiscalização elaborou tabela com todas as remessas efetuadas ao exterior, com base tanto em serviços de pesquisa e desenvolvimento de qualquer natureza como software para comercialização. Após encontrar a base de cálculo para cada mês, cotejou os valores apurados em DCTF (fl. 1099), encontrando diferenças que não foram declaradas. Logo, foi necessária a constituição do crédito tributário quanto às diferenças verificadas, não existindo qualquer irregularidade em tal procedimento.

[...]

a) Fatos geradores anteriores à alteração promovida pela Lei nº 11.452/07. Despiciendo discutir a transferência de tecnologia para que ocorra a tributação pela CIDE.

[...]

Visto isso, cumpre-nos demonstrar as razões pelas quais a CIDE deve incidir sobre os contratos celebrados pela recorrente, para a aquisição de licença de uso e comercialização/distribuição de programas de computador. **Importante destacar que, no ponto, serão analisadas apenas as remessas realizadas no ano de 2005, quando ainda não era exigida a transferência de tecnologia para a tributação.**

b) Fatos geradores posteriores à alteração promovida pela Lei nº 11.452/07. Da efetiva transferência de tecnologia para que ocorra a tributação pela CIDE.

[...]”

Diferente das contrarrazões apresentadas pela PGFN, a recorrente, em sede de Recurso Voluntário, não diferenciou as situações jurídicas existentes antes e depois da publicação da Lei nº 11.457, de 2007, destacando apenas a incidência de CIDE somente nos casos onde teria ocorrido a transferência de tecnologia ao adquirente, o que defendeu não ter ocorrido em relação às remessas autuadas.

Pois bem, o assunto já fora muito bem tratado em diversas discussões no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo atualmente predominante o entendimento que, até 31 de dezembro de 2005, a incidência da CIDE era prevista para a remessa de *royalties* ao exterior, **independente** de ter ocorrido ou não a transferência de tecnologia.

Pela clareza e propriedade, adoto como razões de decidir, e como exemplo da jurisprudência, o Acórdão nº 9303-006.251:

“Acórdão nº 9303-006.251

Sessão de 24 de janeiro de 2018

Relator: Rodrigo da Costa Pôssas

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico -CIDE

Período de apuração: 31/07/2004 a 31/12/2004

REMESSAS AO EXTERIOR DE ROYALTIES PELA LICENÇA DE USO OU DE DIREITOS DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR, DE JANEIRO/2002 A DEZEMBRO/2005. INCIDÊNCIA. TRANSFERÊNCIA DE TECNOLOGIA. DESNECESSIDADE.

De 1º de janeiro de 2002, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.332/2001 na Lei nº 10.168/2000, a 31 de dezembro de 2005, data após a qual passou a ter vigência o art. 20 da Lei nº 11.452/2007, a contribuição passou a ser devida também pelas pessoas jurídicas que remetessem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, havendo ou não transferência de tecnologia, aí incluída a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programas de computador.

[...]

As Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, por definição, sempre têm algum caráter regulatório, extrafiscal, não deixando, por isto, de ter também a sua função arrecadatória, inerente a todos os tributos.

Sem dúvida, a função precípua da CIDE-Remessas ao Exterior (ou CIDE-REM, ou CIDE-RE) é o de estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, onerando quem destina recursos ao exterior para comprar serviços/produtos e utilizar-se da tecnologia neles embutida, com o objetivo tanto de desestimular esta prática (com limites, já que, na mais das vezes, não há como deixar de se buscar "na fonte" as fontes de aprimoramento) como de obter recursos para que o mesmo serviço/produto possa um dia vir a ser prestado/desenvolvido aqui no Brasil.

[...]

E **norma legal superveniente** (outra questão nodal da discussão) deixa ainda mais claro o que aqui defendo, se vista *a contrario sensu*, que é o § 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000, incluído pelo art. 20 da Lei nº 11.452/2007:

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

Ora, se a transferência de tecnologia fosse pressuposto para a incidência da contribuição, qual a razão de ser desta norma?? Se a CIDE já não incidisse pelo fato de que não estivesse envolvida na operação a transferência de tecnologia, por óbvio, seria ela totalmente desnecessária.

A analogia com o ICMS, mais especificamente tendo como parâmetro o julgamento do STF no RE nº 176.626/SP, procurando embasar a argumentação de que a contribuição não incide no caso de vendas do que seriam mercadorias, vem sempre junto (como aqui também ocorre), com a invocação da (reformada, anota-se, desde logo) Solução de Divergência Cosit nº 27, de 30/05/2008. a qual traz esta jurisprudência em seus Fundamentos e diz o seguinte, em sua Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -IRRF

Não estão sujeitos à incidência de Imposto de Renda na Fonte (IRRF) nem à incidência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) os valores remetidos ao exterior em pagamento pela aquisição ou pela licença de direitos de comercialização de software sob a modalidade de cópias múltiplas ("software de prateleira").

Explicitando o já salientado, esta SC foi reformada pela Solução de Divergência COSIT nº 18, de 27/03/2017, a qual, dentre outros Fundamentos, afasta a utilização como parâmetro do referido Recurso Extraordinário, consignando o seguinte em sua Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE -IRRF

LICENÇA DE COMERCIALIZAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO DE SOFTWARE. PAGAMENTO, CRÉDITO, ENTREGA, EMPREGO OU REMESSA PA&4 O EXTERIOR. ROYALTIES TRIBUTAÇÃO.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de software, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do software, enquadram-se no conceito de royalties e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA QUE REFORMA A SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 27, DE 30 DE MAIO DE 2008.

[...]

A rigor, não se trata de uma hipótese de isenção, mas sim de não-incidência, mas isto pouco importa. O que interessa é que isto me fez ver justamente neste dispositivo outro argumento baseado na sua razão de ser. Pelo fato de ter sua retroatividade limitada a janeiro/2006, **seria totalmente inócuo se a contribuição efetivamente não incidisse, à época dos fatos geradores (2004), sobre a remuneração nela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador.**

Muito recentemente (23/10/2017), foram publicados dois acórdãos do STJ, exatamente com o mesmo teor (REsp nº 1.642.249-SP e nº 1.650.115-SP, respectivamente, das empresas SYMANTEC e TELEFÔNICA), que convergem para tudo o que aqui defendo - e ainda vão além, tratando das mais recorrentes discussões quanto à incidência ou não da CIDE-Remessas em casos análogos.”

Dessa forma, devem ser providos os embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional, com efeitos infringentes, para que seja sanada a omissão na apreciação da incidência da CIDE relativa às remessas ao exterior até 31 de dezembro de 2005, momento anterior à produção de efeitos da Lei nº 11.452, de 2007, mantendo os lançamentos relativos ao período de julho de 2005 a dezembro de 2005.

2. Embargos do Contribuinte:

O contribuinte é específico em seus embargos. Em síntese, destaca que este Colegiado, ao julgar o recurso voluntário, decidiu por afastar a exigência da CIDE sobre todas as remessas que não estavam amparadas nos contratos que fundamentaram a autuação:

- (i) Contrato de Distribuição e Venda EAB-EDB nº 098 02-11715, celebrado entre a **Ericsson Telecomunicações S.A** e a Ericsson AB (Suécia);
- (ii) Contrato Geral de Software, celebrado entre a Ericsson Serviços de Telecomunicações S.A. e a Ericsson AB (Suécia);

Dos contratos acima, esta Turma decidiu por manter os débitos relativos somente ao Contrato celebrado pela Ericsson Telecomunicações S.A (i), por entender que somente neste estaria caracterizada a transferência de tecnologia, condição para incidência da Contribuição a partir de 2006:

“42. Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e, em relação ao recurso voluntário, **dar parcial provimento para exonerar todas as exigências aqui discutidas, salvo aquelas amparados no “contrato de distribuição e venda EAB-EDB”** (tradução juramentada as fls. 312/320).”

Entretanto, como bem destacado pela embargante, o contrato não foi realizado pela fiscalizada, portanto, não poderia servir de base para o lançamento realizado.

A existência de lançamento embasado em contrato realizado pela recorrente, e não pela sucedida, foi inclusive informado em sede de diligência, quando a fiscalização fez constar:

“4. DO CONTRATO Nº 098 0211715

A empresa esclareceu que o contrato nº 0980211715 que figura no processo às fls. 285 a 304 não corresponde a nenhuma das remessas relacionadas com a CIDE. **O contrato em epígrafe é da recorrente e não da sucedida.**”

Em sede de embargos, informa a recorrente que somente incorporou a fiscalizada em fevereiro de 2009, fato este comprovado em consulta pública ao CNPJ, onde consta a baixa da inscrição somente em 16/02/2009, data posterior aos fatos autuados.

O Auditor-Fiscal, no Auto de Infração, realizou o lançamento **contra a sucessora** e não contra a sucedida, explicando que:

O presente auto de infração é decorrente da ação fiscal MPF-F 08171.00113.2009, desenvolvida em relação à pessoa jurídica ERICSSON SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA CNPJ N.03.619.317/0001-07, incorporada pela autuada, circunscrita aos fatos e períodos que trata o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL que integra o presente auto de infração. Da referida ação fiscal foi apurado o Crédito Tributário abaixo descrito.

A empresa fiscalizada é a ERICSSON SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA (CNPJ 03.619.317/0001-07), tendo sido autuada sua sucessora (ERICSSON TELECOMUNICAÇÕES S.A. – CNPJ 33.067.745/0001-27). Observe que, apesar do contrato ter sido firmado pela autuada (sucessora), os lançamentos realizados se referem a operações realizadas pela sucedida **quando ainda era empresa distinta**, não tendo sido, à época efetuadas análises sobre a documentação contábil e fiscal da sucessora.

Desta forma, tendo sido omissa também em analisar as partes contratantes, há que se suprir o vício do Acórdão embargado, inclusive garantindo-lhe efeitos infringentes, para excluir do Auto de Infração os débitos relativos ao (i) Contrato de Distribuição e Venda EAB-EDB nº 098 02-11715, já que não celebrado pela fiscalizada.

Por tudo exposto VOTO por:

(i) DAR PROVIMENTO aos embargos da Fazenda Nacional, para sanar a omissão da análise referente aos lançamentos relativos aos períodos de 07/2005 a 12/2005, conferindo-lhes efeitos infringentes para MANTER os débitos exigidos no período (07/2005-12/2005);

(ii) DAR PROVIMENTO aos embargos do contribuinte, para sanar a omissão da análise referente às partes do “Contrato de Distribuição e Venda EAB-EDB” (Contrato nº 098 0211715), conferindo-lhes efeitos infringentes, para CANCELAR¹ os débitos referentes ao contrato, por ter sido realizado por pessoa jurídica distinta da autuada.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

Voto Vencedor

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Redatora designada.

Com a devida vênia, ousou divergir do ilustre Relator a respeito da melhor solução a ser dada aos embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional.

¹ Em síntese, após o julgamento dos embargos, ficam mantidos somente os débitos relativos ao ano de 2005, sendo cancelados todos os lançamentos referentes a 2006.

Vemos que o ponto nevrálgico é saber se houve omissão no Acórdão embargado a respeito da mudança de lei no tempo (antes e depois da vigência da Lei nº 11.457, de 2007), o que deveria, no entender da Fazenda Nacional, ser considerado inclusive para atribuição de efeitos infringentes aos embargos.

Pois bem, Cumpre destacar os seguintes parágrafos do Acórdão embargado, que representam as razões de decidir do Colegiado:

24. Neste diapasão, as planilhas acostadas pelo contribuinte (arquivos não-pagináveis - termo de juntada de fls. 2.122) e que foram chanceladas pela fiscalização por intermédio do relatório de diligência fiscal, nos termos do excerto alhures transcrito, demonstram, claramente, que **parte considerável dos valores remetidos para o exterior a títulos de royalties para o período fiscalizado não estavam amparados pelos contratos fiscalizados, mas tinha supedâneo em outras avenças jurídicas que não foram analisadas pela fiscalização no momento da autuação.**

25. Nesse sentido, resta claro que a fiscalização incorre em erro de fato, que nada mais é do que um problema intranormativo, decorrente de um equívoco na identificação do fato social descrito no antecedente de uma norma geral e abstrata. Isso porque, no presente caso, a fiscalização tratou todas as remessas efetuadas no período fiscalizado como se estivessem amparadas em apenas dois contratos, o que a diligência perpetrada comprovou estar equivocado.

26. Logo, em razão de tal erro, encaminho meu voto para exonerar todas as exigências destacadas nas planilhas acostadas aos autos e que não se refiram ao "contrato de distribuição e venda EAB-EDB", firmado entre a Ericsson AB da Suécia e a Ericsson Telecomunicações S/A, bem como ao "contrato geral de software", celebrado entre a mesmas partes já citadas.

Do trecho transcrito, percebe-se claramente a razão de decidir adotada dos conselheiros: houve erro de fato no lançamento tributário, que redundou em problema na motivação do mesmo, uma vez que a fiscalização cobra tributos de fatos geradores para os quais não houve prova apta a embasar a cobrança.

Esse entendimento se coaduna com o contexto da lide, oriunda de auto de infração, no qual é dever da autoridade fiscal lançadora apresentar provas que corroborem as alegações de sua pretensão, no moldes do artigo 373, inciso I do CPC. Igualmente se coaduna com a teoria dos motivos determinantes. Afinal, existe um claro descompasso entre a realidade fática e os elementos descritivos dessa mesma realidade que foram alçados na motivação do ato administrativo promovido pela autoridade fiscal.

Dessa forma já decidiu esse Colegiado, em sua anterior composição, no Acórdão n. 3402-003.067, do qual destaco o seguinte trecho do voto vencedor, da lavra do Conselheiro Antonio Carlos Atulim:

Da obra de Hely Lopes Meirelles extrai-se o seguinte excerto: "(...) A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. Mesmo os atos discricionários, se forem motivados, ficam vinculados a esses motivos como causa determinante de seu cometimento e se sujeitam ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. Havendo desconformidade entre os motivos e a

realidade o ato é inválido. (...)” (Curso de Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 25 ed., pp. 186/187).

A desconformidade entre o fato real e o fato descrito na norma individual e concreta (ato de lançamento) é causa de decretação da improcedência do lançamento pelo mérito, com base na teoria dos motivos determinantes.

No caso dos autos, é evidente o descompasso entre a motivação do auto de infração e a situação real do contribuinte: a autuação foi lastreada no fato de que “insumos tributados com alíquota zero não dão direito ao crédito de IPI”; quando a realidade fática evidenciada pela Nota Fiscal e pela TIPI trazidas ao processo pela própria fiscalização, revelam que se trata de crédito tomado sobre aquisições de produtos isentos originários da Zona Franca, com base nos arts. 69, I e II; 82, III e 341, II do RIPI/2002.

Disto percebe-se que o voto condutor do Acórdão embargado não entrou na distinção de período (antes ou depois de 01/2006) e sua repercussão na hipótese de incidência da CIDE-royalties, porque não foi razão de decidir. A decisão se deu em passo lógico-interpretativo anterior, a respeito de vício no lançamento tributário, que culminou em seu cancelamento parcial.

Pois bem. Nas palavras de Candido Rangel Dinamarco, “*omissão é a falta de exame de algum fundamento da demanda ou da defesa, ou de alguma prova, ou de algum pedido etc*”.² Trazendo o instituto para o âmbito do processo administrativo fiscal federal, o artigo 65 do Regimento interno do CARF dispõe que “cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.”

Como visto acima, o Acórdão encontra-se devidamente fundamentado, analisando a motivação do auto de infração e as razões trazidas pela defesa. Por essa razão é que não há que se falar em existência de omissão a ser sanada pelos embargos ora sob julgamento.

Eventual indignação da Procuradoria contra o Acórdão embargado pode ser direcionada via recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), mas não implicar mudança do quanto decidido pela Turma Ordinária. Essa é a jurisprudência tranquila do Superior Tribunal de Justiça (STJ) a respeito da incapacidade de utilização de embargos de declaração para fins de correção de *error in iudicando*, veja-se:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM PETIÇÃO. DIREITO DE GREVE. AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL. RECONHECIMENTO DA LEGALIDADE DA GREVE E DA POSSIBILIDADE DE DESCONTO DOS DIAS PARADOS: INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA E CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS: INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO. PRETENSÃO DE REEXAME DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS REJEITADOS.

1. Os embargos de declaração somente se prestam a corrigir error in procedendo e possuem fundamentação vinculada, dessa forma, para seu cabimento, imprescindível a demonstração de que a decisão embargada se mostrou ambígua, obscura, contraditória ou omissa, conforme disciplina o art. 535 do Código de Processo Civil (ou art. 1.022 do CPC/2015), bem como para sanar eventual erro material. Portanto, a mera irresignação

² Instituições do Direito Processual Civil, Malheiros Editores, 2005, vol. III, página 688.

com o resultado de julgamento, visando, assim, a reversão do julgado, não tem o condão de viabilizar a oposição dos aclaratórios.

2. Eventual falta de alinhamento de decisão desta Corte com o entendimento da Corte Suprema, em precedentes não julgados na sistemática da repercussão geral, não constitui omissão, mas mera divergência de entendimento jurisprudencial que se enquadraria como possível *error in iudicando* e que somente pode ser solucionada por meio da via recursal correta e dirigida a instância superior (EDcl na Pet 6642 / RS, Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, DJe 02/05/2017)

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REQUISITOS. INOCORRÊNCIA.

1. Os embargos de declaração têm ensejo quando há obscuridade, contradição, omissão ou erro material no julgado, a teor do disposto no art. 1.022 do CPC/2015.

2. Hipótese em que o acórdão embargado expressamente analisou o fundamento de erro de fato, tendo-o como inovação argumentativa na via rescisória.

3. O erro material alegado, em verdade, manifesta *error in iudicando* do acórdão rescindendo, que se confunde com o próprio mérito da rescisória, decidido desfavoravelmente à embargante.

4. A invocação de vícios motivada por mero inconformismo com o desfecho do aresto embargado não condiz com a natureza integrativa dos aclaratórios.

5. Embargos de declaração rejeitados (EDcl na AR 5388; Ministro GURGEL DE FARIA; DJe 18/11/2020)

Por tudo quanto exposto, conclui-se que o acolhimento dos embargos da Procuradoria significaria a rediscussão do mérito já decidido, o que é vedado pelo sistema processual, inclusive em nível administrativo, com base no artigo 65 do RICARF.

Resta saber se com relação aos dois contratos que foram considerados como fundamento legítimo para a cobrança da CIDE-royalties (Contrato de Distribuição e Venda EAB-EDB nº 098 02-11715, celebrado entre a Ericsson Telecomunicações S.A e a Ericsson AB - Suécia; e Contrato Geral de Software, celebrado entre a Ericsson Serviços de Telecomunicações S.A. e a Ericsson AB - Suécia), a discussão a respeito da mudança de legislação (antes e depois da vigência da Lei nº 11.457, de 2007) seria pertinente. Pois, como se sabe, nunca vingou neste Conselho a tese do caráter meramente interpretativo dessa Lei, prevalecendo o entendimento no sentido de que, até 31 de dezembro de 2005, a incidência da CIDE sobre programas de computador era prevista sobre a remessa a título pagamento de *royalties* ao exterior, independentemente de ter ocorrido ou não a transferência de tecnologia.

Com relação ao primeiro dos contratos, não cabe entrar no ponto. Isto porque, de toda forma, não poderia prevalecer o lançamento, conforme julgamento dos embargos opostos pelo contribuinte (vide voto do Relator acima); esse contrato foi firmado pela sucessora enquanto a sucedida ainda exista.

Só resta então avaliar se os lançamentos referentes ao segundo contrato (Contrato Geral de Software) foram devidamente julgados pelo Acórdão embargado. Aqui sim cabe avaliar se houve remessas ao exterior (mesmo que sem transferência de tecnologia) que poderiam sofrer a incidência da CIDE-royalties, antes de 31/12/2005.

Tal contrato encontra-se em fls 999 – 1010 dos autos:



999
X

MANOEL ANTONIO SCHMIDT

Tradutor Público Juramentado e Intérprete Comercial
Matrícula no 490 da Junta Comercial do Estado de São Paulo

Praça da Sé, 21 – 14º Andar – Conj. 1.409 – Tel.: (0xx11) 3241-1077 - Fax: (0xx11) 3105-8603 - São Paulo – SP

LIVRO Nº 228 FOLHA Nº 1 TRADUÇÃO Nº 1-81.338/10

CERTIFICO e dou fé, para os fins de direito, que o texto abaixo é tradução fiel de um documento jurídico em língua inglesa que me foi apresentado por pessoa interessada.

[Nota do Tradutor: O documento a mim apresentado consiste em uma cópia reprográfica].

[Logo da Ericsson]

CONTRATO GERAL DE SOFTWARE

O PRESENTE CONTRATO GERAL DE SOFTWARE (doravante denominado "GSA") é celebrado a partir de 1 de janeiro de 2006, entre:-

A ERICSSON AB, uma sociedade constituída e existente em conformidade com as

Analisando o arquivo não paginável de fls 2.122, o qual veio aos autos com o relatório de diligência, vê-se que a autoridade fiscal apresenta tabela atrelando as remessas atuadas com os respectivos contratos que lhe dão base.

Tal tabela está em ordem cronológica e é possível perceber que as remessas feitas ao exterior com base no Contrato Geral de Software (fls 999 – 1010) só se iniciaram em abril de 2006. Destaco a seguir o início dessa descrição, e as imediatamente posteriores:

1.184	7206674451	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.969,86	999 a 1010
1.185	7206736850	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	29,93	999 a 1010
1.186	7206740657	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	3.845,37	999 a 1010
1.187	7206740843	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	6.042,78	999 a 1010
1.192	21000048..	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	184,27	999 a 1010
1.193	7206745366	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	737,44	999 a 1010
1.194	7206745643	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	232,97	999 a 1010
1.195	7206745810	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	529,15	999 a 1010
1.196	7206752601	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	381,29	999 a 1010
1.197	21000307	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	226,39	999 a 1010
1.198	21000308	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.527,75	999 a 1010
1.199	7206746172	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	209,08	999 a 1010
1.200	7206746571	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	456,21	999 a 1010
1.201	7206746572	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.574,54	999 a 1010
1.240	21000210	23/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	2.600,89	999 a 1010

(...)

1.184	7206674451	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.969,86	999 a 1010
1.185	7206736850	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	29,93	999 a 1010
1.186	7206740657	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	3.845,37	999 a 1010
1.187	7206740843	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	6.042,78	999 a 1010
1.188	7206745229	24/04/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software para Uso Próprio	7.311,60	999 a 1010

(...)

1.192	21000048..	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	184,27	999 a 1010
1.193	7206745366	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	737,44	999 a 1010
1.194	7206745643	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	232,97	999 a 1010
1.195	7206745810	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	529,15	999 a 1010
1.196	7206752601	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	381,29	999 a 1010
1.197	21000307	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	226,39	999 a 1010
1.198	21000308	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.527,75	999 a 1010
1.199	7206746172	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	209,08	999 a 1010
1.200	7206746571	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	456,21	999 a 1010
1.201	7206746572	08/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.574,54	999 a 1010

(...)

1.258	21000211	23/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	696,11	999 a 1010
-------	----------	------------	-------------------	-------------------------------	--------	------------

(...)

1.324	7206786963	23/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,85	999 a 1010
1.325	7206805278	23/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	24.385,00	999 a 1010
1.326	7206805279	23/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	14.842,91	999 a 1010
1.327	7206805280	23/05/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	6.355,62	999 a 1010

(...)

1.428	1376740	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	521,33	999 a 1010
1.429	1376741	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	104,27	999 a 1010

(...)

7206780634	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	1.865,36	999 a 1010
7206786959	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,71	999 a 1010
7206787742	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,71	999 a 1010
7206788037	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,71	999 a 1010
7206788309	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,71	999 a 1010
7206790677	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,71	999 a 1010
7206790679	23/06/2006	ERICSSON AB (EAB)	Software Para Comercialização	31,71	999 a 1010

Ou seja, todas os valores pagos à empresa domiciliada no exterior com base no Contrato Geral de Software, são posteriores à vigência da Lei nº 11.457, de 2007, de modo que são incabíveis as alegações da Embargante no sentido de que mesmo na ausência da transferência de tecnologia seria o caso a incidência da CIDE-royalties.

Por tudo quanto exposto, voto no sentido de rejeitar os embargos de declaração da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Thais De Laurentiis Galkowicz