



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720633/2016-31
ACÓRDÃO	3201-012.493 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	TERRA NETWORKS BRASIL S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: **Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE**

Ano-calendário: 2011

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. SÚMULA CARF nº 103.

Não se conhece do Recurso de Ofício decorrente da exoneração de valor inferior ao limite de alçada fixado pelo Ministro da Fazenda, valor esse que deve ser aferido no momento da apreciação do recurso, nos termos da súmula CARF nº 103.

DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO. COMPARAÇÃO IRRF X CIDE.

Correto o lançamento de diferença de recolhimento de CIDE apurada a partir das informações relativas ao IRRF sobre pagamentos de Royalties.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

O percentual de multa de lançamento de ofício, determinado por lei, não cabendo a discussão de seu valor no âmbito administrativo, sendo que a proibição de confisco prevista na Constituição Federal aplica-se unicamente a tributo, e não à multa.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA Nº 108 DO CARF

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento, súmula nº 108 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, por se referir a exoneração em valor inferior ao limite de alçada, e, quanto ao Recurso Voluntário, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em lhe negar provimento.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve em parte o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de impugnação a exigência fiscal formalizada no auto de infração de efls. 141/146 que constituiu crédito de CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE – Remessas ao Exterior sobre fatos geradores que ocorreram no ano de 2011. O lançamento atinge R\$ 3.492.551,29, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

A motivação do lançamento está relatada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 137/139. A fiscalizada é identificada pela auditoria como uma sociedade anônima de capital fechado, atuando como provedora de conteúdo em mídia eletrônica.

Segue o Termo:

A empresa foi intimada a esclarecer aparente discrepância entre os valores pagos a fornecedores de serviços do exterior e as bases de cálculo da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), referentes a esses pagamentos.

Foram examinados:

1. DIRF fonte pagadora código 0422 - Royalties e Assistência Técnica;
2. Razão da conta contábil 4759200000 - Impostos e taxas federais a pagar, histórico "CIDE";
3. DCTF CIDE RE (remessas ao exterior), código 8741.

Os valores pagos da contribuição não estão em perfeita consonância com aqueles declarados em DCTF; há meses em que foram significativamente superiores.

Na resposta à intimação não restou esclarecida a razão das discrepâncias, as quais não podem ser justificadas como meros pagamentos em atraso. A planilha anexa detalha a apuração mensal, tendo como base de cálculo os valores pagos informados na DIRF acrescidos do Imposto de Renda retido na fonte, e alíquota de 10%. Em virtude das diferenças a maior recolhidas, em comparação com os valores declarados em DCTF, serem insuficientes na totalidade do ano, está sendo lançada a diferença global no fato gerador dezembro.

Acompanha o documento a tabela a seguir na qual a fiscalização pretende demonstrar a origem do valor lançado.

(...)

A diferença de R\$ 1.551.004,22 apontada na tabela acima, assim foi levada ao auto de infração como valor devido de CIDE em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2011.

Notificada da exigência em 29/11/2016, em 28/12/2016 a contribuinte solicitou a juntada da impugnação de fls. 154/169 contestando a autuação na integra com base no que segue.

Em preliminar, invoca a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito em relação a fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2011. Diz ela:

Conforme se verifica no Termo de Verificação Fiscal e seu anexo relacionado ao Auto de Infração, a D. Fiscalização exige supostos débitos de CIDE em relação a fatos geradores (remessas ao exterior) ocorridos durante o ano-calendário de 2011, com o valor de lançamento do período no montante de R\$ 1.551.004,22.

No entanto, ao analisar o Auto de Infração, verifica-se que o valor de lançamento total de R\$ 1.551.004,22 está relacionado ao período de janeiro a dezembro de 2011. Ou seja, não restam dúvidas de que as autoridades fiscais cobram o valor total do lançamento do ano-calendário de 2011 como todo o valor fosse relacionado ao mês de dezembro apenas para tentar escapar da manifesta configuração da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2011.

Dessa forma, resta claro a extinção pela decadência dos débitos de janeiro a novembro de 2011, uma vez que tais valores estão relacionados a fatos geradores

que ocorreram há mais de 5 (cinco) anos e aos quais se aplica o disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ("CTN").

[...] considerando que a ciência do Auto de Infração pela Requerente se deu em 29.11.2016, a única conclusão possível é a de que a D. Fiscalização não poderia mais se pronunciar sobre os débitos de CIDE relativos a fatos geradores ocorridos até novembro de 2011.

Acrescenta a defesa que não haveria na situação dos autos justificativa para a aplicação da regra de contagem de prazo de decadência inscrita no inciso I, art. 173 do CTN pois não se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e tampouco a ausência de pagamento.

Ainda em sede de questionamento preliminar entende ser nulo o auto de infração. Isso porque, a seu ver:

[...] a D. Fiscalização limitou-se a listar um apanhado de normas tributárias na capitulação legal de sua autuação, sem estabelecer de forma clara a necessária relação entre o seu conteúdo e os fatos por ela narrados no Termo de Verificação Fiscal.

[...] o referido Auto de Infração não esclarece exatamente qual o dispositivo que determinaria a insuficiência de recolhimento da CIDE incidente sobre as remessas ao exterior.

[...] o Auto de Infração indica apenas os artigos 2º e 3º da Lei nº 10.168/00 como dispositivos infringidos, deixando assim de precisar quais dispositivos específicos da lei determinariam tal insuficiência da contribuição em questão.

[...] a incorreta ou imprecisa capitulação legal da autuação e a falta de clareza na indicação da infração cometida leva ao necessário cancelamento do lançamento, posto que configura evidente cerceamento ao direito de defesa da Requerente e afronta o artigo 10 do Decreto 70.235/72 e o artigo 50, §1º da Lei 9.784/99 [...]

No mérito, também não pode prosseguir o auto de infração, afirma a contribuinte. Nas palavras da defesa, a fiscalização cobra CIDE com base na análise da DIRF sob o código 0422 - IRRF para o período de janeiro a dezembro de 2011, sem, contudo fazer a separação de que sobre grande parte desses valores em cobrança incide apenas IRRF e não CIDE sobre as remessas ao exterior. Diz que esses tributos possuem fatos geradores e bases de cálculo diferentes, não sendo possível a utilização da metodologia adotada pelo Fisco federal.

Nesse sentido, vale ressaltar que o fundamento para a instituição da CIDE encontra-se no artigo 149 da Constituição Federal de 1988 ("CF/88"), que atribui competência à União para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, desde que, é claro, observados outros artigos constitucionais.

Com base na leitura do art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, em sua redação original e na que lhe deu a Lei nº 10.332, de 2001, conclui que, a partir de 01/01/2002, a CIDE é devida sobre os valores pagos ou creditados a título de remuneração a residentes ou domiciliados no exterior (i) pela licença de uso ou aquisição de conhecimentos tecnológicos;

(ii) por contratos que impliquem transferência de tecnologia; (iii) por serviços técnicos, de assistência administrativa e semelhantes; (iv) por royalties a qualquer título.

E prossegue:

Nesse contexto, a Requerente anexa à presente Impugnação contratos celebrados no período de dezembro de 2011, por amostragem, com os beneficiários nº exterior que demonstram a prestação de serviços técnicos sobre os quais incidem a CIDE sobre as remessas ao exterior e/ou IRRF sobre tais remessas (doc. nº 6).

Além disso, a Requerente apresenta juntamente aos contratos os respectivos pareceres que demonstram a incidência tributária para cada tipo de contrato.

Dessa forma, partindo de todas as remessas efetuadas no período de 2011, sob o código 0422 da DIRF, a Requerente chegou ao valor total de R\$ 49.968.433,69(doc. nº 7). Desse valor total, apurou-se todos os serviços prestados sobre os quais incidem a CIDE e não o IRRF e verificou-se o montante de R\$ 4.058.585,33, nos termos da memória de cálculo realizada (doc. nº 8).

Do valor total apurado e sobre os quais incidem a contribuição em questão, a Requerente realizou o recolhimento devido e relacionado ao período, conforme comprovantes de pagamento ora apresentados (doc. nº 9).

Nesse sentido, resta demonstrado que da cobrança realizada pela fiscalização através da DIRF sob o código 0422, sobre parte desses valores incide apenas o IRRF e não a CIDE sobre as remessas ao exterior. Além disso, em relação aos débitos de CIDE supostamente devidos, a Requerente procedeu de forma correta ao seu recolhimento, nos termos da documentação apresentada acima.

Ante o exposto, é evidente que não se justifica o critério utilizado pela D.

Fiscalização para apuração dos supostos débitos de CIDE sobre as remessas ao exterior da Requerente, bem como a aplicação de multa e juros, sendo necessário que se cancele a exigência fiscal integralmente.

Finalizando, a defesa combate o percentual da multa de ofício aplicada, por ofensa a princípios constitucionais e rejeita a fluência de juros de mora sobre a penalidade.

A decisão recorrida manteve em parte o crédito tributário e conforme ementa do Acórdão nº 14-65.424 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 14-65.424 - 14ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 24 de abril de 2017

Processo 19515.720633/2016-31

Interessado TERRA NETWORKS BRASIL S/A

CNPJ/CPF 91.088.328/0001-67

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -CIDE
Ano-calendário: 2011

PRAZO DE DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO.

A CIDE - Remessas ao Exterior é tributo sujeito a lançamento por homologação cujo fato gerador é o pagamento, crédito, entrega ou remessa mensal das remunerações feitas a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties, serviços técnicos ou contratos de transferência de tecnologia, acumulado mensalmente. Ocorrendo o pagamento antecipado, a decadência se conta a partir da ocorrência do fato gerador. Exclui-se do lançamento a parcelas relativa a períodos já alcançados pela expiração do prazo de cinco anos.

DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO. COMPARAÇÃO IRRF X CIDE.

Correto o lançamento de diferença de recolhimento de CIDE apurada a partir das informações relativas ao IRRF sobre pagamentos de Royalties.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

O percentual de multa de lançamento de ofício, determinado por lei, não cabendo a discussão de seu valor no âmbito administrativo, sendo que a proibição de confisco prevista na Constituição Federal aplica-se unicamente a tributo, e não à multa.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros sobre a multa de ofício que não for paga até a data de seu vencimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Impugnação.

Também recorreu-se de ofício a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235/1972 e Portaria MF nº 63/2017.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve em parte o crédito tributário.

Recurso de Ofício

Depreende-se da análise dos autos, existir questão prejudicial a ser apreciada quanto ao juízo de admissibilidade do presente Recurso de Ofício.

Conforme relatório do Acórdão recorrido, o crédito exigido por meio do Auto de Infração em análise considerando a soma da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, encargos de multa e juros de mora corresponde ao valor de R\$ 3.492.551,29.

Dessa maneira o valor da exigência fiscal é inferior ao limite de alçada para o recurso de ofício, limite este que aplica-se também a decisão que excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023 Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017. swap_horiz

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023. swap_horiz

GABRIEL MURICCA GALÍPOLO

Ademais, deve-se ainda ser observada a Súmula CARF nº 103:

Súmula CARF nº 103 Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014 Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdãos Precedentes:

9202-002.930, de 05/11/2013; 9202-003.129, de 27/03/2014; 9202-003.027, de 11/02/2014; 9303-002.165, de 18/10/2012; 1101-000.627, de 24/11/2011; 1301-00.899, de 08/05/2012; 1802-01.087, de 17/01/2012; 2202-002.528, de 19/11/2013; 2401-003.347, de 22/01/2014; e 3101-001.174, de 17/07/2012

Assim, não conheço do Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Preliminar de nulidade

Aduz a Recorrente nulidade do Auto de Infração:

Inicialmente, a Recorrente destaca que o Auto de Infração é absolutamente NUI.O, tendo em vista que a D. Fiscalização limitou-se a listar um apanhado de normas tributárias na capitulação legal de sua autuação, sem estabelecer de forma clara a necessária relação entre o seu conteúdo e os fatos por ela narrados nº Termo de Verificação Fiscal.

Ora, o Auto de Infração, por ser a peça inaugural de um processo de acusação fiscal administrativa por suposto descumprimento, pelo contribuinte, de determinado dispositivo da legislação vigente, deve apresentar todos os elementos necessários para que o autuado tenha meios de identificar a infração cometida e apresentar a defesa cabível.

(...)

Cabe notar que a incorreta ou imprecisa capitulação legal da autuação e a falta de clareza na indicação da infração cometida leva ao necessário cancelamento do lançamento, posto que configura evidente cerceamento ao direito de defesa da Recorrente e afronta o artigo 10 do Decreto 70.235/72 e o artigo 50, §10 da Lei 9.784/99, como já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") no Acórdão CSRF nº 01-04.473.

Em relação a alegação de nulidade do Auto de Infração a DRJ concluiu não haver nulidade, a saber:

Sobre a questão da nulidade do auto de infração, é preciso recorrer à legislação que trata das hipóteses de nulidade dos atos administrativos envolvidos no processo administrativo fiscal.

A esse respeito, o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, relaciona as situações que os comprometem os atos administrativos em sua legitimidade:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

.....”

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, portanto, somente são nulos os atos, termos, despachos e decisões elaborados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos com cerceamento do direito de defesa.

Não tendo sido lavrado por pessoa incompetente, mas por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade com prerrogativa legal para a constituição do crédito tributário, o auto de infração sob suspeita não se enquadra no inciso I supra-transcrito.

Pela inexistência de decisões ou despachos até este instante processual, também não se pode invocar a pretensa nulidade com base no inciso II, do art. 59, não se cogitando da hipótese de cerceamento de defesa, já que a fase litigiosa, essa sim etapa submetida aos princípios do contraditório e da ampla defesa, somente se instaurou com a interposição da impugnação.

Note-se que as alegações de precariedade na descrição da infração e de ausência de fundamentação legal estão diretamente ligadas à possibilidade do pleno exercício de defesa pela autuada. De fato, se os motivos fáticos e legais do lançamento não estão claros no auto de infração limita-se o campo de combate da autuada. No caso em foco, essa sentida precariedade do auto de infração foi invocada como matéria de defesa e esse é o argumento que deve ser posto em escrutínio nessa esfera sob pena de, aí sim, tornar nula esta presente decisão se esta deixar de se pronunciar sobre todas as alegações contrapostas à autuação.

Examinadas a descrição e a fundamentação presentes no auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal que o integra, não se vislumbra a alegada restrição no direito de defesa.

É importante notar que a autuação fiscal resulta basicamente de comparação entre os valores pagos a título de CIDE com aqueles calculados com base nos valores de recolhimento do IRRF sob o código de receita 0422. Pela nomenclatura oficial da Administração Fiscal, o rótulo 0422 corresponde ao imposto retido na fonte sobre pagamentos de Royalties e Assistência Técnica - Residentes no

Exterior. Pagamento de Royalties e assistência técnica a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior constituem fato gerador da CIDE, nos termos da Lei nº 10.168, de 2000.

Percebe-se assim, que a ação fiscal é direta, para não dizer imediata: ao verificar que a CIDE apurada pela contribuinte ficou aquém do calculado com base nos valores de IRRF sob o código 0422, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a explicar a divergência.

Não acatando os esclarecimentos prestados, entendeu a auditoria pela necessidade de constituição do crédito da CIDE em aberto, como foi feito.

Esses fatos estão bem descritos no Termo de Verificação Fiscal, não se podendo acatar a tese de insuficiência de elementos no relato da autoridade. O auto de infração descreve a motivação do lançamento como Insuficiência de Recolhimento da CIDE Incidente sobre Remessa de Valores ao Exterior o que corresponde exatamente à constatação tratada nº TVF. Por sua vez, a base legal para o lançamento são os art. 2º e 3º da própria Lei nº 10.168, de 2000, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 10.332, de 2001. Trata-se dos comandos que estabelecem a incidência da CIDE sobre os pagamentos de royalties e serviços técnicos. Assim, fatos e legislação se combinam de forma clara, não havendo a alegada pobreza na descrição dos motivos da autuação.

Da análise dos autos, constata-se que de fato os fatos estão devidamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, não se podendo acatar a tese de insuficiência de elementos no relato da autoridade.

Assim, correto o entendimento adotado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), uma vez que o Auto de Infração apresenta, de forma clara e precisa, a motivação do lançamento tributário, consubstanciada na insuficiência de recolhimento da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, incidente sobre remessas de valores ao exterior, em conformidade com a constatação registrada no Termo de Verificação Fiscal.

A fundamentação legal do lançamento encontra respaldo nos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.168, de 2000, com a redação conferida pelo artigo 6º da Lei nº 10.332, de 2001.

Cumpre destacar, ainda, que a descrição da infração constante no Auto de Infração foi suficiente para garantir o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme demonstrado pela apresentação tempestiva e devidamente fundamentada da Impugnação e do Recurso Voluntário pela Recorrente.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Em relação ao mérito, alega a Recorrente a inexistência de serviços tributáveis pela CIDE e o devido recolhimento da contribuição, bem como, a improcedência da multa e dos juros apurados.

Ocorre que, da análise do Recurso Voluntário, verifica-se que a Recorrente não apresentou argumentos novos ou suficientemente robustos capazes de afastar os fundamentos do lançamento tributário. Considerando, ainda, que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento promoveu a redução do crédito tributário para o montante de R\$ 66.631,56, e entendendo que a decisão proferida pela instância *a quo* encontra-se devidamente fundamentada e em consonância com a legislação aplicável, adoto, com base no § 12º do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, a respectiva *ratio decidendi* como fundamentos da presente manifestação, nos seguintes termos:

Eventuais diferenças de CIDE apuradas nos meses de novembro e dezembro de 2011 não estavam decaídas em 29/11/2016 e devem ser analisadas quanto ao mérito.

Observando-se a tabela reproduzida acima que consolida a diferença constatada pela fiscalização, verifica-se que, em relação ao mês de novembro de 2011, a auditoria apurou, a partir do valor de IRRF 0422, CIDE de R\$ 92.153,74, ao passo que os valores declarados e recolhidos por DARF coincidem em R\$ 235.194,13. Não há, portanto, segundo a tabela, valor que deva ser constituído nesse período.

Para o mês de dezembro, a CIDE apurada com base nos valores de IRRF -0422 monta R\$ 277.967,49 e os valores declarados/pagos alcançam R\$ 211.335,93. Diferença, portanto, de R\$ 66.631,56 a menor.

Como dito, a conclusão da ação fiscal é resultado de constatação direta, decorrente da comparação entre a CIDE declarada e a calculada com base no IRRF pago sob o código 0422. Por sua denominação IRRF - ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA -RESIDENTES EXTERIOR, o código refere-se ao imposto retido pela fonte pagadora em remessas que estão todas elas submetidas à incidência da CIDE.

Duas linhas de defesa podem ser extraídas dos autos.

Ainda no curso do procedimento fiscal, a contribuinte, respondendo a intimação da auditoria para que esclarecesse as diferenças constatadas no recolhimento da CIDE, manifestou-se (fls. 112/125) alegando divergências nas informações prestadas em DIRF e DCTF. De acordo com aba Diferenças DCTF x DIRF 2011 do arquivo não paginável DIRF x DARF, o montante de pagamentos ao exterior que se submetem ao IRRF 0422 alcança R\$ 1.233.367,89, enquanto que na tabela da Fiscalização, as informações relativas ao mês de dezembro apontam a cifra de R\$ 2.390.213,14.

Na impugnação, por sua vez, a alegação da autuada é de que nem todos os recolhimentos de IRRF sob o código de receita 0422 estariam sujeitos à incidência da CIDE e daí adviria a divergência entre os valores da contribuição declarados/pagos e os calculados pela fiscalização com base no citado código.

Tem-se assim que o litígio que remanesce nos autos gira em torno da produção de provas já que a contribuinte procura contradizer as conclusões fiscais extraídas de

informações presentes em declarações e documentos por ela própria elaborados. É preciso assim avaliar se a contribuinte é capaz de apresentar um conjunto coerente de provas que infirmem esses dados. É o que se faz na sequência.

Atendendo à indagação fiscal, informou a contribuinte quais as operações vinculadas ao IRRF sob código 0422. A imagem abaixo foi extraída da resposta de fl. 124/125:

1. Detalhar os tipos de operações realizadas com o exterior objeto dos pagamentos com retenção de IR no código 0422:
 - EVENPRO – remessa a título de locação;
 - GOOGLE – ferramenta de busca no portal;
 - VERIO – hospedagem (serviço de hosting);
 - MCAFFEE – licença de software sem transferência de tecnologia;
 - TERRA OPERATIONS - serviço de Storage e banda larga.

Na impugnação, por outro lado, a contribuinte refere-se a outros contratos em relação aos quais teriam sido feitas as remessas.

Às fls. 198/208, juntou cópia de acordo com a UEFA tendo por objeto os direitos de mídia da Liga Europa para as temporadas 2012/2013, 2013/2014 e 2014/2015, nº valor de US\$ 4.000.000,00 para cada temporada, com data de vigência a partir de 08/11/2011.

Não há informação sobre a forma ou cronograma de pagamentos para o contrato.

Outro contrato juntado aos autos (fls. 213/238) refere-se a acordo firmado entre a autuada e a empresa A 4 Bandas Media, datado de setembro de 2009, com vigência de 36 meses, e que tem por objeto, em resumo, os direitos de uso com exclusividade do conteúdo produzido pela A 4 Bandas Media SA nos portais Terra. A remuneração acordada tem por base um percentual de repasse das verbas de publicidade veiculadas na página hospedada no portal Terra, com valor mínimo garantido em função dos acessos virtuais.

Segundo as imagens de e-mails remetidos pelo departamento tributário a CIDE incidiria apenas sobre as remessas relativas ao segundo dos contratos acima.

Ainda que se entenda que em relação a parte das remessas aqui em foco não haveria incidência de CIDE por se tratar de remunerações com natureza diversa ao de pagamento por royalties ou assistência técnica, a defesa não faz a necessária comprovação de que tais valores tenham sofrido a retenção de IRRF sob o código de receita IRRF- 0422, ponto de partida da fiscalização.

Não há prova de que os pagamentos a EVENPRO, GOOGLE, VERIO, MCAFFEE e TERRA OPERATIONS, UEFA ou 4 Bandas Media tenham sido de fato incluídas entre aqueles submetidos ao IRRF - 0422. A planilha encartada na impugnação não faz essa prova.

Em relação ao mês de dezembro de 2011, que é o período remanescente em disputa, a alegação da contribuinte é de que a CIDE apurada como devida seria de R\$ 50.339,73, segundo planilha apresentada à fl. 244:

EMPRESA: TERRA NETWORKS BRASIL S/A
 CNPJ: 91.088.328/0001-67
 TDPF Fiscalização nº.08.1.90.00-2014-03181-6
 CIDE - cód. 8741

CIDE Cod.8741	MEMORIA CALCULO						
2011	CIDE	DCTF	DARF	Diferença DCTF X DARF	MULTA	JUROS	TOTAL DARF
Jan	445.786,80	206.364,36	206.364,36	-	-	-	
Fev	1.263.896,00	128.617,91	128.617,91	-	-	-	
Mar	89.892,51	112.867,07	1.097.105,27	984.238,20	196.847,64	49.113,48	- 738.277,08
Abr	52.156,41	277.934,68	739.810,83	461.876,15	92.375,23	18.475,04	- 351.025,88
Mai	908.023,97	160.860,45	160.860,45	-	917,18	-	278.851,86
Jun	54.455,64	100.247,16	100.247,16	-	-	-	
Jul	35.014,78	613.860,75	613.860,75	-	-	-	
Ago	240.060,59	211.130,90	211.130,90	-	-	-	
Set	658.148,39	25.197,74	43.760,20	18.562,46	2.756,52	185,62	- 15.620,32
Out	204.432,45	207.346,67	207.346,67	-	-	-	
Nov	56.378,05	235.194,13	235.194,13	-	-	-	
Dez	50.339,73	211.335,93	211.335,93	-	-	-	
TOTAL	4.058.585,33	2.490.957,75	3.955.634,56	1.464.676,81	292.896,57	67.774,14	- 826.071,42

Esse valor de R\$ 50.339,73 para a CIDE de dezembro, seria resultante da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo relativa aos pagamentos relacionados à fl. 241:

Boleto	Mês/Ano	Data	BENEFICIÁRIO	FATURA/ RDF/ RDE	INVOICE R\$	VALOR BRUTO FATURA	VALOR BRUTO FATURA MOEDA	MOEDA	ALÍQUOTA IRR	TX BASE IRR	VALOR IRR R\$	VALOR IRR 0,38%	TOTAL (IRR + IRR) R\$	BASE DE CALCULO CIDE	10%
2099	12/2011	05.12.2011	EUROPEAN BROADCASTING UNION	1146283	369,72	200,00	USD	17,65%	1,8486	65,24	1,36	425,30	434,96	43,50	
2122	12/2011	07.12.2011	TELEFONICA GLOBAL TECHNOLOGY	2011100307	222.812,88	124.275,13	USD	10,00%	1,7929	22.281,28	758,02	222.519,53	222.812,88	22.281,29	
2128	12/2011	08.12.2011	AM BANDAS MEDIA S/A	0001-	62.713,00	35.000,00	USD	15,00%	1,7918	9.406,95	202,56	62.915,96	62.713,00		
2128				000000121/128/129										6.271,30	
2124	12/2011	12.12.2011	EPSILON INTERNATIONAL	ELN000203924	14.050,05	8.950,01	USD	17,65%	1,7933	2.832,36	60,99	18.943,40	18.882,42	1.888,24	
2165	12/2011	19.12.2011	CIS GROUP CORP	XC52680/11	163.888,37	88.340,00	USD	17,65%	1,8552	28.921,47	622,77	193.432,61	192.809,84	19.280,98	
221	12/2011	31.12.2011	CHECKM8	72214	5.169,76	3.101,05	USD	11,11%	1,6671	574,41	19,63	5.761,32	5.744,18	574,42	
	12/2011 Total													50.339,73	

No entanto, não apresenta a impugnante nenhuma comprovação de erro que tivesse levado à redução dos pagamentos que serviram de base do IRRF de R\$ 2.390.213,14 para R\$ 1.233.367,89. Não apresentou ainda nenhuma relação ou documentos que, neste mês, pudesse comprovar que, embora o IRRF tivesse sido recolhido sob o código 0422 não estivesse submetido à CIDE.

Desta forma os documentos, as planilhas e os esclarecimentos prestados pela impugnante não são capazes de comprovar o que alega a defesa, isto é, que o montante de IRRF que serviu de base ao cálculo da auditoria estaria incorreto pela indevida inclusão de pagamentos que não se refeririam a pagamentos de royalties e assistência técnica.

Assim, os elementos opostos pela contribuinte não tem força para afastar a prova direta construída pela fiscalização, resultado de simples operação aritmética efetuada sobre os valores de IRRF originalmente informados pela contribuinte em comparação com a CIDE declarada/recolhida.

MULTA DA OFÍCIO

É inócuo o questionamento dirigido pela contribuinte contra o percentual aplicado a título de multa de ofício. Uma vez constatada diferença de tributo a recolher, a penalidade decorre de expressa determinação legal contida no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, dispositivo este citado no corpo do auto de infração.

Por força da vinculação legal a que se liga a atividade administrativa, não há que se questionar, diante da lei posta, a violação de princípios jurídicos tais como o da proporcionalidade, razoabilidade ou violação do princípio constitucional da vedação ao confisco. De toda a forma, no que tange ao percentual da multa de ofício, a vedação constitucional ao efeito confiscatório dirige-se à instituição de tributos e não à de penalidades, cuja natureza e finalidade são diversas.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO

A impugnante contesta a incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 161, outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, seja qual for o motivo do inadimplemento.

A leitura do auto de infração mostra que os juros moratórios foram calculados apenas sobre o valor do tributo devido e não sobre a multa.

Assim, como já adiantou a contribuinte, não há no caso em tela qualquer referência à cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, mesmo porque impossível cogitar à época do lançamento se o valor referente à mencionada penalidade não seria recolhido pelo contribuinte.

Entretanto, admitindo-se a competência deste órgão de julgamento para apreciar a questão de aplicação dos juros sobre a multa de ofício não recolhida até a data de seu vencimento, alguns esclarecimentos são cabíveis.

A incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício já vencida decorre de determinação legal:

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN):

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.” Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária. (destaques acrescidos)

Não bastasse o disposto pelo CTN, a Lei nº 9.430, de 1996 assim estipula:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago nº respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Em breve resumo: a legislação determina que, sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, incidirão juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Portanto, da interpretação dos dispositivos acima, conclui-se que devem incidir juros moratórios sobre o valor da multa de ofício não paga até o seu vencimento.

O Poder Judiciário já se manifestou a respeito, decidindo no mesmo sentido:

A) APELAÇÃO CÍVEL - 200661190083673 Espécie:AC - APELAÇÃO CÍVEL - 1346625 Relator(a):

JUIZ ROBERTO JEUKEN Ementa:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSSL. MULTA DE OFÍCIO. ART. 4º, INCISO I, DA LEI Nº 8.218/91. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO NA VIGÊNCIA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.

PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO ENCERRADO. DESISTÊNCIA DA AÇÃO JUDICIAL.RECOLHIMENTO INSUFICIENTE. SALDO REMANESCENTE. MULTA COM PERCENTUAL REDUZIDO. APLICAÇÃO DO ART. 63 DA LEI Nº 9.430/96 C/C ART. 106,II, "C", DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. JUROS DE MORA SOBRE A MULTA QUE INCIDEM DESDE O VENCIMENTO.1. A autora efetuou

recolhimento a menor do IRPJ e da CSSL nos períodos de 07/94 e 08/94, quando acobertada por liminar concedida em 17.08.94, posteriormente cassada em 20.03.96. Lavrados os Autos de Infração em 06.09.95, com exigência de multa de ofício nº percentual e 100% e juros de mora, considerou o fisco a referida decisão e manteve a suspensão da exigibilidade. Contra referidos autos, houve impugnação e recurso administrativo, de cuja decisão final mantendo a cobrança foi intimada a autora em 13.11.1996. Em fevereiro e março de 1999, promoveu o recolhimento insuficiente dos tributos, nos moldes da MP nº 1.807/99 e desistiu da ação judicial.2. Os autos de infração foram lavrados segundo as disposições legais de regência vigentes à época, cabendo lembrar que o fisco está adstrito ao princípio da legalidade.3. Não houve imposição de multa moratória, mas sim de multa decorrente do lançamento de ofício no percentual de 100% (art. 4º, da Lei nº 8.218/91 e art. 992 do RIR/94) e o saldo remanescente exigido já a fixou nº patamar de 75%, consoante art. 44, da Lei nº 9.430/96, donde que houve aplicação do art. 63 da Lei nº 9.430/96/c art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.4. A multa de ofício é devida desde o vencimento, pois já não havia suspensão da exigibilidade por força da liminar desde 03/96 e nem por força do recurso administrativo, decidido em 11/96, sequer houve seu recolhimento em 1999, mas tão somente dos tributos e em valores insuficientes para a quitação do débito principal.5. Os juros de mora são devidos sobre os tributos e a multa de ofício desde o seu lançamento. Com o fim do procedimento administrativo, não há mais óbice à sua cobrança, ou seja, apenas deixa de haver causa para a suspensão da exigibilidade. Os encargos não desaparecem com a fase contenciosa, assim como não ocorre com os tributos, mas têm sua exigibilidade suspensa até decisão final. Uma vez mantido o lançamento, não há que se falar em exclusão dos juros de mora, aplicados desde o vencimento da dívida.6. Apelo da autoria a que se nega provimento.

Decisão:

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, por unanimidade, negar provimento ao apelo da autoria, nos termos do relatório e voto, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. (destaque acrescido)

Importa notar, em consonância com o que se disse no início, que os juros de mora somente são computados sobre a parcela do crédito correspondente à multa de ofício a partir da data limite para o pagamento do próprio Auto de Infração.

Destaca-se, ainda, que, no âmbito do contencioso administrativo fiscal, encontra-se pacificada a possibilidade de incidência de juros moratórios sobre o valor da multa de ofício. A

jurisprudência consolidada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre a matéria está expressa na seguinte Súmula:

Súmula CARF nº 108 (DOU 11/09/2018):

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Portanto, como a multa faz parte do crédito juntamente com o tributo, a ela são aplicados os mesmos critérios de cobrança, devendo sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Conclusão

Assim, ante todo o exposto, não conheço do Recurso de Ofício, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração e nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale