



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	17227.720332/2020-12
ACÓRDÃO	3102-004.500 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TGS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2016

CIDE REMESSAS AO EXTERIOR. SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES. INCIDÊNCIA.

Há incidência da CIDE sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, decorrentes de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes, independentemente de transferência de tecnologia. A hipótese de incidência não faz distinção se a contratação do serviço é para uso ou para exploração.

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE PAGAMENTO DE SERVIÇOS AO EXTERIOR - FATO GERADOR – PAGAMENTO. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO.

Não caracteriza fato gerador da CIDE o mero registro contábil de despesas com royalties, como simples apropriação por competência, quando não demonstrada a disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos ao beneficiário no exterior, nem o vencimento ou a exigibilidade incondicional do crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e dar provimento para cancelar o lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Fabio Kirzner Ejchel, Wilson Antonio de Souza Correa, Adriano Monte Pessoa (substituto integral) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro(a) Anderson Italo Pereira.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, com os devidos acréscimos:

Trata-se o presente processo da lavratura de auto de infração de CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - Remessas ao exterior, no valor de R\$27.021.351,02, incluídos juros de mora, calculados até o momento do lançamento, e multa proporcional com alíquota de 75%.

A infração foi denominada como INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CIDE INCIDENTE SOBRE REMESSA DE VALORES AO EXTERIOR, referente ao ano de 2016.

Consta do relatório fiscal:

1.3.3 A empresa atua em serviços na área de exploração de petróleo e gás, tendo realizado diversos contratos de prestação de serviço, em especial, mas não exclusivamente, com as empresas que denominam as contas 2.1.1.1.03, 2.1.1.1.04 e 2.1.1.1.05, sendo as duas primeiras (Spectrum Geo Inc e Spectrum Geo Asa) proprietárias da Spectrum Geo do Brasil LTD A desde a 1ª alteração de seu Contrato Social, realizada em 2011. Quanto à Cannot Seismic, referente à conta 2.1.1.1.03, segundo notícias veiculadas na Internet, teria sido adquirida em 2013 pela Spectrum Geo Asa (endereços abaixo acessados em 02/12/2020):

<https://www.offshore-energy.biz/spectrum-announces-acquisition-of-carmot-seismic-and-carmot-processing-norway/>

http://www.scandoil.com/moxie-bm2/by_province/north_sea_rim/spectrum-acquires-carmot-seismic-as-and-carmot-pro.shtml

1.3.4 Em resumo, no grupo da conta de nível 4 - 2.1.1.1 (Fornecedores Mercadorias e Serviços), houve o total de R\$ 138.673.294,74 em notas fiscais de serviços tomados no exterior creditadas, distribuídos conforme quadro a seguir:

CONTA	DESCRIÇÃO	CRÉDITOS EM NF (R\$)
2.1.1.1.02	FORNECEDORES ESTRANGEIROS	11.367.094,95
2.1.1.1.03	INTERCOMPANY – SPECTRUM GEO INC	48.596.264,79
2.1.1.1.05	INTERCOMPANY – CARMOT SEISMIC	78.928.940,00
2.1.1.1	FORNECEDORES MERCADORIAS E SERVIÇOS	138.892.299,74

1.3.5 Por outro lado, nos Termos de Intimação Fiscal - TIF N° 5 e N° 6, foi o contribuinte intimado a detalhar o cálculo da CIDE-RE, tendo restado claro que a empresa não considera o lançamento do crédito inerente à prestação do serviço como o momento da ocorrência do fato gerador.

(...)

1.3.7 Sem entrar no mérito da forma utilizada pela empresa para declaração/pagamento da CIDE-RE, pelo que foi observado, a maioria das notas para as quais a empresa declarou terem sido a base para o cálculo da CIDE-RE tiveram sua quitação em 2016. No entanto, deve-se afastar o entendimento de que o fato gerador da CIDE-RE se dá na quitação do débito com o fornecedor, posto que a legislação dispõe que a contribuição incidirá sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos. Em um regime de registros contábeis, o crédito ocorre anteriormente à quitação, quando não de forma simultânea. Ao lançar o valor do serviço tomado na conta de Passivo, a empresa reconhece o crédito do prestador, ainda que não o tenha pago, incidindo assim no fato gerador previsto na norma legal. Mais ainda, como a empresa em questão trabalha com outras pertencentes ao mesmo grupo econômico, considerar o fato gerador somente na quitação do débito poderia suprimir de sua totalização eventuais compensações entre a empresa tomadora e a prestadora. Tal entendimento, se admitido, permitiria ao sujeito passivo alterar o valor devido previsto na norma legal por meio de uma relação privada.

(...)

1.4.2 Assim, considerada a aplicação da alíquota, bem como o desconto dos valores já confessados, restam a ser lançados os valores dispostos no quadro seguinte.

MÊS	CIDE-RE	DCTF	DEVIDO
JANEIRO	448.791,71	37.525,63	411.266,08
FEVEREIRO	364.325,63	25.051,79	339.273,84
MARÇO	280.707,96	81,18	280.626,78
ABRIL	337.106,65	0,00	337.106,65
MAIO	266.817,54	79,24	266.738,30
JUNHO	332.028,70	0,00	332.028,70
JULHO	347.550,72	377.268,91	0,00
AGOSTO	211.501,97	70,06	211.431,91
SETEMBRO	602.121,15	0,00	602.121,15
OUTUBRO	23.675,20	6.644,79	17.030,41
NOVEMBRO	3.290.767,53	0,00	3.290.767,53
DEZEMBRO	7.383.835,22	23.079,63	7.360.755,59
TOTAL	13.889.229,97	469.801,23	13.449.146,94

1.4.3 Os valores apurados (item 1.4.2) foram acrescidos da multa de ofício de 75%, bem como dos juros devidos até o momento desta lavratura, conforme demonstrativo no Auto de Infração.

A contribuinte foi cientificada do lançamento, pessoalmente, em 14/12/2020 através de sua Gerente Financeira Glaucia Cristina Marques dos Santos, conforme Termo de Ciência e Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal

contido nas folhas 30/31 do processo e apresentou impugnação. Abaixo segue a síntese de suas alegações.

Em sede de preliminar a impugnante alega precariedade e nulidade do trabalho investigativo, com suposta violação ao art.142 do CTN, afirma que a conclusão da fiscalização se deu sem que tivesse sido verificado se tais valores não teriam sido efetivamente recolhidos por ela, ainda que em períodos posteriores.

Alega que a autuação decorre de mera presunção de recolhimento a menor, baseada no simples confronto entre os registros contábeis e os valores declarados em DCTF, ou seja, afirma que a fiscalização se limitou a confrontar os valores contabilizados e aqueles declarados em DCTF, tendo sido levantado a diferença do valor encontrado.

Aduz que, caso houvesse aprofundando a investigação a fiscalização teria verificado que não houve recolhimento a menor e afirma também que a autoridade lançadora deixou de analisar as invoices referentes à fornecedora Carmot Seismic, cujos valores não se referem a prestação de serviços e sim ao afretamento de embarcação.

Afirma que não cabe a ela provar que agiu de forma idônea e sim que compete ao fisco o ônus da prova da infração, identificando-a precisamente, justificando e comprovando com elementos suficientes suas alegações.

Alega que estando o lançamento fiscal fundamentado exclusivamente com base na divergência identificada entre os valores registrados contabilmente e aqueles escriturados nas DCTF's, desconsiderando os valores efetivamente pagos, a fiscalização acabou por violar a previsão do art.142 do CTN, vez que faltam elementos que sustentem a infração a ela imputada.

Em relação ao direito defende que em relação a empresa Carmot Seismic, os valores que serviram de base para o lançamento referem-se ao afretamento de embarcações e não de prestação de serviços, junta ao processo o contrato e as invoices de pagamento.

Defende que o fato gerador da CIDE não é o mero registro contábil da despesa, mas a efetiva remessa do rendimento ou vencimento da obrigação.

Faz longo arrazoado acerca do assunto, debate a disponibilidade jurídica e econômica, afirma que o mero registro contábil não atrai a incidência desta contribuição e que somente a efetiva remessa da remuneração é capaz de atrair a tributação.

Demonstra invoices, afirma que as obrigações foram pagas somente em parte e que há ainda obrigações a vencer e afirma não ter deixado de recolher valor algum de CIDE no ano de 2016.

Outra alegação trazida aos autos é que os registros contábeis, referentes a fornecedora Carmot Seismic, não se referem a prestação de serviços e sim a

afretamento de embarcações, razão pela qual não estariam sujeitos a incidência da CIDE.

Defende também a impossibilidade de cobrança integral do débito - BIS IN IDEM, uma vez que, segundo ela, recolheu os valores apontados no lançamento no momento da remessa efetiva dos valores, e que apenas uma parte não foi oferecida à tributação, por se tratar de obrigações intercompanhias ainda não vencidas e que a eventual discordância do momento do fato gerador jamais poderia implicar na sua exigência fiscal, nos termos formulado no auto de infração.

Diz:

Desta forma, ao postular pela cobrança integral, quando, no máximo, poderia postular pela correção monetária, a fiscalização acabou por tonar imprestável o lançamento, ao menos em relação à essa parcela do crédito já extinta pelo pagamento, uma vez que não será passível de retificação, sob pena de alteração do seu critério jurídico e patente violação ao que determina o art. 146, do CTN.

Portanto, o Auto de Infração tal como lavrado não merece prosperar, ao menos em relação à parcela do crédito já quitada, que soma R\$ 4.426.294,73 (quatro milhões quatrocentos e vinte e seis mil duzentos e noventa e quatro reais e setenta e três centavos) Anexo I, na medida em que pretende cobrar créditos tributários já extintos pelo pagamento, quando, na pior das hipóteses, poderia cobrar apenas a sua respectiva correção monetária.

Ao final pede a procedência da impugnação, o cancelamento do auto de infração, a exclusão da parcela do crédito referente a empresa Carmot Seismic e o cancelamento do auto de infração no tocante à parcela do crédito já recolhido por ela.

Ato contínuo, a DRJ-06 julgou a impugnação do contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. BATIMENTO DCTFXCONTABILIDADE.

São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente.

É legítimo o procedimento fiscal tendente a identificar o fato gerador do tributo através do batimento da DCTF com a escritural contábil da contribuinte.

CIDE. FATO GERADOR. MOMENTO

Considera-se o momento da escrituração contábil fato gerador da CIDE

REMESSA AO EXTERIOR. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

A remessa de valores para o exterior, a título de royalties, para o pagamento pela prestação dos serviços é fato gerador da CIDE.

COMPENSAÇÕES. RECOLHIMENTOS VIA DARR

As compensações e/ou recolhimentos que porventura exista, que refere-se ao mesmo período do lançamento e que não foram considerados pela autoridade lançadora, deverão abater o valor do lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Pedro Sousa Bispo**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de auto de infração referente a insuficiência de recolhimento da CIDE incidente sobre remessas de valores ao exterior a título de contrapartida a aquisição de Serviços Técnicos, Administrativos e Semelhantes, relativas ao ano-calendário 2016.

Em suma, com base no parágrafo 2º, do art. 2º e parágrafo único do art. 3º, ambos da Lei 10.168/2000, entendeu a auditoria que, pelos documentos apresentados e registros contábeis, a empresa não teria comprovado que houve o pagamento da CIDE sobre remessas para o exterior à título de contrapartida a aquisição de serviços técnicos, administrativos e semelhantes. nos termos do art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168/00, com a redação dada pela Lei nº 10.332/01.

Conforme consignado nos autos, a recorrente pratica, dentre outras atividades previstas em seu contrato social: (i) estudos geofísicos; (ii) estudos geotécnicos; (iii) estudos sismográficos; (iv) aquisição de dados geológicos e prospecção geológica; e (v) processamento e aquisição de dados sísmicos, tudo com foco no setor de óleo e gás.

Segundo a fiscalização, dos dados extraídos do grupo da conta de nível 4 - 2.1.1.1 (Fornecedores Mercadorias e Serviços), houve o total de R\$ 138.673.294,74 em notas fiscais de serviços tomados no exterior creditadas, distribuídos conforme quadro a seguir:

CONTA	DESCRIÇÃO	CRÉDITOS EM NF (R\$)
2.1.1.1.02	FORNECEDORES ESTRANGEIROS	11.367.094,95
2.1.1.1.03	INTERCOMPANY – SPECTRUM GEO INC	48.596.264,79
2.1.1.1.05	INTERCOMPANY – CARMOT SEISMIC	78.928.940,00
2.1.1.1	FORNECEDORES MERCADORIAS E SERVIÇOS	138.892.299,74

Tais valores serviram de base de cálculo para a apuração da CIDE devida mensalmente, que foi confrontada com os valores declarados em DCTFs, do que resultou nas diferenças autuadas, objeto do presente processo.

Em sessão de julgamento na instância a quo, o acórdão proferido julgou parcialmente procedente a impugnação da recorrente, pois verificou que a autoridade fiscal deixou de considerar em seus cálculos diversas PER/DCOMPs transmitidas pela Recorrente para quitar débitos de CIDE referentes a fatos geradores ocorridos no período fiscalizado. Em razão desse fato, o acórdão recorrido determinou que estes valores fossem imputados pela autoridade fiscal a fim de verificar o efetivo valor do débito extinto e aquele ainda devido.

Feitas essas breves considerações para melhor compreensão da matéria em debate, passar-se a análise das pretensões da recorrente nas preliminares e no mérito.

Do fato gerador da CIDE – efetiva remessa e/ou vencimento da obrigação

Aduz a recorrente que a autoridade lançadora incorreu em erro material na apuração da contribuição devida, posto que levou em consideração para o lançamento o mero registro contábil, sem levar em consideração se houve a disponibilidade jurídica e econômica dos valores aos beneficiários, tampouco a data da efetiva remessa dos valores aos beneficiários do exterior.

Os termos “pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos” utilizados pela legislação, ao contrário do que parece entender a fiscalização, não dão margem para dúvidas, o fator gerador da CIDE não se perfectibiliza com o mero registro contábil da despesa, mas com a efetiva remessa do rendimento ou restar comprovada a sua disponibilidade econômica ou jurídica ao beneficiário.

Passa-se a análise da controvérsia.

Como se percebe, esse aspecto temporal do fato gerador do lançamento, quanto a correção do período de apuração, é prejudicial às demais questões que envolvem a autuação, devendo ser enfrentada primeiramente e, caso superada, devem ser analisadas as demais questões de mérito suscitadas, a exemplo de parte das remessas terem se dado a título de afretamento.

No caso em apreço, observa-se que a fiscalização tomou como período de apuração para a CIDE o regime de competência, ou seja, aquele no qual houve o registro contábil de crédito na escrituração e a apropriação em contrapartida do respectivo registro no resultado, sem maior aprofundamento com outros elementos, sobretudo a identificação de quando foram feitas

efetivamente as remessas ou mesmo confirmar se essas realmente haviam sido concretizadas em período futuro.

A DRJ referendou o entendimento da autoridade fiscal quanto ao aspecto temporal do fato gerador adotado.

A recorrente, por sua vez, diz que o termo “crédito” contido na lei (art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.168/00, com a redação dada pela Lei nº 10.332/01) não tem relação com o simples registro contábil, pois há de ser demonstrada a efetiva remessas dos valores envolvidos ou, no mínimo, a exigibilidade do valor, que comprove a sua disponibilidade econômica ou jurídica

Como se percebe, cabe a este colegiado decidir, em suma, sobre o aspecto temporal do fato gerador do tributo, se o fato gerador da CIDE nas remessas pela importação de serviços do exterior ocorre na contabilização dessas remessas como despesa do contribuinte brasileiro (posição fiscal) ou apenas em seu efetivo pagamento (posição contribuinte) com a disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento ao beneficiário, com repercussão na higidez do lançamento.

Por oportuno, apresenta-se a base legal para a incidência desse tributo.

A CIDE foi criada pela Lei nº10.168/00 com o objetivo de estimular o desenvolvimento tecnológico do Brasil por meio do financiamento do Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação. Transcrevo a seguir o conteúdo dos arts.1º e 2º da Lei nº10.168/00:

Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Art. 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.

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

§ 2º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrentes das obrigações indicadas no caput deste artigo.

Parágrafo. 3º A alíquota da contribuição será de 10%.

Posteriormente, em 1º de janeiro de 2002, foi editada a Lei nº10.332/01 que promoveu alterações a Lei nº10.168/00, entre as quais, novas hipóteses de incidência para a CIDE, nos seguintes termos:

Art. 6º O art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º

.....

§ 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 administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no *caput* e no § 2º deste artigo.

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).

(negrito nosso)

Fica nítido que o legislador, por meio da Lei nº10.332/01, criou duas novas hipóteses de incidência da CIDE sobre serviços técnicos e de assistência administrativa, bem como sobre os *royalties* a qualquer título, que a pessoa pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter a residente ou domiciliado no exterior.

Pode-se assim resumir as hipóteses de incidência da CIDE-Remessas:

- 1) a pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos;
- 2) a pessoa jurídica signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior;
- 3) a pessoa jurídica signatária de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior; e
- 4) a pessoa jurídica que pagar, creditar, entregar, empregar ou remeter *royalties*, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Neste contexto, constata-se que a CIDE-Remessas incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração citadas nos dispositivos legais transcritos.

Entendo que a auditoria não adotou a melhor interpretação do dispositivo legal citado ao considerar o termo “creditado” presente no dispositivo como sinônimo de crédito em conta contábil, conforme passo a explicar.

O “crédito” ou provisão contábil definido na ciência contábil como a representação da **origem dos recursos** de uma transação financeira, não nos parece ser a mais adequada para utilização ao sentido que quis dar a lei ao dispositivo transcrito, isso porque o simples registro contábil de uma obrigação não é capaz de criar direitos ou obrigações entre as partes, não podendo ser utilizado como fato imponible para efeitos tributário no caso da CIDE.

Ao meu sentir, as ações presentes no dispositivo de “pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos” estão mais ligadas a ideia da efetividade da remessa ou pagamento da remuneração pela prestação dos serviços, do que a aceção contábil do termo “creditado”, tal como entendeu a autoridade fiscal.

Nessa direção, penso que para ocorrer o fato gerador da CIDE é necessário haver disponibilidade econômica ou jurídica do valor ao beneficiário externo, com o efetivo pagamento do serviço ao beneficiário do exterior ou de forma que o titular do direito passe a deter a faculdade de usar, gozar e dispor do benefício econômico no exterior.

A **disponibilidade econômica e jurídica** define o momento exato em que uma renda ou remuneração passa a pertencer de fato ou de direito a uma pessoa. De forma simplificada, a **econômica** é o recebimento do dinheiro no bolso; a **jurídica** é o direito legal de exigir o valor, mesmo sem o saque.

Nessa mesma linha, o Acórdão nº 1004-000.231 (1ª Seção/4ª Turma Extraordinária, sessão de 07/07/2025), tratando de IRRF, ainda que tenha negado provimento ao recurso naquele caso concreto, registra o que entende como crédito no aspecto jurídico: “crédito”, na lei, significa o momento em que o rendimento se torna juridicamente disponível para o credor. Antes do vencimento contratual ou da efetiva prestação que gere o direito à contraprestação, o credor não pode reclamar o rendimento, inexistindo a disponibilidade jurídica que caracteriza o fato gerador. Vale lembrar que o IRRF tem a mesma base imponible da CIDE.

Com efeito, esta turma julgadora, em composição um pouco diferente da atual, já assentou o mesmo entendimento, de forma unânime, no acórdão nº 3102.002.480, de 23 de maio de 2024, de lavra do conselheiro Matheus Ziccarelli, que afirmou, em apertada síntese, que “não há múltiplos momentos do fato gerador, mas apenas um - que pode ocorrer de diversas formas, ainda que sempre vinculado ao momento de utilização/pagamento efetivo dos valores em questão”. Ou seja, nesse julgado, conclui-se que o mero registro contábil do crédito, por obediência ao regime de competência, não configura fato gerador da CIDE se não houver comprovada a respectiva disponibilidade econômica ou jurídica do benefício ao agente externo, como se confere a seguir:

No que concerne ao fato gerador da CIDE royalties, me alinho à conclusão adotada no PAF n. 16095.000138/2008-01 no sentido de afastar o lançamento

das diferenças apuradas entre o valor pago e o devido, visto que, com a devida vênia, a conclusão da fiscalização de que a base de cálculo do tributo deveria ser o valor provisionado/escriturado e não o efetivamente pago é equivocada.

Isto se deve ao fato de que a redação do §3º do art. 2º da Lei n. 10.168/2000, diferente do entendimento exarado pela fiscalização, não dá espaço para múltiplos momentos do fato gerador, mas apenas um - que pode ocorrer de diversas formas, ainda que sempre vinculado ao momento de utilização/pagamento efetivo dos valores em questão -, senão vejamos:

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.

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

§ 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 administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem. Além disso, como bem ressaltou a relatora do Acórdão CARF n. 3102-000.677, a fiscalização se vale do §1-A do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 como base de fundamentação, que só foi acrescentado em 2007, por meio da Lei nº 11.452/2007. Ou seja, posterior ao período objeto do lançamento, que vai de 2003 a 2005 - o que não poderia ocorrer.

Vale ainda destacar a parte final do Acórdão supracitado, que afasta qualquer dúvida sobre a questão:

Por sua vez, no §3º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 há determinação da incidência da CIDE “sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo”. Ou seja, incide a CIDE sobre o pagamento mensal de royalties.

O pagamento a que se refere o legislador é o pagamento assim considerado para o Direito. Não pode ser considerado o lançamento contábil. Fato contábil não pode ser considerado fato impositivo de qualquer tributo, pois o direito somente reconhece os fatos traduzidos à linguagem jurídica.

Por outro lado, o fato da Interessada efetuar os lançamentos em conta de provisão, não significa que a Impugnante colocava, naquele momento, renda à disposição dos beneficiários. Na verdade, a disponibilidade da renda ao beneficiário só se deu com a efetiva remessa do pagamento ao exterior. Não

ocorre o fato gerador da CIDE no momento do lançamento contábil dos royalties a serem remetidos, dado que estes não constituem a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica em favor dos beneficiários.

Por fim, uma vez correto o fato gerador indicado pelo contribuinte, não há erro na entrega de DCTF a ensejar o lançamento de multa. "(g.n.)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso neste tópico, no sentido de reconhecer que o recolhimento da CIDE pela recorrente se deu no momento e valor adequado, nos termos da legislação de regência.

(negritos nossos)

Vale reproduzir também as considerações contidas no Acórdão nº 9101-007.348 (CSRF/1ª Turma, sessão de 23/07/2025, de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa), que analisou a mesma questão, chegando a mesma conclusão aqui exposta. Embora o referido acórdão trate de IRRF, por se tratar esse tributo e a CIDE de “faces da mesma moeda”, posto que o fato impositivo tributário é o mesmo, a fundamentação exposta também se adequa ao caso, como se confere:

Aqui, o lançamento também não faz conexão dos fatos geradores autuados com o vencimento das obrigações de pagar os juros.

(...)

Impõe-se, neste contexto, reconhecer a insuficiência da acusação fiscal. Em linha com o entendimento consolidado na Solução de Consulta COSIT nº 153/2017, o mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracterizam fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Registre-se que não era necessário, para a solução da presente divergência jurisprudencial, determinar o que caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos, na hipótese de juros, bastando, para cancelar a exigência, a constatação de que a autoridade lançadora elegeu, como fato gerador, o mero provisionamento contábil dos juros, sem nada acrescentar a estas ocorrências para afirmá-las hipótese de creditamento.

Tem-se, assim, que o mero registro contábil, por si só, não tem potencial para definir o momento do fato gerador da CIDE-Remessas, necessitando que seja acompanhado também da verificação do momento da disponibilidade econômica ou jurídica da remuneração ao beneficiário externo para se dar validade ao lançamento quanto a correção da apuração da base de cálculo deste tributo.

Essa também foi a conclusão tomada pela conselheira Isabelle Resende Alves Rocha, acórdão nº1201-007.372, em análise de caso de IRRF:

De todo modo, nos casos como o presente, entendo que deve ser verificado ao menos se, além do registro contábil, houve disponibilidade econômica ou

jurídica, apta a traduzir o reconhecimento do direito de recebimento pelo credor, não bastando “mera contrapartida contábil de um débito”. Mais uma vez: o mero registro contábil como provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa não caracteriza fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica.

(...)

De todo modo, nos casos como o presente, entendo que deve ser verificado ao menos se, além do registro contábil, houve disponibilidade econômica ou jurídica, apta a traduzir o reconhecimento do direito de recebimento pelo credor, não bastando “mera contrapartida contábil de um débito”. Mais uma vez: o mero registro contábil como provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa não caracteriza fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica.

O que resulta dessas premissas é um critério decisório objetivo e controlável:

- Se o lançamento contábil representa um crédito incondicional, sem termo suspensivo e com exigibilidade do pagamento pelo credor, então se está diante de disponibilidade jurídica e o fato gerador pode ocorrer antes da remessa efetiva (porque o crédito já se consolidou).
- se, ao contrário, o lançamento reflete apropriação por competência, provisão, estimativa, ou um registro que não traduz a colocação incondicional do rendimento à disposição do beneficiário (ou ainda, quando não se demonstra a exigibilidade, vencimento e/ou liquidez), então o registro contábil não basta para caracterizar o “crédito” da legislação do IRRF, exigindo-se a identificação do evento que efetivamente transfere (econômica ou juridicamente) a disponibilidade ao não residente.

É precisamente essa distinção que a Autoridade Autuante não observou.

(negrito nosso)

A própria Receita Federal já se posicionou nesse sentido, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 153/2017, para o IRRF incidente sobre remessas ao exterior, que assim resumiu suas conclusões:

Entretanto, no caso de remessas para o exterior, **deve ser verificado se além do registro contábil houve disponibilidade econômica ou jurídica da renda**. Ou seja, a que traduza o reconhecimento do direito de recebimento pelo credor, e não da mera contrapartida contábil de um débito. Nesse sentido, **o mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracterizam fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos**.

(negrito nosso)

No caso em apreço, observa-se nos autos que a auditoria se limitou a adotar como período do fato gerador do lançamento aquele no qual foi feito o registro contábil da obrigação de remeter o valor para o beneficiário externo, não foram feitas outras verificações a fim de **verificar** se aqueles valores provisionados também foram disponibilizados de forma econômica ou jurídica ao beneficiário, no sentido de analisar as remessas efetivas feitas ou, por meio da análise dos contratos, demonstrar ao menos a exigibilidade do crédito, o vencimento e a incondicionalidade do direito do beneficiário.

A auditoria na autuação apenas reafirma a suficiência dos registros contábeis para lastrear o lançamento da CIDE-Remessas quanto a ocorrência do fato gerador, conforme atesta o seguinte trecho do TVF:

Por outro lado, nos Termos de Intimação Fiscal — TIF N° 5 e N° 6, **foi o contribuinte intimado a detalhar o cálculo da CIDE-RE, tendo restado claro que a empresa não considera o lançamento do crédito inerente à prestação do serviço como o momento da ocorrência do fato gerador.**

Ainda cabe observar que houve serviços de alíquota zero, referente a comissões, tendo o contribuinte listado os que se encontravam nessa situação. Como eram serviços cujos registros contábeis de 2016 se restringiam a lançamentos de quitação do débito e não de crédito na conta de fornecedores, não foram incluídos na base de cálculo deste Auto de Infração.

Sem entrar no mérito da forma utilizada pela empresa para declaração/pagamento da CEDE-RE, pelo que foi observado, a maioria das notas para as quais a empresa declarou terem sido a base para o cálculo da CIDE-RE tiveram sua quitação em 2016. No entanto, deve-se afastar o entendimento de que o fato gerador da CIDE-RE se dá na quitação do débito com o fornecedor, posto que a legislação dispõe que a contribuição incidirá sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos. Em um regime de registros contábeis, o crédito ocorre anteriormente à quitação, quando não de forma simultânea. Ao lançar o valor do serviço tomado na conta de Passivo, a empresa reconhece o crédito do prestador, ainda que não o tenha pago, incidindo assim no fato gerador previsto na norma legal. Mais ainda, como a empresa em questão trabalha com outras pertencentes ao mesmo grupo econômico, considerar o fato gerador somente na quitação do débito poderia suprimir de sua totalização eventuais compensações entre a empresa tomadora e a prestadora. Tal entendimento, se admitido, permitiria ao sujeito passivo alterar o valor devido previsto na norma legal por meio de uma relação privada.

Assim, o cálculo da CIDE-RE é feito a partir dos valores creditados nas contas contábeis dos fornecedores de serviços residentes fora do país, cujo total é

(...)

(negrito nosso)

Assim, restando evidente que a fiscalização não prosseguiu nas verificações visando confirmar, além do registro contábil, a disponibilidade econômica ou jurídica do valor referente a remuneração do agente externo, a metodologia adotada mostra-se insuficiente para fundamentar a autuação, posto que incorreu em erro material insanável quanto ao aspecto temporal do fato gerador, o que impõe o cancelamento da autuação.

Por fim, cumpre frisar que se tornam prejudicadas as demais questões de mérito suscitadas no recurso.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e dar-lhe provimento para cancelar o lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo