



Solução de Consulta nº 230 - Cosit

Data 9 de dezembro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

CRÉDITO SOBRE OPERAÇÕES ANTERIORES. APROVEITAMENTO. PRAZO.

O limite temporal à utilização de crédito na apuração da CIDE é de cinco anos, contados do último dia da quinzena subsequente ao da ocorrência do fato gerador que tiver ensejado o cálculo da contribuição devida sobre a qual tiver sido apurado o crédito.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.168, de 2000, e alterações posteriores; Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001; Decreto nº 20.910, de 1932.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA PARCIAL. ESCOPO.

Declara-se a ineficácia parcial da consulta em relação aos questionamentos sobre preenchimento de DCTF, por se tratarem de dúvidas de natureza procedimental não alcançadas pelo instituto da consulta administrativa.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 1º.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que declara ter como atividade principal a xxx, formula consulta a essa RFB acerca da possibilidade de utilização de créditos da CIDE/Royalties, nas condições a seguir expostas:

- a) Diz realizar pagamentos regulares a título de royalties pela exploração de marcas e patentes, ocasião em que efetua os recolhimentos da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico (CIDE/Royalties);
- b) Informa que em decorrência de uma readequação societária concretizada em meados de 2010, promoveu a incorporação da empresa xxx, a qual

detinha créditos de CIDE/Royalties apurados por força de pagamentos realizados nos anos de 2007 a 2008, que foram sucedidos pela consulente, com fundamento na legislação civil/societária, nos termos dos artigos 1.116 do Código Civil e 227 da Lei das Sociedades Anônimas;

- c) Diz pretender utilizar-se dos referidos créditos para compensar com futuros pagamentos de CIDE/Royalties, mas que possui dúvidas acerca da aplicabilidade sobre eles do instituto da prescrição;
- d) Entende que após a instituição da CIDE/Royalties, por meio da Lei n.º 10.168, de 2000, objetivando a concessão de um prazo para a adaptação do mercado nacional ao novo tributo, o legislador optou por reduzir temporariamente a carga tributária dele decorrente por meio da concessão de um crédito, de natureza escritural, a ser calculado com base na contribuição devida a cada pagamento, mediante a aplicação de percentuais distintos conforme o período de apuração, nos termos da Medida Provisória n.º 2.159-70, de 24 de agosto de 2001;
- e) Reafirma que os créditos de CIDE/Royalties sobre os quais recai essa consulta foram apurados sobre pagamentos desta contribuição realizados nos anos de 2007 e 2008, tendo sido mantidos reservados para compensação com débitos apurados em pagamentos realizados nos anos subsequentes, sobre os quais recairia a incidência da mesma contribuição, tudo nos termos da legislação vigente, especificamente, do inciso II do §1º do artigo 4º da MP n.º 2.159-70, de 2001;
- f) Afirma que os créditos de CIDE/Royalties não podem ser tratados como antecipações (como nas estimativas mensais do IRPJ), e tampouco como pagamento indevido ou a maior (que originam créditos financeiros a serem opostos a quaisquer outros tributos administrados pela RFB), tendo sido concebidos, por escolha livre e direta do próprio legislador, como créditos utilizados na própria formação do critério quantitativo da hipótese de incidência tributária;
- g) Cita ementa de solução de consulta que endossaria seu entendimento, para após afirmar que a natureza estrutural do crédito é confirmada pelo fato de o mesmo não ser passível de restituição, podendo tão somente ser utilizado para dedução do valor devido de CIDE/Royalties em operações posteriores;
- h) Ressalta não serem os créditos de CIDE/Royalties objeto de atualização monetária pela SELIC, como é próprio aos direitos creditórios dos contribuintes contra a Fazenda Nacional, representando, de fato, um critério expressamente previsto na legislação para a delimitação quantitativa da obrigação tributária, não estando, como tal, sujeito à ocorrência de qualquer prazo prescricional, especialmente considerando não haver qualquer determinação legal específica em sentido contrário (cita, nessa linha, os prejuízos fiscais como exemplo de créditos escriturais que não são objeto de prescrição por conta de mera ausência de previsão legal nesse sentido);

-
- i) Cita e transcreve o Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que regula a prescrição quinquenal contra a Fazenda Pública, para concluir que o mesmo não se aplica aos créditos de CIDE/Royalties porque os mesmos não representam dívidas passivas da Fazenda Pública;
 - j) Após sintetizar quatro características já apresentadas do crédito CIDE/Royalties (não podem ser objeto de compensação, não advêm de antecipações, não são passíveis de restituição e não são objeto de atualização monetária pela SELIC), reitera que os mesmos não representam dívidas passivas da Fazenda Pública Federal, razão pela qual não lhes seriam aplicáveis as disposições do Decreto nº 20.910, de 1932, para concluir que os mesmos não estão sujeitos ao instituto da prescrição, em face da inexistência de dispositivos legais vinculados à apuração da CIDE/Royalties que disponham em sentido contrário.
 - k) Passa a seguir a questionar como deveria proceder para compensar o crédito CIDE/Royalties objeto da consulta na DCTF, uma vez que o sistema não permite que o contribuinte indique que se tratam de créditos da empresa incorporada, chegando a apontar que o CNPJ Básico deve ser o mesmo do declarante”, o que impede o preenchimento com o CNPJ da incorporada, e, conseqüentemente, dificultará a localização nos sistemas da RFB do DARF de pagamento da CIDE/Royaltie que originou o crédito;
 - l) Afirma que em consulta Centro de Atendimento do Contribuinte foi orientada a informar o seu próprio CNPJ (de incorporadora), apesar de o DARF ter sido recolhido originalmente em 2007 e 2008 com o CNPJ da própria incorporada. Indaga se ao proceder dessa maneira estará atendendo aos procedimentos solicitados por este órgão.

2

Ao final, questiona:

- a) Para o caso da consulente, os créditos de CIDE/Royalties apurados em 2007 e 2008 estão sujeitos à prescrição prevista no Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, ou a qualquer outro prazo prescricional existente na legislação tributária em vigor?
- b) Caso negativo, ao utilizar referidos créditos, pode a consulente utilizar-se de seu próprio numero de CNPJ para preenchimento da ficha de DCTF denominada “deduções com DARF”, ainda que o DARF tenha sido recolhido originalmente por uma empresa incorporada?
- c) Caso a resposta para o item **b** acima seja negativa, como a consulente deverá proceder para utilizar referidos créditos de CIDE/Royalties, tendo em vista que as instruções normativas atualmente em vigor não versam especificamente sobre o caso descrito na presente consulta.

Fundamentos

3 Trata-se de consulta acerca do limite temporal para aproveitamento dos créditos sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico-CIDE, de que trata o artigo 4º da Medida Provisória n.º 2.159-70, de 24 de agosto de 2001:

Art.4º É concedido crédito incidente sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, instituída pela Lei nº 10.168, de 2000, aplicável às importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties referentes a contratos de exploração de patentes e de uso de marcas.

§1º O crédito referido no caput:

I - será determinado com base na contribuição devida, incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessa ao exterior a título de royalties de que trata o caput deste artigo, mediante utilização dos seguintes percentuais:

a) cem por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2001 até 31 de dezembro de 2003;

b) setenta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

c) trinta por cento, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013;

II - será utilizado, exclusivamente, para fins de dedução da contribuição incidente em operações posteriores, relativas a royalties previstos no caput deste artigo.

§2º O Comitê Gestor definido no art. 5º da Lei nº 10.168, de 2000, será composto por representantes do Governo Federal, do setor industrial e do segmento acadêmico-científico.

4 Defende o consulente o entendimento de que tais créditos, de natureza escritural, não estariam alcançados pela prescrição quinquenal de que trata o artigo 1º do Decreto n.º 20.910, de 6 de janeiro de 1932, por não “representarem dívidas passivas da Fazenda Pública”. Vejamos o que dispõe o citado dispositivo:

*“Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim **todo e qualquer direito** ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.”*

5 A simples leitura mais atenta do regramento mostra que o mesmo regula o aspecto temporal não só das dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, como também **de todo e qualquer direito** ou ação contra as respectivas Fazendas dos mencionados entes tributantes.

6 Cabe, em primeiro lugar, esclarecer que de fato o crédito da CIDE/Royaltie não representa dívida passiva da União, a qual pode ser assim definida:

A Dívida Passiva é composta por quaisquer dívidas ou obrigações registradas no patrimônio, assumidas pela administração em decorrência de serviços, contratos e fornecimentos, cujos pagamentos não são realizados no ato, ou então, em face de empréstimos contraídos no País ou no exterior para suprimento de déficit orçamentário.

7 A Dívida Passiva representa, portanto, em síntese, as obrigações do ente público para com terceiros. Não é, à evidência, o caso do crédito da CIDE de que trata o art. 4º da MP nº 2.159-70, de 2001, o qual, em última análise, **representa um benefício fiscal, ou direito**, oponível, nas condições estabelecidas, contra a Fazenda Federal, reduzindo o *quantum debeat* da CIDE apurada em cada operação.

8 Cabe, aqui, por sua pertinência com o caso, reprimir o fundamento adotado na Solução de Consulta Cosit nº 113, de 11 de maio de 2015, que a respeito da natureza do crédito da CIDE, assim se posicionou:

.....

9. (...) Tais créditos, portanto, traduzem um benefício fiscal de redução da CIDE devida em operações posteriores, cuja natureza é de caráter meramente escritural. Por isso, não se lhes aplicam as disposições da IN RFB nº 1.300, de novembro de 2012 (a que disciplina hoje a matéria antes disciplinada pela IN SRF nº 210, de 2002), as quais alcançam somente os créditos decorrentes de pagamento indevido ou em valor maior que o devido passíveis de restituição, compensação, ressarcimento ou reembolso administrados pela RFB.

9 Não se tratando, portanto, o crédito da CIDE de um crédito tributário, conceituado por Hugo de Brito Machado como sendo (...) *o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (o objeto da relação obrigacional)*, a ele não se aplicam as disposições do artigo 174 do CTN sobre prazo prescricional. O limite temporal à sua utilização subsume-se, contudo, por todo o anteriormente exposto, ao prazo de cinco anos fixado pelo Decreto nº 20.910, de 1932, contados, nos termos do §5º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000¹, a partir do último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador que tiver ensejado o cálculo da contribuição devida sobre a qual tiver sido apurado o crédito.

10 Por fim, deve-se refutar a analogia feita pelo consultante de que aplicar-se-ia ao crédito da CIDE o mesmo critério adotado em relação à compensação do prejuízo fiscal, não sujeita a qualquer restrição temporal. De fato, a partir de 1º de janeiro de 1995, os prejuízos fiscais ou compensáveis para fins do imposto de renda para os quais não tivesse decaído o direito à compensação até 31 de dezembro de 1994 (prejuízos de períodos encerrados a partir do ano de 1991), poderão ser compensados, independentemente de qualquer prazo, observado em cada período de apuração o limite de 30% do lucro líquido ajustado². Trata-se, contudo, de

¹ Lei nº 10.168, de 2000
Art. 2º

.....
§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)''

² PERGUNTAS E RESPOSTAS - DIPJ -ITEM 475

tratamento de exceção, expressamente previsto no art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, o que, apenas confirma a regra de que, na ausência de disposição específica, os direitos em geral oponíveis à Fazenda Pública devem ser exercidos no prazo de 5 anos.

11 Em face do exposto, restam prejudicadas as duas questões seguintes formuladas pelo consultante acerca dos procedimentos a serem adotados para informação na DCTF do crédito CIDE pretendido. Ademais, questões relativas à forma de preenchimento de declarações não fazem parte do escopo do processo administrativo de consulta, conforme definido pelo art. 1º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, devendo ser resolvidas junto aos centros de atendimento ao contribuinte da respectiva unidade de jurisdição.

Conclusão

12 Com base nos fundamentos supra, proponho:

a) que em relação ao primeiro questionamento, seja a presente consulta solucionada de forma a esclarecer o consultante que o limite temporal à utilização do crédito incidente sobre a CIDE/Royalties, de que trata o artigo 4º da MP nº 2.159, de 2001, é de cinco anos contados do último dia útil da quinzena subsequente ao mês da ocorrência do fato gerador que tiver ensejado o cálculo da contribuição devida sobre a qual tiver sido apurado o crédito;

b) seja declarada a ineficácia dos dois questionamentos seguintes, por se tratarem de dúvidas de natureza procedimental não alcançadas pelo instituto da consulta administrativa, nos termos definidos pelo art. 1º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

(assinado digitalmente)
LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.
(assinado digitalmente)
KEYNES INÊS M. R. SUGAYA
Auditora Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

(assinado digitalmente)
JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor Fiscal da RFB - Chefe da Disit07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.
(assinado digitalmente)

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit