



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.977676/2012-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.933 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de agosto de 2023
Recorrente GMH BRASIL PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. MATÉRIA PRECLUSA.

Fundamentos denegatórios da pretensão consignados no acórdão recorrido não contraditados no recurso e questões não suscitadas em sede de impugnação sujeitam-se ao instituto da preclusão, não podendo ser conhecidas pela instância recursal.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez, visto que fora integralmente utilizado para a quitação de débito com características distintas

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2010

REMESSAS AO EXTERIOR. TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE NATUREZA TÉCNICA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. *ONUS PROBANDI* DO RECORRENTE.

Compete ao Recorrente o ônus de comprovar inequivocamente o direito creditório vindicado, utilizando-se de meios idôneos e na forma prescrita pela legislação.

Ausentes os elementos mínimos de comprovação do crédito, não cabe realização de auditoria pelo julgador do Recurso Voluntário neste momento processual, eis que implicaria o revolvimento do contexto fático-probatório dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer a alegação de que o Acordo para evitar a dupla tributação assinado por Brasil e Holanda (Países Baixos) deve se sobrepor às disposições trazidas na legislação tributária brasileira, e no mérito, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto parcialmente o relatório produzido pela DRJ/BEL.

Versa o presente processo sobre PER/DCOMP nº 36529.24628.011010.1.3.04-0069 (fl.2/6) onde o contribuinte indica crédito de imposto de renda retido na fonte - IRRF, 0473, referente ao fato gerador ocorrido em 11/08/2010 no valor de R\$ 97.474,29 para compensar débito próprio. Ainda segundo consta do PER/DCOMP, o crédito em questão seria constituído pelo recolhimento efetuado em 11/08/2010 no total de R\$ 224.174,05.

Por intermédio do Despacho Decisório nº 040176685 de 05/11/2012 (fl.7), o direito creditório não foi reconhecido e a compensação, não homologada. A tela a seguir, parte do Despacho Decisório, melhor esclarece a questão:

(...)

Tendo tomado ciência do Despacho Decisório em 13/11/2012 (fl.80 e 83), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 13/12/2012 (fl.8/20) via procurador (fl.22/33). A manifestação foi apresentada pela incorporadora MWL Brasil Rodas & Eixos Ltda, CNPJ 03.234.027/0001-37 (fl.48 e 84). Em síntese, alega que:

1. O Despacho Decisório ora atacado não merece prosperar, na medida em que, ao contrário do que restou consignado pelo Sr. Auditor Fiscal, não restam dúvidas de que a requerente é detentora do direito creditório pleiteado;
2. A pessoa jurídica "GMH Brasil Participações Ltda" foi extinta por incorporação, pela atual MWL Brasil Rodas e Eixos Ltda;
3. Trata-se de créditos de IRRF pleiteados pela Requerente, originários de retenção a maior referente à competência de agosto/2010;
4. Tal retenção remete-se ao Contrato de Câmbio nº 10/005665, de 11/08/2010, por intermédio do qual a requerente remeteu moeda estrangeira à pessoa jurídica Denton Wilde Sapte LLP, a título de pagamento por serviços técnicos prestados;
5. Por intermédio de referido contrato de câmbio, foram remetidos a referido prestador de serviço técnico o montante de US\$ 379,099.39;
6. Essa espécie de remessa está sujeita à retenção do imposto de renda, na fonte, à alíquota de 15%, conforme expressamente previsto no RIR/99;

(...)

7. Apesar da determinação acima mencionada, a instituição financeira que procedeu a remessa de tal numerário efetuou, indevidamente, a retenção do IRRF à alíquota de 25% gerando, assim, crédito em favor da requerente;

8. Para melhor visualização do ocorrido, observe-se no quadro abaixo a composição dos valores remetidos e a indevida retenção de 25%, conforme contrato de câmbio (Doc.04);

Valor da Remessa	Gross Up (25%)	IRRF (25%)
R\$ 672.522,32	R\$ 896.696,43	R\$ 224.174,11

9. Efetuamos a recomposição para apuração do valor IRRF efetivamente devido, isto é, sob a correta alíquota de 15%;

Cotação Dólar em 11/08/2010		R\$ 1,7740
Valor Bruto		R\$ 844.665,06
Tributos (Retidos/ Devidos)	Alíquotas	
(-) Tributos Retidos		
IRRF - Retido	15%	R\$ (126.699,76)
ISS - Retido	5%	R\$ (42.233,25)
IOF - Retido	0,38%	R\$ (3.209,73)
(=) Valor Líquido		R\$ 672.522,32
(-) Tributos Devidos		
PIS/COFINS - Importação	9,25%	R\$ (90.400,10)
CIDE - Royalties	10%	R\$ (84.466,51)
Total taxas		R\$ (347.009,35)

10. O valor efetivamente devido pela requerente a título de IRRF é de R\$ 126.699,76;

11. Considerando que a requerente havia sofrido originalmente a retenção de IRRF no valor de R\$ 224.174,11, tem-se claro a existência de crédito a seu favor no montante de R\$ 97.474,45;

Valor Recolhido	Valor Devido	Crédito
R\$ 224.174,11	R\$ 126.699,76	R\$ 97.474,35

12. Nem se alegue que a não homologação do crédito pleiteado é resultado de um erro no preenchimento da DCTF original, já que constou da DCTF original o montante de R\$ 224.174,05, ao invés de constar o montante efetivamente devido de R\$ 126.699,76;

13. Tratou-se apenas de um equívoco no cumprimento de uma obrigação acessória, que não ocasionou qualquer dano ao Erário;

14. Apesar do equívoco cometido na primeira DCTF, a verdade material deve prevalecer;

15. A operação efetuada se refere à remessa de numerário para pagamento de serviços técnicos;

16. A IN-SRF-252 de 03 de dezembro de 2002, é expressa ao estabelecer a alíquota de 15% para retenção do IRRF com relação às remessas de valores para fins de remuneração de serviços técnicos;

Art. 17. **As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento.**
§ 1º Para fins do disposto no caput:
(...)
II – considera-se:
a) serviço técnico o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios;
(...)
§ 3º Os rendimentos mencionados no caput recebidos por pessoa jurídica domiciliada em país com tributação favorecida sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de 25%.
(Destaques nossos)

17. Conforme se depreende do próprio contrato de câmbio, a remessa não foi efetuada para país com tributação favorecida, posto que foi remetido à Holanda (Países Baixos);

18. Para que não restem dúvidas do direito invocado pela requerente, anexamos cópia da nota fiscal (invoice) e de seus respectivos demonstrativos e comprovantes (Doc.06);

19. A Denton Wilde Sapte LLP é um escritório de advocacia, o qual tem por escopo a prestação de serviços jurídicos, sendo que em set/2010 (após a prestação efetuada à requerente) incorporou-se a outro escritório de advocacia denominado "Sonneschein Nath & Rosenthal" (Doc.07);

20. Nos termos do art.17 da IN-SRF-252/2002, considera-se "serviço técnico o trabalho, obra ou empreendimento cuja execução dependa de conhecimentos técnicos especializados, prestados por profissionais liberais ou de artes e ofícios";

21. Por força de acordo firmado entre as partes, houve reajustamento do valor da invoice comercial justamente para que o ônus do IRRF fosse suportado pela fonte pagadora no Brasil. Procedeu-se, portanto, ao previsto no artigo 725 do RIR;

Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703 parágrafo único.

22. A compensação é forma de extinção do crédito tributário, conforme art.156, II do CTN;

23. O artigo 170 do CTN dispõe que a lei poderá autorizar a compensação de créditos líquidos e certos em favor do contribuinte com débitos tributários para com a Fazenda Pública;

24. Por meio da Lei nº 8.383/91, art.66, foi disciplinada a possibilidade de compensação;

25. Com as alterações da Lei nº 9.430/96, estendeu-se o rol de possibilidades de utilização dos créditos para com a Fazenda Pública, em especial o art.74 da lei;

26. Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

27. Requer o reconhecimento do direito creditório;

28. Requer que todas as intimações referentes ao presente processo sejam dirigidos à advogada Ana Cláudia Akie Utumi, com endereço profissional na Rua Borges Lagoa, nº 1328, CEP 04038-904, São Paulo/SP.

Constam ainda dos autos os seguintes documentos que merecem destaque: contrato de câmbio (fl.52/54), DCTF retificadora ago/2010 de 04/12/2012 (fl.55/61), DCTF original ago/2010 de 22/10/2010 (fl.62/68), documentos em língua inglesa (fl.69/78), comprovante de arrecadação (fl.79), despacho de encaminhamento (fl.82).

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/BEL, conforme acórdão n. **01-36.460**, de 11 de abril de 2019 (e-fls. 86).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 104, no qual repete e reafirma os fundamentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, acrescentando outros, resumidamente reproduzidos a seguir.

Relata que “...entendeu o v. acórdão que, por verdade, seria devida a incidência de tal tributo à alíquota de 25%, entendimento este que não pode ser mantido...” porque “...quando da instituição da CIDE sobre remessas ao exterior com fins de remuneração de serviços técnicos, instituída pela Lei nº 10.168/2000, a alíquota aplicável referente a IRRF a ser aplicada é de 15%.”

Aduz que “...a Instrução Normativa SRF nº 252, de 03 de dezembro de 2002, vigente à época do fato gerador, aborda a tributação incidente sobre remessas ao exterior, trazendo em seu artigo 16 a previsão de que é aplicável a alíquota de 25% sobre remessas, porém, neste artigo há menção clara de que tal alíquota somente se aplica caso não conflite com as previsões do artigo 17” e que “...o artigo 17 traz previsão expressa ao estabelecer a alíquota de 15% para retenção do IRRF com relação às remessas de valores para fins de remuneração de serviços técnicos, como é o caso exato da Recorrente.”

Salienta que “...outra previsão que deve ser levada em consideração quando da definição da alíquota de IRRF referente a remessas a título de serviços técnicos, qual seja, o Acordo para evitar a dupla tributação assinado por Brasil e Holanda (Países Baixos)” e que “...as disposições presentes em Acordos para evitar a dupla tributação de que o Brasil é signatário devem se sobrepor às disposições trazidas na legislação tributária brasileira, conforme expressamente reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, bem como pelo artigo 98 do Código Tributário Nacional.”

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

I- DOS REQUERIMENTOS DO RECORRENTE

I.1 Pedido de sustentação oral

O pedido de sustentação oral relativo a julgamentos de processos de competência das Turmas Extraordinárias é previsto no parágrafo segundo do artigo 61ª do Regimento Interno do CARF RICARF (grifos nossos):

Art. 61-A.

As turmas extraordinárias adotarão rito sumário e simplificado de julgamento, conforme as disposições contidas neste artigo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ (...)

§ 2º A pauta da reunião será elaborada em conformidade com o disposto no art. 55, dispensada a indicação do local de realização da sessão, e incluída a informação de que eventual sustentação oral estará condicionada a requerimento prévio, apresentado em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta, e ainda, de que é facultado o envio de memoriais, em meio digital, no mesmo prazo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Da leitura do dispositivo supra, depreende-se que o Recurso Voluntário não é o instrumento jurídico adequado para apresentação de pedido de sustentação oral, o qual deve ser feito por meio de requerimento próprio, com antecedência mínima de 5 (cinco) dias da publicação da pauta e na forma prescrita pelo RICARF.

Em razão disso, indefiro o pedido de sustentação oral.

I.2 Pedido de suspensão da exigibilidade do crédito

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário em tela até o deslinde do presente processo, a matéria encontra-se regulada pelo artigo 151 do CTN e não comporta maiores digressões, eis que o inciso III deste artigo prevê expressamente o efeito da suspensão pleiteada, como decorrência da apresentação de recurso na forma da legislação que regula o processo tributário administrativo.

II- ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), da Portaria CARF nº 6786/2022, e, ainda, de acordo com a Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018, que estende, temporariamente, à 1ª Seção de Julgamento a competência para processar e julgar recursos que versem sobre aplicação da legislação relativa ao IRRF e respectivas penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, quando o requerente do direito creditório ou o sujeito passivo do lançamento for pessoa jurídica, inclusive quando o litígio envolver esse tributo e outras matérias que se incluam na competência das demais Seções.

Demais disso, observo que, apesar de tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade, o recurso não será conhecido na íntegra, conforme será explicado na sequência.

Em primeiro, lugar constata-se que o fundamento jurídico utilizado pelo acórdão recorrido para justificar a falta de exame do contrato de câmbio juntado aos autos pelo então manifestante (art. 224 da Lei nº 10.406/2002) não foi contraditado pelo ora Recorrente. Confira-se, a propósito, as considerações feitas pela instância *a quo* sobre o tema (destaques do original):

(...)

Antes de adentrarmos ao mérito do referido processo, cabe esclarecer que os documentos de fl.69/78 foram juntados a este processo em língua inglesa. Sobre o assunto, o artigo 224 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) estabelece:

‘Art. 224. Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País.’

Portanto, estes documentos serão desconsiderados na análise a ser procedida.

(...)

A ausência de contestação da matéria em questão no momento processual oportuno (recurso) torna-a incontroversa à luz da legislação processual aplicável, não sendo, por isso, passível de conhecimento por esta instância recursal face a ocorrência da preclusão, a teor do disposto nos artigos 16, III e 17 do Decreto 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

(...)

De outro modo, verifica-se que o Recorrente inova na sua linha de defesa, apresentando argumento inédito, não suscitado em sede de Manifestação de Inconformidade, consistente na alegação de que o Acordo para evitar a dupla tributação assinado por Brasil e Holanda (Países Baixos) deve se sobrepor às disposições trazidas na legislação tributária brasileira.

Tal matéria também não pode ser analisada por este colegiado por falta de prequestionamento, em razão de não ter sido apresentada no momento processual próprio, caracterizando-se igualmente como matéria preclusa.

Assim, considerando que o referido argumento é totalmente novo em relação aos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, o recurso voluntário também não será conhecido nesta parte, eis que não cabe a esta instância recursal o exame de matéria não julgada pela DRJ, sob pena de supressão de instância e violação do princípio do contraditório.

III - MÉRITO

Conforme relatado, o litígio se deve a não homologação do PER/DCOMP, nº 36529.24628.011010.1.3.04-0069 (e-fl. 2/6), na qual o contribuinte pleiteou a compensação de um crédito de IRPJ de imposto de renda retido na fonte - IRRF, código de receita nº 0473, referente ao fato gerador ocorrido em 11/08/2010, no valor de R\$ 97.474,29 para compensar débito próprio.

Em sua peça recursal alega o Recorrente que recolheu o imposto de renda sobre prestação de serviços no exterior utilizando a alíquota de 25%, quando, em verdade, a atividade realizada teria a natureza de serviço técnico, sujeito a alíquota de 15%, de acordo com a legislação aplicável, constituindo a diferença paga a maior como um crédito a ser compensado.

A controvérsia se restringe, portanto, à definição da alíquota aplicável ao cálculo do imposto devido sobre remessa de recursos para pagamento de serviços prestados no exterior, se 15% ou 25%.

Cabe, de início, transcrever a legislação aplicável ao tema (destaques deste relator).

Os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.779/99 possuem a seguinte redação:

Art. 7º Os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

Art. 8º Ressalvadas as hipóteses a que se referem os incisos V, VIII, IX, X e XI do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, os rendimentos decorrentes de qualquer operação, em que o beneficiário seja residente ou domiciliado em país que não tribute a renda ou que a tribute à alíquota máxima inferior a vinte por cento, a que se refere o art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento.

O Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 - RIR/99, na alínea "a" do inciso II do artigo 685, determina:

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100, Lei nº 3.470, de 1958, art. 77, Lei nº 9.249, de 1995, art. 23, e Lei nº 9.779, de 1999, arts. 7º e 8º):

(...)

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;

O art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, reza:

Art. 3º Fica reduzida para quinze por cento a alíquota do imposto de renda incidente na fonte sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, e a título de royalties, de qualquer natureza, a partir do início da cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000.

Depreende-se dos excertos legais transcritos que a alíquota utilizada de IRRF nas remessas para o exterior a título de prestação de serviços em geral é de 25%, entretanto, a Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, reduziu para 15% a alíquota de IRRF incidente sobre as importâncias remetidas ao exterior a título de remuneração de serviços técnicos de assistência técnica e royalties de qualquer natureza. Tal redução ocorreu por força da Lei nº 10.332/2001, que instituiu a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE.

Portanto, partir do início da vigência da Lei nº 10.332/2001 a prestação de serviços técnicos de assistência técnica, administrativa e semelhantes passou a sofrer incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 15%.

Tomando em conta o arcabouço legal transcrito aplicável à matéria, verifica-se que não há nos autos evidências concretas que autorizem a consideração da atividade prestada pelo contribuinte como de natureza técnica, de modo a atrair a aplicação da alíquota reduzida de 15% de que cuida o art. 3º da Medida Provisória nº 2.159-70/2001.

Não consta, como relatado, contrato de câmbio traduzido para o vernáculo na forma da Lei e, tampouco, a escrituração contábil/fiscal comprobatória do lançamento do IRRF

original, à alíquota de 25%, bem como o seu estorno posterior, em decorrência da suposta redução da alíquota para 15%.

A propósito, o artigo 170 do Código Tributário Nacional reza:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

O ordenamento jurídico pátrio consagra no art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil – CPC - aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal - regra específica segundo a qual o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito:

Art. 373 O ônus da prova incumbe:

I ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

(...)

Por não restar caracterizada a prestação de serviço na forma do artigo 7º da Lei nº 9.779/99, não vejo motivos para reforma ou ajuste na decisão recorrida, cujos fundamentos passo a adotar também como razões de decidir, valendo-me da faculdade prevista no § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF – RICARF.

Nesse quadro, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva