



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.002419/2007-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.579 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente MALWEE MALHAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. DISPOSITIVOS LEGAIS INCONSTITUCIONAIS. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO

Nos termos da Súmula 2 do CARF, bem como do art. 26-A do Dec. 70.235/72, o CARF não tem competência para efetuar controle de constitucionalidade. Assim, os argumentos que versem sobre tal matéria no Recurso Voluntário não deve ser conhecidos.

REQUERIMENTO INTIMAÇÃO PARA SUSTENTAÇÃO ORAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO. PUBLICAÇÃO. AUSÊNCIA DE EXAME E JULGAMENTO SOBRE O PEDIDO.

A intimação para sustentação oral é feita nos termos das normas do processo administrativo fiscal, sendo desnecessária o exame e julgamento sobre tal pedido.

INTIMAÇÃO PARA ADVOGADO. SÚMULA 110. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com a Súmula 110 do CARF, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

IRRF. ROYALTIES DE PAGAMENTOS/REMESSAS PARA O EXTERIOR. ART. 710 DO RIR/99. OBRIGAÇÃO DA RETENÇÃO SURGE APENAS QUANDO O VALOR DOS ROYALTIES É ENVIADO PARA O EXTERIOR.

Para que surja a obrigação tributária de retenção na fonte, prevista no art. 710 do RIR/99, é necessário que os valores a títulos de royalties sejam enviados para o exterior. Não há obrigação de retenção quando o pagamento é feito no território nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencida a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva que negava provimento. O Conselheiro Maurício Novaes Ferreira não participou do julgamento e nem votou porque a Conselheira Carmen já havia proferido seu voto em sessão anterior. Os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda e Paulo Mateus Ciccone acompanharam o Relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Mauricio Novaes Ferreira, Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **998-1.022** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **07-25.652**, da 3ª Turma da DRJ/FNS (fls. **980-995**), em sessão realizada na data de 19 de agosto de 2011, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte (fl. **555-592** e docs. anexos), de forma a manter o crédito tributário lançado em desfavor da Impugnante.

I. Auto de Infração (AI), Impugnação e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **981-988**.

Trata o presente processo de impugnação ao auto de infração de fls. 523 a 540, por meio do qual é exigida a importância de **R\$ 1.513.139,80**, acrescida de multa de ofício ordinária de 75%, e juros de mora legais devidos à época do pagamento, a título de **Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF**, relativo a fatos ocorridos entre janeiro de 2002 e abril de 2004.

DA AÇÃO FISCAL

O lançamento fiscal foi efetuado com base nos arts. 710, 713, 717, 722 e 725 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em razão de a Contribuinte não ter efetuado a retenção e o subsequente recolhimento do imposto incidente sobre importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de *royalties*.

No curso do procedimento fiscal, a autoridade fiscal intimou a 'Contribuinte a apresentar comprovantes de pagamento de *royalties* devidos a WARNER BROS., cópia do contrato de licenciamento, e informações referentes à escrituração contábil de tais pagamentos. Ainda, a Contribuinte foi intimada a informar se houve recolhimento do IRRF relativo ao pagamento dos *royalties*.

Em resposta, a Contribuinte apresentou os documentos acostados as fls. 08 a 109 e 112 a 521. Entre os referidos documentos, destacam-se quatro contratos (fls. 114 a 379), um para cada marca licenciada, e cópias de comprovantes de pagamento dos *royalties* e de folhas do livro Diário nas quais foram registrados os fatos (fls. 380 a 521).

A Contribuinte também informou que, em relação aos *royalties* pagos licenciante WARNER BROS. entre janeiro de 2002 e abril de 2004, não recolheu o IRRF porque nesse período efetuou os respectivos pagamentos ao representante da licenciante

no Brasil (WARNER BROS. SOUTH INC.), e que este último, por sua vez, realizava a remessa ao exterior (cfr. planilhas de fls. 18 e 113). Nesse sentido, apresentou os comprovantes de arrecadação de fls. 20 a 47, por meio dos quais se verifica que, no período em referência, WARNER BROS SOUTH INC. (CNPJ 33.015.827/0001-28) mensalmente efetuou recolhimentos sob o código 0422 (IRRF - ROYALTIES E ASSISTÊNCIA TÉCNICA).

No Relatório de Atividade Fiscal (fls. 541 a 549), a autoridade autuante fundamentou o lançamento sob o argumento de que a Contribuinte efetuou pagamento de *royalties* a residente ou domiciliado no exterior e que, à luz da legislação tributária, encontrava-se obrigada a reter e recolher o imposto incidente exclusivamente na fonte. Nesse sentido, destaca-se a conclusão da autoridade fiscal:

No presente caso, tem-se que o contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de responsável pela retenção e recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre o pagamento de royalties a residentes ou domiciliados no exterior, de que trata o art. 710 do RIR/99, era a MALWEE MALHAS LTDA, devendo a mesma efetuar a retenção e o recolhimento do IRRF, através do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, preenchido em seu nome e com o respectivo CNPJ.

A autoridade autuante considerou líquida a importância paga pela autuada a título de *royalties*, razão pela qual procedeu ao reajustamento da base de cálculo, estabelecido no art. 725 do RIR/99. O imposto lançado resultou da aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo reajustada, e foi acrescido da multa ordinária de 75% e dos juros de mora calculados à época do pagamento.

DA IMPUGNAÇÃO

Do auto de infração e do Relatório de Atividade Fiscal a Contribuinte teve ciência em 20 de junho de 2007. Inconformada, em 16 de julho de 2007, apresentou a impugnação de fls. 551 a 588, mais anexos. Logo no início de sua petição, a Impugnante afirma o seguinte:

*Antes de adentrar no mérito da defesa, convém salientar que a presente notificação fiscal não merece prosperar, primeiro, porque nada é devido ao fisco a título de IRRF s/ royalties, segundo, porque está minudentemente provado através das informações prestadas no Relatório de Atividade Fiscal, que o imposto de renda retido na fonte sobre royalties, embora não tenha sido recolhido diretamente pela fonte pagadora Malwee Malhas Ltda., o foi, pela beneficiária, detentora das patentes - **Warner Bros. Consumer Products, CNPJ n2 33.015.827/0001-28, com sede à Alameda Rio Negro, n2 585, Bloco B, 8 e 9 Andares - Alphaville, município de Barueri (SP)** - comprovantes em anexo.*

DA INTERPRETAÇÃO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS

Depois de narrar os fatos e de defender a tempestividade da impugnação, a Contribuinte ataca o mérito do lançamento, inicialmente questionando a interpretação dos dispositivos legais, levada a efeito pela autoridade autuante. Nesse sentido, afirma que não restam dúvidas quanto à obrigatoriedade de retenção de imposto de renda, quando da remessa de *royalties* para o exterior. No entanto, segundo seu entendimento, no presente caso, ao considerar que lhe recaia a obrigação de efetuar a retenção do imposto na fonte, a autoridade fiscal conferiu aos dispositivos legais "interpretação extensiva ou diversa, [...] criando inclusive, por ficção, nova base de cálculo".

Citando a doutrina, a Impugnante defende que "a interpretação da norma material tributária deve, pois, ser estrita: não ampliar nem restringir". Afirma, ainda, que:

[..] caso quisesse o legislador fazer incidir o referido imposto sobre o valor pago, a título de royalties, dentro do território brasileiro, como sugere esta

Secretaria, teria ele, legislador, feito constar expressamente a disposição no corpo da legislação tributária, o que não se evidencia em momento algum.

DA INOCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Em seguida, a Impugnante sustenta que não praticou o fato gerador do imposto uma vez que não efetuou remessa de *royalties* ao exterior. Em razão de ter efetuado os pagamentos a título de *royalties* a empresa domiciliada em território brasileiro e inscrita no CNPJ, a Impugnante entende que não houve remessa ao exterior que justificasse a incidência do IRRF ora lançado de ofício. Nesse sentido, destacam-se os seguintes excertos da impugnação:

*[..] observa-se que a exigência do fisco da forma como lavrada no presente Auto de Infração, mostra-se devidamente equivocada, não podendo em hipótese alguma, ser o contribuinte compelido a recolher IRRF sobre royalties, sendo que não restou configurado em momento algum a hipótese de incidência **do fato gerador, qual seja, a remessa de royalties para o exterior.***

[..] há que se ressaltar que todos os pagamentos, apontados pelo agente fiscalizador como remessa de valores ao exterior, são de fato e de direito, pagamentos realizados pela contribuinte diretamente a empresa beneficiária: aqui no Brasil.

*Note-se, que a legislação é bem clara, **competete à fonte pagadora a retenção do IRRF, quando e somente quando, envolver remessa de valores - royalties - , para o exterior.***

Ora, não houve remessa de valores a título de royalties, para o exterior, daí a conclusão de que a Impugnante, não tinha a obrigação legal em proceder as retenções e os recolhimentos na fonte.

*Os documentos em anexo, comprovantes de depósitos, demonstram que os valores repassados a título de royalties, o foram, diretamente para a **Warner Bros. Consumer Products, CNPI n 2 33.015.827/0001-28, com sede à Alameda Rio Negro, n 2 585, Bloco B, 8 e 9 Andares - Alphaville, município de Barueri (SP), na conta corrente do Banco do Brasil, Agência 1494-X- São Paulo.***

Dessa forma, sem que haja interpretação extensiva do conceito legal inerente ao assunto, não há que se cogitar da obrigatoriedade da Impugnante, em reter e recolher o IRRF, quando não há remessas/pagamentos de royalties ao exterior. Tem-se, portanto, a completa ausência da hipótese de incidência do imposto exigido.

[...]

*Ora, se a constatação da hipótese de incidência, se revela pela **remessa de valores ao exterior, a título de pagamentos de royalties**, e isto de fato e de direito não foi verificado no caso em análise, não pode o fisco, responsabilizar a Impugnante, pela retenção e recolhimento do IRRF, eis, que ausente o critério material, qual seja, **remessa de valores ao exterior.***

A Contribuinte conclui este tópico afirmando que a exigência fiscal impugnada corresponde a modalidade não prevista em lei, razão pela qual requer sua anulação.

DO RECOLHIMENTO EFETUADO PELA BENEFICIÁRIA DOS PAGAMENTOS

Em outro ponto de sua impugnação, a Contribuinte alega que não era sua a obrigação de recolher o imposto sobre os *royalties*:

Com relação a este fato, é importante que se destaque que o IRRF s/ os royalties pagos a Warner Bros do Brasil, foram devidamente e tempestivamente recolhimentos aos cofres públicos, conforme se depreende dos comprovantes de recolhimentos em anexo.

Note-se, não há inadimplemento da obrigação tributária, apenas e tão somente, ei obrigação tributária foi cumprida pela beneficiária, em razão de não haver repasse ao exterior, e sim diretamente ei empresa que também possui domicílio no Brasil.

Deve-se considerar ainda, que no caso em espécie, afigura-se incontestado que a contribuinte não laborou em erro, "deixando de recolher" o epigrafado imposto, ao contrário, agiu em conformidade com a legislação em vigor, deixando para quem de direito, neste caso a Warner Bros, a tarefa de proceder os recolhimentos do IRRF, sobre os royalties.

Dessa forma, considerando que não houve infração a legislação em espécie, a atitude do fisco representa uma verdadeira incursão no patrimônio privado, tendo como fato gerador presumido/diverso do especificado em lei. Esta postura é completamente incompatível com o direito ei propriedade e os princípios da segurança jurídica, da tipicidade e da legalidade.

DA BENEFICIÁRIA DOS PAGAMENTOS

No ponto seguinte, a Impugnante refere-se à beneficiária dos pagamentos, "vem atuando no Brasil desde os anos 20, quando montou sua operação de distribuição de filmes no Rio de Janeiro".

Depois de apresentar uma breve evolução das operações da Warner Bros. no Brasil, a Impugnante o seguinte:

Como se pode observar, trata-se de empresa multinacional, que atua no Brasil, desde 1920, e que mantém aqui, no país, filial, sujeita as imposições legais tributárias, as quais são aplicáveis a qualquer empresa, seja ela nacional ou estrangeira. Apenas para constar, a Warner Bros, no Brasil está domiciliada Alameda Rio Negro, n 2 585, Bloco B, 8 e 9 Andares - Alphaville, município de Barueri (SP).

O que se pretende com essas afirmações, nada mais 6, do que demonstrar que os valores pagos a título de royalties, ocorreram dentro da mais absoluta normalidade, e, devido a Warner ter base de operações em território pátrio, com - endereço e domicílio fixos, os pagamentos de royalties, não são implementados via remessas de valores ao exterior, e sim, através depósito bancário, em operação bancária tipicamente interna, em conta da beneficiária aqui no Brasil, qual seja:

Titular da Conta: Warner Bros. Consumer Products.

CNPJ n° 33.015.827/0001-28.

Endereço: sede ei Alameda Rio Negro, n2 585, Bloco B, 8 e 9 Andares - Alphaville, município de Barueri - SP.

Banco: Banco do Brasil S/A.

Agência: 1494-X- São Paulo.

Como se pode observar está devidamente comprovado através dos demonstrativos de depósitos em anexo, que os pagamentos a título de royalties, foram feitos internamente, não havendo que se falar em remessas ao exterior. Portanto, por conclusão óbvia, a tarefa de recolher o IRRF, fica a cargo da própria beneficiária, razão pela qual não caberia a Impugnante reter, e tampouco recolher o IRRF sobre royalties.

[...]

Noutro norte, mesmo entendendo não ser sua a responsabilidade nos recolhimentos exigidos pelo fisco através da combatida autuação fiscal, por dever de zelo, boa-fé e sobretudo, de transparência processual; a Impugnante junta à presente defesa, cópia dos Darf's fornecidos pela própria Warner, demonstrando de forma cabal os recolhimentos do IRRF, incidentes sobre os royalties pagos pela Impugnante.

Assim, não restam dúvidas que não há imposto sonegado no presente caso, e tampouco responsabilidade da Impugnante 'em proceder a retenção e recolhimento do IRRF sobre os royalties pagos a beneficiária, tendo em vista que a mesma está sediada em território brasileiro, onde recebe diretamente, não só da Impugnante, mas de todas as empresas licenciadas, os respectivos royalties.

DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA - VEDAÇÃO À BITRIBUTAÇÃO

Segundo a Impugnante, "a exigência do fisco, personificada através da combatida autuação fiscal, gerará inevitavelmente o fenômeno jurídico da bitributação".

De modo a evidenciar a "preocupação" do legislador em evitar a bitributação, a Impugnante faz referência as disposições legais relativas à incidência do imposto sobre rendimentos auferidos no exterior por pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil.

E assim segue a Impugnante em sua argumentação:

[..]analisando o casu in concreto, é possível perceber que a renda paga pela Impugnante à beneficiária (Warner Bros) a título de royalties, sofreria inevitável bitributação, caso acolhidos os argumentos aduzidos na autuação fiscal em comento.

[...]

Ora, a operação sugerida pela SRF, aplicável ao caso presente é exatamente esta, pois, faria com que as partes envolvidas pagassem duas vezes o mesmo tributo, sobre a mesma base de cálculo, qual seja pagamento de royalties.

Ao mesmo tempo, repisa-se, que a operação realizada pela Impugnante, em nenhum momento envolveu a remessa de valores ao exterior, razão pela qual, não tinha e não tem a obrigação legal em reter e recolher o IRRF, devido a completa ausência de determinação legal.

Essa obrigação, ficou a cargo da beneficiária dos royalties, que ao que tudo indica, pelos comprovantes anexados, recolheu tempestivamente os tributos gerados pela operação em análise.

Ante o exposto, tem-se por completamente ilegal a exigência representada pela epigrafada autuação fiscal, razão pela qual deve ser declarada nula de pleno direito.

DA IMPOSSIBILIDADE DE REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

Neste tópico de sua impugnação, a Contribuinte alega que antes do vencimento da obrigação tributária não há qualquer validade jurídica na estipulação de juros compensatórios.

Nesse sentido, destacam-se os seguinte excertos:

Não havendo fruição do capital estatal nas mãos do contribuinte, a cobrança de qualquer encargo financeiro que não o principal da obrigação tributária, antes do seu vencimento no prazo legal, é cristalinamente inconstitucional e ilegal.

[..]

Não oferta o Poder Público, direta ou indiretamente, antes do vencimento da obrigação da obrigação tributária, qualquer capital para utilização do contribuinte. E este, o contribuinte, que compulsoriamente dá ao Estado, no vencimento da obrigação tributária, segundo lhe determina a lei, parcela de seu capital para a gestão da coisa pública.

Portanto, se o contribuinte não goza de bem público antes do vencimento da obrigação tributária, no prazo legal, não existem motivos, nem legais e tampouco contratuais, para que sejam cobrados juros compensatórios, afinal estes apenas, são devidos quando o devedor usufrui licitamente do capital alheio, embasando-se em contrato ou norma legal.

DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Segundo a Impugnante, "a taxa Selic não deve ser aplicada na cobrança do débito fiscal". Nesse sentido, fazendo remissão ao art. 161 do CTN, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

Da simples leitura da norma infere-se que apenas com disposição expressa de lei ordinária acerca do cálculo dos juros moratórios sobre as obrigações tributárias, este poderá ser superior à taxa de 1% ao mês.

Diante de tal constatação, impõe salientar que a Lei nº 9.065/95, ao determinar sobre o cálculo de juros de mora a serem aplicados nas obrigações tributárias, não estabeleceu nova forma de cálculo para fixação destes juros, apenas assentou a utilização de uma taxa de juros preexistentes e de natureza - compensatória.

A vista disto, resta nítido o deslinde do legislador ordinário, que ao invés de instituir taxa de juros de natureza moratória como reza a Lei Complementar, quis equiparar a esta, taxa de juros compensatórios, inaplicáveis na situação de mora, em face de sua condição estritamente recompensatória, perfeitamente caracterizada pela lei que a criou, dada a importância que este adjetivo assume perante o quadro econômico do País.

A norma legal ao dispor sobre a taxa de juros moratórios, de que trata o art. 161, § 1º do CTN deve traçar diretrizes a respeito do tratamento dispensado àqueles débitos decorrentes do atraso do pagamento de uma obrigação tributária, diferenciando-os dos demais débitos.

O que realmente é relevante, é o apego a elementos individualizadores que revelem a ocorrência de uma real indenização, por parte do contribuinte, ao Estado, pelo atraso do pagamento de um tributo, contrariamente ao que ocorre com a utilização da taxa Selic, que sanciona o contribuinte em atraso, função esta pertinente exclusivamente à multa de mora.

Depois de reproduzir ementa de decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Impugnante assim conclui o presente tópico:

Tendo em vista o exposto, nítido se mostra a inconstitucionalidade e ilegalidade' da aplicação da Taxa Selic, na cobrança de eventuais tributos devidos, até porque como largamente explicitado pelo STJ, em aplicando-se a referida taxa, há aumento de tributo, sem que necessariamente haja lei específica a respeito.

DA ONEROSIDADE EXCESSIVA DA MULTA APLICADA

A Impugnante abre o presente tópico afirmando que "a Súmula 209 do TFR contraria os arts. 113 e parágrafos, 142, 149,163 e 186 do CTN".

Depois, afirma que "o reflexo do ônus financeiro representado pelo pagamento das multas ou penalidades fiscais indifere da oneração ao contribuinte imposta e consistente no pagamento de qualquer tributo".

Nesse sentido, a Impugnante discorre sobre obrigação tributária principal, e defende que o tributo não se distingue da multa, sendo ambas as espécies receitas do sujeito ativo da obrigação. A única diferença entre ambas é o fato gerador de cada uma que, no tributo, é um fato lícito e, na multa, o ato ilícito que a lei elegera como suscetível de penalidade.

Depois de citar vários dispositivos do CTN e o art. 39 da Lei n.º 4.320, de 1964, a Contribuinte assim conclui sua argumentação:

Assim, resulta inafastável, a multa tributária é de natureza específica deste direito, embora possa, na definição de seus contornos, ter o legislador se utilizado de princípios consagrados e estabelecidos para as sanções de outros ramos jurídicos, até para atender a reclamos de equidade e de preservação dos princípios gerais do direito, como é o caso da absorção (pela lei tributária) de preceitos relativos à reserva legal; da retroatividade da lei benigna; da personalidade da pena, etc, (todos consagrados em sede de Direito Penal), sem o que, qualquer sanção que fosse instituída - e em qualquer ramo do direito - necessariamente poderia ser acoimada de iníqua, degradante ou injusta.

DO REQUERIMENTO

*Ante o exposto requer a Impugnante que se digne este órgão julgador, a **JULGAR PROCEDENTE A PRESENTE DEFESA FISCAL DE IMPUGNAÇÃO**, anulando-se a referida autuação fiscal n.º 10920.002419/2007- 52, bem como seus acessórios, leia-se a multa e os juros aplicados.*

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Impugnação, nos seguintes termos da Ementa (fls. 273).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE — IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ROYALTIES PAGOS AO EXTERIOR. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO NA FONTE.

Estão sujeitas à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de *royalties*, a qualquer título. Portanto, em conformidade com a legislação vigente, o imposto deve ser retido por ocasião do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa dos *royalties*, desses fatos, o que ocorrer primeiro.

ROYALTIES PAGOS AO EXTERIOR. FALTA DE RETENÇÃO. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de falta de pagamento, o tributo lançado de ofício será acompanhado, em regra, de multa de 75% (setenta e cinco por cento), calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo não recolhido.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

A partir de 12 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa Selic.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, de atos legais regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Em suma, o Órgão julgador constatou que não se constitui como objeto do questionamento a natureza das contraprestações devidas e efetivamente pagas pela Contribuinte, em razão dos contratos celebrados com a Warner Bros. dos EUA. Tanto a Impugnante como a fiscalização entenderam que se trata de royalties, o que teria como efeito sua submissão ao art. 710 do RIR/99. Tal artigo está inserido no Capítulo V (Rendimentos de Residentes ou Domiciliados no Exterior); do Título I (Tributação na Fonte), do Livro III (Tributação na Fonte e sobre Operações Financeiras) do Regulamento de 1999.

5. Apesar de não ter feito remessas diretas dos *royalties* para o exterior, a Impugnante estava obrigada a realizar as retenções, pois, primeiro, o contrato foi firmado com pessoa jurídica domiciliada nos EUA. O estabelecimento no Brasil não é parte dos contratos e, ao que tudo indica, repassou os valores para sua controladora no exterior. Não consta no contrato qualquer alteração que substituído o credor das contraprestações a título de *royalties*. Mas consta que os pagamentos deveriam ser feitos em conta do Banco do Brasil, mantida no Brasil, de acordo com a cláusula 5.b dos contratos, como por exemplo à fl. 139. De acordo com os contratos, não há relação entre os pagamentos com o estabelecimento brasileiro da Warner Bros., titular das contas onde os depósitos foram feitos. Assim, é seguro afirmar que a pessoa jurídica no Brasil (Impugnante) remunerou pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de royalties.

6. Os julgadores entenderam ainda que o art. 710 do RIR/99 traz uma série tipos tributários, dentre os quais estariam as remessas para o exterior. Assim, mesmo que não remetidos ao exterior os valores, os pagamentos também seriam tipos para a retenção na fonte. Justificaram os julgadores que o pagamento ao exterior não corresponde apenas a transferência de recursos para fora do País, mas sim “adimplir a obrigação de pagar royalties a pessoa jurídica domiciliada no exterior, independente da forma de pagamento, de modo que pode haver a incidência do imposto, inclusive, sem que em nenhum momento haja a efetiva remessa de

recursos ao exterior.”. Haveria ainda o interesse jurídico subjacente à norma, que é o rendimento da pessoa jurídica no exterior, “independente desse rendimento ter sido auferido, ou não, por meio de remessa ao exterior.”. O momento em que os royalties são pagos caracteriza a previsão normativa, ainda que depositados no Brasil, porque dirigidos a pessoa no exterior. Não há bitributação, haja vista que a obrigação é prevista de acordo com as disposições legais.

7. Sobre o reajustamento da base de cálculo, esse não guarda relação com juros. A lei declara o óbvio nesse caso, pois o valor efetivamente pago é o rendimento líquido do benefício. Sobre a aplicação da Selic, ela está prevista em lei e reconhecida pelo CARF, por meio da Súmula 4. As alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade não podem ser examinadas, pois fogem à competência do órgão administrativo. A multa de ofício foi devidamente aplicada.

8. O dispositivo aprovado para o Acórdão foi elaborado nos seguintes termos (fl. 322):

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO nos termos do relatório e do voto do Relator.

Encaminhe-se à repartição de origem para que intime a Contribuinte a pagar a exigência fiscal, no prazo de trinta dias da ciência deste acórdão, sendo-lhe facultado, no mesmo prazo, interpor recurso ao CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF do MINISTÉRIO DA FAZENDA, nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

II. Recurso Voluntário

9. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual, em suma, alegou o seguinte: **a)** todos os contratos sobre licenciamento de direitos autorais foram celebrados para cumprimento no Brasil, com os pagamentos também celebrados no país, sendo tais contratos são válidos e eficazes. Indica o objeto dos contratos. Aponta ainda que os pagamentos dos royalties foram efetuados à representante da Warner Bros. no Brasil, que inclusive efetuou o pagamento do IRRF; **b)** não houve ocorrência do fato gerador do IRRF, por ausência de remessa de royalties ao exterior. A Warner Bros. no Brasil fez o recolhimento dos valores a título de royalties, quando da remessa ao exterior. Aponta os conceitos de cada um dos atos que são fatos geradores do art. 710 do RIR/99. Ocorreu um desses atos, contudo sem haver remessa ao exterior. Cita a Legalidade e a Verdade Material, bem como jurisprudência; **c)** não deve ser aplicado o art. 725 do RIR/99, que diz respeito ao reajustamento da base de cálculo, uma vez que não houve fato gerador, nem obrigação de retenção de IRRF; **d)** houve ilegalidade e inconstitucionalidade da multa de ofício, uma vez que houve afronta aos Princípios do Não Confisco e da Capacidade Contributiva. Cita doutrina e jurisprudência que justifica seus argumentos. Ao final, requer o provimento ao Recurso para o cancelamento do auto de infração; Requer ainda sustentação oral com a prévia intimação do advogado, bem como todas as publicações e intimações sejam feitas em nome do patrono e em seu endereço.

10. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.
11. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

III. Tempestividade e admissibilidade

12. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **997 – 31/01/12**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **998 – 23/02/12**), conclui-se que este é tempestivo.

13. Sobre o conhecimento do recurso deve ser feita análise acurada.

14. Um dos argumentos recursais foi de que a aplicação da multa de ofício resultaria em infração a princípios constitucionais ou em ilegalidade. Cumpre enfatizar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O fundamento para tal afirmação é a Súmula nº 2 do próprio Conselho. Já o art. 26-A do Dec. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento no âmbito processual administrativo fiscal afastem a aplicação de lei. Destaca-se ainda que não se identifica qualquer contradição entre dispositivos legislativos infraconstitucionais quanto à aplicação da multa, assim, não há motivo que justifique a não aplicação da sanção. Tendo em vista tais dispositivos e a impossibilidade de análise do requerimento da Contribuinte, não deve tal argumento ser conhecido.

IV. Sustentação e intimação

15. Requereu a Contribuinte o direito a sustentar oralmente e a consequente intimação para tanto. A intimação para sustentação oral é feita nos termos das normas do processo administrativo fiscal, sendo desnecessária o exame e julgamento sobre tal pedido.

16. Quanto às intimações no endereço do Procurador, elas serão feitas nos termos do art. 23 do Dec. 70.235/72, portanto, no endereço da Contribuinte, inclusive, com base nos termos da Súmula 110 do CARF, cuja redação é a seguinte: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

V. IRRF e fato gerador

17. Antes do exame dos questionamentos, entende-se adequado constatar que não há discussão sobre os fatos, estando eles comprovados, inclusive, sendo tal contexto conhecido também pela DRJ (fl. **988**)

Conforme relatado, no presente caso, os fatos se encontram bem determinados e devidamente comprovados. Inclusive, a autoridade fiscal e a Impugnante não divergem em relação à descrição dos fatos, de tal sorte que não resta dúvida de que a Interessada celebrou contratos de licenciamento de produtos com sociedade estrangeira denominada WARNER BROS¹, domiciliada nos Estados Unidos da América, e que, em razão dos referidos contratos e em conformidade com suas cláusulas 5.b., efetuou pagamentos a título de *royalties*, entre janeiro de 2002 e abril de 2004, por intermédio de depósito, em Reais, em conta bancária mantida no Brasil por estabelecimento da licenciante domiciliado em Barueri/SP e inscrito no CNPJ (fl. 600).

18. Constata-se assim que a Recorrente pagou royalties entre 2002 e 2004, decorrente de contrato firmado com a Warner Bros. nos EUA. O contrato dispunha expressamente que os pagamentos deveriam ser feitos à Warner Bros. no Brasil (fl. 139). Os pagamentos foram feitos em reais em conta situada no Brasil. A Warner Bros. no Brasil recebeu os valores referentes aos royalties e, posteriormente os repassava à Warner Bros. nos EUA, sendo que a Warner brasileira reteve na fonte o imposto sobre a renda, o que não foi feito pela Recorrente. Essa tem como argumento base de que não reteve o imposto porque não fez remessa para o exterior.

19. Outra constatação é que a Autoridade fiscal fundamentou a lavratura do AI no art. 710 do RIR/99, o qual dispõe que “Estão sujeitas à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties, a qualquer título”.

20. Entende-se que assiste razão à Recorrente. Isso porque duas premissas devem ser observadas no caso. A primeira é a observância da descrição do fato gerador, com base no Princípio da Legalidade. A previsão normativa diz respeito expressamente aos valores enviados de alguma forma, a título de royalties, para o exterior, obviamente, a alguém no estrangeiro. No caso em questão não houve o envio desse dinheiro para fora do país, pelo menos por parte da Contribuinte. Ela assim o fez porque o contrato previa que o dinheiro fosse depositado em conta da filial da credora, no caso, empresa brasileira, em São Paulo. Ora, o legislador escolheu especificar que o ato que faz nascer a obrigação é o envio de royalties para o exterior. Ele poderia ter escolhido que seria a contraprestação em virtude de direitos autorais, sem mencionar onde, mas isso não ocorreu. O que se tem é que quando houver o pagamento, creditamento, entrega, emprego ou remessa, para o exterior, de valores caracterizados como royalties, então nasce a obrigação de reter na fonte o imposto sobre a renda, por parte do sujeito passivo, que está situado no Brasil. Ressalta-se que a própria DRJ entendeu que a qualificação “para o exterior” é aplicável a todos os atos descritos no dispositivo normativo, inclusive, no pagamento. Foi justamente esse um dos fundamentos da decisão do Órgão de primeiro grau para manter o lançamento, ou seja, entenderam os julgadores que, no pagamento de royalties para o exterior, não haveria necessidade de que o dinheiro fosse enviado ao exterior (fl. 991).

E o que significa pagar *royalties* ao exterior? Corresponde, somente, à remessa ao exterior, hipótese de transferência de recursos para fora do País? Certamente que não. Se assim fosse, qual a razão de a Lei, ao definir a hipótese de incidência do IRRF, ter se referido às importâncias *pagas* ou *remetidas* ao exterior? Se *pagar ao exterior* correspondesse a *remeter ao exterior* bastaria a Lei ter se referido às importâncias *remetidas* ao exterior.

Pagar royalties ao exterior, neste contexto legal, significa adimplir a obrigação de pagar *royalties* a pessoa jurídica domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento, de modo que pode haver incidência do imposto, inclusive, sem que em nenhum momento haja a efetiva remessa de recursos ao exterior.

21. Data vênua, entende-se que tal interpretação é inapropriada, uma vez que distorce o sentido semântico e sintático do dispositivo. Para que haja pagamento para exterior, necessariamente o dinheiro deve ir para o exterior. Não há de se esquecer ainda, que pela lógica, a recíproca também seria aplicável. Ou seja, se o contrato fosse entre duas empresas nacionais, situadas no Brasil, mas a credora dos royalties determinasse em cláusula que o pagamento fosse efetuado em conta no exterior, de sua filial estrangeira, então teríamos pagamento a empresa nacional. Não cabe tal situação. Certo é que a redação do texto normativo não é a melhor, entretanto, deve ser entendido que o art. 710 do RIR/99 prevê que o dinheiro seja, por alguma das formas dispostas, enviado ao exterior. Inclusive, em sentido teleológico isso faz sentido. A legislação dispõe que o tributo seja retido quando enviado para o estrangeiro pelo fato dos entes públicos e os poderes não poderem exercer sua soberania e sua autonomia em território estrangeiro, como o fariam em território nacional.

22. A segunda premissa, que também tem relação com a Legalidade, diz respeito ao fato de que o contrato não pode alterar a definição do sujeito passivo. Ora, a legislação define quem é o sujeito passivo na referida obrigação, no caso, o sujeito que se caracteriza como fonte que envia o dinheiro para o exterior, sob algum dos títulos indicados no artigo. Mesmo que o contrato seja firmado com empresa no estrangeiro, se o pagamento for feito a residente ou domiciliado em território nacional, então não nasce a obrigação e conseqüentemente não há sujeito passivo. Os valores foram pagos em moeda nacional em conta nacional. Ou seja, houve o pagamento dentro do Brasil. Salienta-se que não há qualquer relação de hierarquia entre as pessoas jurídicas, o que leva à conclusão de que não houve simulação ou tentativa de evitar que a tributação ocorresse. Foi um ato de liberdade contratual, sem qualquer irregularidade comprovada. Assim, conclui-se que o IRRF não é devido pela Recorrente no caso em comento.

VI. Reajustamento do rendimento

23. Tendo em vista que não houve a realização do fato gerador, portanto, não houve o nascimento da obrigação tributária, não há de se aplicar o art. 725 do RIR/99, que prevê o reajustamento do rendimento.

VII. Conclusão

24. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, para, no mérito da parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO, de forma cancelar os lançamentos efetuados em desfavor da Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart