



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12963.720082/2019-21
RESOLUÇÃO	3402-004.014 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ALCOA ALUMÍNIO S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Luis Cabral – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jorge Luis Cabral (Presidente Substituto). Ausente o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, substituído pelo conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-96.651, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, conforme Ementa abaixo colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

BASE DE CÁLCULO. VALOR DA OPERAÇÃO. INCLUSÃO DO IRRF.

O IRRF incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contraídas, compõe a base de cálculo da CIDE, que é o valor da operação.

BASE DE CÁLCULO. REAJUSTAMENTO. INAPLICABILIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O IRRF e a CIDE são tributos com contribuintes e sistemáticas diferentes, e, dessa forma, o reajustamento da base de cálculo previsto no artigo 725 do RIR/99 refere-se, exclusivamente, ao IRRF, não cabendo a sua aplicação com relação à CIDE, por falta de previsão legal.

REMESSAS TRIBUTADAS PELA CONTRIBUINTE. APURAÇÃO CORRETA. DIFERENÇA INEXISTENTE. EXCLUSÃO.

Tendo a contribuinte apurado corretamente o valor da CIDE, não há diferença a tributar. Matéria tributável excluída da autuação.

REMESSAS NÃO TRIBUTADAS PELA CONTRIBUINTE. COMPROVAÇÃO E EXONERAÇÃO PARCIAIS.

Comprovado que parte das remessas ao exterior não estavam sujeitas à tributação a título de CIDE, exonera-se parcialmente a exigência.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Considerando que o crédito tributário exonerado, naquele momento, ultrapassava o limite de alçada previsto pela Portaria MF nº 63/2017, recorreu-se de ofício, nos termos do artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/1993 e 9.532/97.

Por bem demonstrar os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

DA AUTUAÇÃO

Conforme Relatório de Auditoria Fiscal fls. 12400/12408, a presente ação fiscal teve como objetivo a verificação da apuração da Contribuição de Intervenção no Domínio

Econômico (CIDE), tendo em vista que a análise dos sistemas internos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (SERFB), relativa aos anos-calendários 2015, 2016 e 2017, apontou diversos indícios de que a contribuinte havia calculado a contribuição em desacordo com a legislação tributária, acarretando falta ou insuficiência nos pagamentos devidos.

Os trabalhos da fiscalização confirmaram as indicações iniciais, conforme detalhado a seguir.

DO RELATÓRIO

Para verificar a correção da apuração relativa à CIDE, a fiscalização elaborou o Termo de Intimação Fiscal 01 (fls. 155/160), através do qual deu ciência à contribuinte das diferenças encontradas nos valores declarados nas DCTF, cujos extratos foram anexados, e a intimou, nos seguintes termos:

- 1. Apresentar planilhas contendo as memórias de cálculo dos valores informados de CIDE e IRRF, nas DCTF acima referidas.*
- 2. Esclarecer as diferenças de base de cálculo apontadas acima. Os esclarecimentos devem estar acompanhados de documentação hábil e idônea que os comprovem, juntamente com a indicação das contas contábeis e sua contabilização.*

A seguir, a fiscalização passa à descrição dos fatos motivaram o lançamento dos créditos tributários, que são de duas ordens:

- Inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE; e
- Outras remessas - Inclusão na base de cálculo da CIDE.

Da inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE

Analisando as planilhas com a memória dos cálculos efetuados pela contribuinte na apuração da CIDE, a fiscalização constatou que a mesma não incluiu na sua base de cálculo os valores relativos ao IRRF, descumprindo o que determina a legislação da matéria.

A CIDE foi criada pela Lei nº 10.168/2000, que estabelece, em seus artigos 1º, 2º, 2ºA e 3º, que a base de cálculo dessa contribuição é o valor efetivamente pago, creditado, entregue, empregado ou remetido, a cada mês.

Portanto, o IRRF compõe a base de cálculo da contribuição ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o seu ônus.

Na esfera administrativa, foram editados diversos atos manifestando esse entendimento.

Inicialmente, a fiscalização destaca o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 13/10/2004, no qual o Secretário da Receita Federal consignou, expressamente, que a base de cálculo da CIDE deveria ser o valor total da operação, ainda que não sejam as remessas integralmente enviadas ao exterior.

Portanto, ainda que o contratado não receba integralmente o valor negociado, em razão da incidência do IRRF, isso não altera o faturamento/receita bruta, não sendo possível equiparar a base de cálculo da CIDE ao lucro.

No mesmo sentido, a fiscalização cita a manifestação da COSIT, por meio da Solução de Divergência nº 17, de 29/06/2011, cuja ementa destaca que o valor do IRRF, incidente sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior

compõe a base de cálculo da CIDE, independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus imposto do IRRF.

No contencioso encontra-se diversas decisões com esse entendimento.

Recentemente, harmonizando a jurisprudência administrativa, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão cuja ementa segue às fls. 12403/12404, manifestou-se no mesmo sentido.

Assim, à luz dos atos normativos e da jurisprudência administrativa, mencionados acima, a fiscalização efetuou a reconstituição da apuração da CIDE, para inclusão do IRRF na base de cálculo, independentemente de a fonte pagadora ter assumido ou não o seu ônus.

O reajustamento da base de cálculo da CIDE, que está demonstrado nas planilhas juntadas às fls. 12304/12384, foi feito com base na seguinte fórmula, que foi confirmada no acórdão do CARF.

Base de cálculo reajustada = Valor líquido remetido / (1 - 0,15) As diferenças encontradas devem ser objeto de lançamento dos créditos tributários devidos.

Das outras remessas - Inclusão na base de cálculo da CIDE

Em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal 01, a contribuinte anexou uma planilha em Excel; contratos de câmbio; contratos de serviço; documentos em inglês aos quais a fiscalizada deu o nome de "invoice".

Nas planilhas apresentadas, a fiscalização verificou uma série de remessas para as quais a contribuinte calculou apenas o valor IRRF, recolhido no código 0422 (Royalties e Assistência Técnica) e não efetuou pagamentos relativos à CIDE.

Há, nas fichas nomeadas como "Resumo", uma coluna chamada "Justificativa da diferença das bases" na qual a contribuinte informou a seguinte motivação "*De acordo com a LEI n° 10.168 29/12/2000 não sofrem incidência da Cide*", mesma informação que indicou na ficha da memória de cálculo, na coluna "Observação Base CIDE".

Ou seja, em relação a essas remessas houve o cálculo do IRRF, mas não foi recolhida a CIDE, porque a contribuinte entendeu que não era cabível.

A contribuinte apresentou planilhas, nas quais indicou as seguintes justificativas fundamentando a exclusão dos valores da CIDE:

2015-Descrição Natureza
Depósitos e disponibilidades - Depósitos judiciais, cauções, garantias e outros recursos de terceiros
Direitos autorais - Cessão ou uso de programas de computador
Gastos em viagens internacionais - No exterior - outras finalidades
Marítimo - Outras receitas/despesas de transporte
Outros - Salários e outras compensações
Serviços técnicos e profissionais - Aluguel de equipamentos
Serviços técnicos e profissionais - Serviços de agências de notícias
Transferências correntes - Outras transferências correntes

2016-Descrição Natureza
Armazenagem de laminador
Comissão de Fiança
Depósitos e disponibilidades - Depósitos judiciais, cauções, garantias e outros recursos de terceiros
Direitos autorais - Cessão ou uso de programas de computador
Gastos em viagens internacionais - No exterior - outras finalidades
Honorários Advocatícios
IRRF STE
Marítimo - Outras receitas/despesas de transporte
Outros - Salários e outras compensações
Pagamentos expatriados
Reembolso de despesas de gastos em viagens internacionais no exterior
Serviços técnicos e profissionais - Aluguel de equipamentos
Serviços técnicos e profissionais - Serviços de agências de notícias
Transferências correntes - Outras transferências correntes

2017-Descrição Natureza
Direitos autorais - Cessão ou uso de programas de computador
Gastos em viagens internacionais - No exterior - outras finalidades
Marítimo - Outras receitas/despesas de transporte
Outros - Salários e outras compensações
Serviços técnicos e profissionais - Aluguel de equipamentos
Serviços técnicos e profissionais - Serviços de agências de notícias
Transferências correntes - Outras transferências correntes

A simples leitura da descrição desses itens parece indicar, pelo menos em parte, remessas que estariam fora do campo de incidência da CIDE. No entanto, apenas a informação em uma planilha não é suficiente para provar qualquer fato.

Por esse motivo, a contribuinte foi intimada a apresentar as planilhas com as memórias de cálculo e esclarecer as diferenças, sendo que as explicações deveriam, obrigatoriamente, estar acompanhadas de documentação hábil e idônea que as comprovassem, juntamente com a indicação das contas contábeis e da contabilização.

Analisando cada um desses itens, a fiscalização chegou às seguintes conclusões.

Os contratos de câmbio, embora comprovem as operações financeiras de troca de moeda, com os dados pertinentes, não são hábeis a provar o mérito das operações neles descritas. As próprias instituições financeiras fazem constar nesses documentos as seguintes ressalvas: "*O cliente se responsabiliza pela legitimidade, veracidade e exatidão das informações prestadas ao banco*".

Isso ocorreu em todos os contratos de câmbio apresentados. Em alguns meses, de 2016 e 2017, a contribuinte apresentou juntamente com esses documentos extratos em inglês que também não podem ser aceitos pela fiscalização pelas razões expostas adiante.

Todos esses documentos foram juntados ao processo. Para facilitar a demonstração desses fatos, a fiscalização cita, como exemplo, os contratos de câmbio de fls. 192/193, 5290/5291, 8671/8672, e os extratos de fls. 6346, 9170.

Também foram apresentados mais de 7.000 "contratos de serviço", para os três anos investigados. Esses supostos documentos pecam pela descrição sucinta dos serviços que trazem no item relativo ao seu objeto. Na verdade, deveriam retratar os serviços com detalhamento suficiente para demonstrar a real natureza dos mesmos, mas isso não foi feito.

Ademais, esses documentos sequer podem ser chamados de contratos à luz da lei brasileira.

Como esses documentos, além de possuírem descrições extremamente sucintas, não apresentam as assinaturas dos contratantes, não podem ser considerados como uma fonte de prova legítima pela fiscalização. A falta de assinatura torna o contrato nulo. Todos foram juntados ao processo. Para demonstrar esses fatos, a fiscalização destaca os seguintes contratos de serviço: fls. 2221, 7954, 9640 e 11188.

A fiscalizada apresentou, também, centenas de contratos em inglês, aos quais deu o nome de "invoice". Esses documentos também não podem ser aceitos como prova, pois a legislação tributária determina que a escrituração e os seus documentos comprobatórios devem ser mantidos em idioma e moeda corrente nacional.

Há diversas decisões no contencioso administrativo manifestando esse entendimento.

Dessa forma, essas "invoice" também não podem ser consideradas como uma fonte de prova legítima pela fiscalização. Todos esses documentos foram juntados ao processo. Para facilitar a demonstração dos fatos, a fiscalização cita, como exemplo, as fls. 3969, 8558, 12286.

Por fim, também não houve informação, por parte da contribuinte, dos dados referentes aos lançamentos da contabilidade.

Dessa forma, a fiscalização considerou que a exclusão desses itens da base de cálculo da CIDE, com a motivação mencionada "*De acordo com a LEI n° 10.168 29/12/2000 não sofrem incidência da Cide*", feita pela contribuinte em sua planilha, foi indevida, por falta de comprovação.

Assim, a base de cálculo da CIDE deve ser recomposta para inclusão de todas essas remessas na sua apuração.

DO LANÇAMENTO

Face ao exposto, a base de cálculo da CIDE foi reconstituída para inclusão do IRRF e dos valores excluídos indevidamente pela fiscalizada (relativos a "outras remessas"), sendo efetuado o seguinte lançamento, relativo aos anos-calendário de 2015, 2016 e 2017 (valores em reais):

	CIDE
Tributo	13.405.279,51
Multa	10.053.959,47
Juros	4.013.255,79
TOTAL	27.472.494,77

Obs:

- Multa de 75%;
- Juros de mora calculados até 12/2019;
- Fundamento legal constante do Auto de Infração.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 27/12/2019 (fl. 12426/12427), a contribuinte, por meio de seus advogados, apresentou, em 28/01/2020 (fl. 12438), a impugnação de fls. 12444/12477, alegando, em síntese, o seguinte:

DO VÍCIO NA QUANTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

O primeiro aspecto que impõe a declaração de nulidade da autuação é metodologia de cálculo adotada, que efetuou o reajustamento da base de cálculo da CIDE, procedimento que não possui qualquer autorização legal.

O procedimento de cálculo realizado pela fiscalização está explicado na planilha demonstrativa para levantamento dos créditos tributários passíveis de lançamento (fls. 12304/12384).

A fiscalização afirma que efetuou o cálculo dos valores devidos a partir da aplicação da fórmula abaixo:

$$\text{Base de cálculo reajustada} = \text{Valor líquido remetido} / (1 - 0,15)$$

Conforme exemplificado às fls. 12447/12448, a fiscalização aplicou um duplo reajustamento, o qual implicou aumento substancial da base de cálculo da contribuição.

Como se vê, a fiscalização partiu da base de cálculo do IRRF (coluna Base IRRF) e efetuou o denominado "cálculo por dentro", que acarretou novo aumento na base de cálculo das remessas, superando o próprio valor da contrapartida ajustada entre as partes.

Em outras palavras, a fiscalização considerou como ponto de partida a base de cálculo do IRRF e, em seguida, efetuou o reajustamento dessa base, gerando indevido aumento da base de cálculo, sobre montante que nunca foi objeto de acordo entre as partes envolvidas no negócio que originou cada uma das remessas em questão.

A fiscalização promoveu dois reajustamentos da base de cálculo da CIDE: a) o primeiro voltado a incluir o IRRF no montante tributável, fazendo, com isto, a CIDE incidir sobre tributo, o que não é autorizado por nosso ordenamento jurídico, consoante será examinado no próximo tópico dessa defesa; e b) o segundo voltado a novamente incluir no montante tributável o valor correspondente ao IRRF.

Ainda que o entendimento da fiscalização estivesse correto e fosse possível a incidência da CIDE sobre o IRRF, o que se admite a título meramente argumentativo, não se pode admitir que a base de cálculo da CIDE seja a base do IRRF reajustada, eis que, quando muito, a base de cálculo da CIDE corresponde à própria base que serviu de parâmetro para o cálculo do IRRF, não podendo, em hipótese alguma, ser superior a esta.

Os cenários abaixo ilustram a incorreção do cálculo da fiscalização.

Cálculo correto:]

Valor remetido ao exterior, líquido de IRRF: R\$ 88,87
Valor bruto, antes do IRRF (reajustado): R\$ 104,64
IRRF: R\$ 15,70
CIDE, conforme calculado pela impugnante: R\$ 8,88 (10% de R\$ 88,87)
CIDE (tese fiscalização): R\$ 10,46 (10% de R\$ 104,64)

Cálculo Auto de Infração:

Valor remetido ao exterior, líquido de IRRF: R\$ 88,87
Valor bruto, antes do IRRF (reajustado): R\$ 104,64
IRRF: R\$ 15,70
Novo Reajustamento: R\$ 123,11 (R\$ 104,61 / 0,85)
CIDE: R\$ 12,31 (10% de R\$ 123,11)

O duplo reajustamento efetuado pela fiscalização contraria não somente a legislação da CIDE, que não possui qualquer previsão nesse sentido, mas também a própria lógica do tributo, eis que, nos termos do § 3º do artigo 2º da Lei nº 10.168/2000, "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".

Como visto no exemplo acima, o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior, admitindo-se a inclusão do IRRF, é de R\$ 104,64. A fiscalização, contudo, partiu desse valor e fez novo reajustamento, completamente desvinculado do valor efetivamente contratado entre as partes, utilizando como base de cálculo o montante de R\$ 123,11. Esse procedimento, contudo, além de ilegal, é contra toda a sistemática da incidência tributária, pois admite a incidência de CIDE sobre algo que não existe, é dizer, que não corresponde ao preço contratado entre as partes.

Vejam-se, em caráter meramente exemplificativo, as decisões colacionadas às fls. 12448/12449.

Destarte, é inegável o equívoco na quantificação da matéria tributável.

A impugnante destaca que, além de ter se equivocado nos cálculos efetuados, a fiscalização:

- Não efetuou o abatimento dos valores recolhidos a título de CIDE pela impugnante originalmente; e
- Realizou equivocadamente o reajustamento da base de cálculo da integralidade dos valores exigidos, quando, em tese, somente os valores do item 1 do Relatório de Auditoria Fiscal poderiam ser ajustados, que são os valores cujas remessas foram efetuadas sem a inclusão do IRRF. As remessas autuadas no item 2, sobre as quais não houve qualquer recolhimento de CIDE, não podem sofrer o reajustamento proposto, eis que não há incidência das contribuições sobre elas.

Finalmente, a impugnante ainda destaca que houve remessas em que o IRRF foi recolhido à alíquota de 25%, sendo que a exigência de CIDE, nesse tipo de situação, não se justifica, tendo em vista o disposto no artigo 22-A da Lei nº 10168/2000, que prevê a redução da alíquota do IRRF, de 25% para 15%, nas hipóteses em que há incidência da CIDE. Desse modo, nessas situações impõe-se o abatimento do valor do IRRF já recolhido, para evitar indevido enriquecimento ilícito do fisco, e que o contribuinte tenha que se submeter ao tortuoso procedimento de *solve et repete*.

Ante o exposto, deve-se declarar a nulidade do lançamento aqui combatido, pois totalmente contrário à ordem jurídica legal vigente. Subsidiariamente, caso não se reconheça a nulidade do trabalho fiscal, impõe-se o recálculo dos valores, com a correta definição da base de cálculo da CIDE.

DA FALTA DE INCLUSÃO DO IRRF NA BASE DE CÁLCULO DA CIDE

No item 1 do Relatório de Auditoria Fiscal, a fiscalização alega que a contribuinte teria excluído indevidamente, da base de cálculo da CIDE, o valor do IRRF incidente sobre as remessas efetuadas ao exterior a título de contraprestação de serviços diversos.

Para iniciar a análise da controvérsia, há que se observar o disposto no artigo 2º da Lei nº 10.168/2000 a respeito da base de cálculo da contribuição:

O § 3º desse artigo estabelece que a base de cálculo é o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido, a cada mês, a beneficiário no exterior, a título de remuneração pelas obrigações contratadas que estejam no campo de incidência da contribuição. Consequentemente, percebe-se que não há na lei autorização para incidência

da CIDE sobre o IRRF, tendo em vista que a lei prevê a incidência sobre o valor da contraprestação paga ao beneficiário no exterior.

A fiscalização, por sua vez, entende que o valor do IRRF deve compor o valor da referida remuneração, pois *"ainda que o contratado não receba integralmente o valor negociado, em razão da incidência do IRRF, isso não altera o faturamento/ receita bruta, não sendo possível equiparar a base de cálculo da CIDE ao lucro"*.

O raciocínio, contudo, está equivocado, dado que a base de cálculo, nos termos do artigo 2º, § 3º, da Lei nº 10.168/2000, é o valor efetivamente remetido para o exterior.

Não se pode admitir que um tributo esteja inserido na base de cálculo do outro, devendo a CIDE incidir somente sobre o valor remetido ao exterior, pois essa é a base eleita pela supracitada norma.

Consequentemente, quando a impugnante assume o ônus do IRRF, remetendo o valor integral da remuneração ao exterior, é sobre o valor total da remessa que deve incidir a CIDE, sem que seja considerado na composição o valor do IRRF.

Corroborando tal conclusão o fato de inexistir qualquer disposição sobre reajustamento da base de cálculo da CIDE, como ocorre para o IRRF no artigo 786 do RIR/2018 (correspondente ao artigo 725 do RIR/1999), o que foi visto no tópico preliminar, inclusive com menção a julgados rejeitando o reajustamento no caso da CIDE por falta de amparo legal.

Finalmente, é importante registrar que a impugnante não desconhece a jurisprudência consolidada na esfera administrativa, a partir da edição da Súmula nº 158 do CARF, que prevê a incidência da CIDE sobre o IRRF.

A despeito disso, deve-se lembrar que o STF e os demais Tribunais têm afastado a incidência de tributos em cascata, ou seja, a incidência de um tributo sobre o outro, com base no entendimento, consolidado no julgamento do Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 574.706, de 15/03/2017. Naquela oportunidade, o STF definiu que o montante do ICMS destacado no preço de venda de bens e serviços não deve compor as bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, por se tratar de simples ingresso contábil, que não pode receber o qualificativo de receita do contribuinte.

Esse entendimento é aplicável à presente situação, tendo em vista que o IRRF não configura remuneração do beneficiário no exterior, de forma que não se pode admitir a incidência da CIDE sobre o montante do IRRF.

De fato, não se pode admitir a incidência de tributo sobre tributo, o que ocorre na presente situação, se admitida a tese da fiscalização.

Dessa forma, considerando que o IRRF, na prática, representa despesa própria da impugnante, não se pode admitir a sua inclusão na base de cálculo da CIDE, o que impõe o cancelamento da autuação.

DAS OUTRAS REMESSAS

No item 2 do Relatório de Auditoria Fiscal, a fiscalização exigiu a CIDE sobre uma série de remessas efetuadas sem o recolhimento desse tributo.

Esclareça-se, inicialmente, que a impugnante apresentou planilhas com todas as remessas devidamente detalhadas, contratos de câmbio, comprovantes das operações realizadas com pessoas vinculadas no exterior e *invoices* emitidas por terceiros que prestaram serviços à impugnante.

A fiscalização entendeu que a documentação seria insuficiente para comprovar a natureza das remessas, de modo a afastar a incidência da CIDE. Além disso, ressaltou que as planilhas indicavam alguns serviços passíveis de incidência da CIDE; que os comprovantes das operações com pessoas relacionadas seriam contratos nulos, eis que não assinados; e que as *invoices* não poderiam ser aceitas como provas por estarem em língua estrangeira.

A autoridade fiscal, como se vê, despreza as provas colacionadas aos autos. Despreza também, de conseguinte, que parte dessas provas expõe, às claras, a não incidência da CIDE sobre diversas operações praticadas pela impugnante. De fato, há diversas operações indicadas pela fiscalização que evidentemente não podem compor a base de cálculo dessa contribuição, o que foi ignorado pela fiscalização. É o caso, por exemplo, das despesas com frete internacional, licença de uso de software, reembolso de despesas com expatriados, dentre outras situações que serão melhor abordadas adiante.

A inexistência de uma análise percuciente do material apresentado em sede de fiscalização evidencia a nulidade do trabalho fiscal, por não ter investigado os fatos a contento, o que gerou um trabalho fiscal sem a devida motivação, afrontando os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Inicialmente, no que tange aos documentos que formalizam as operações entre a impugnante e outras empresas do grupo Alcoa no mundo, a fiscalização afirmou que esses documentos pecam pela descrição sucinta dos serviços que trazem no item relativo a seu objeto, bem como pela ausência de assinatura das partes.

A impugnante não nega que os documentos em questão realmente possuem descrição sucinta, bem como inexistente assinatura das partes. Entretanto, tais fatores não podem ser considerados como determinantes para a incidência da contribuição em tela, notadamente porque a partir da análise desses documentos é possível inferir a natureza dos serviços e obrigações definidas entre as partes. Tanto é assim que eles foram considerados suficientes, pela autoridade fiscal, para motivar a exigência fiscal e, pois, para suportar a alegação de que a impugnante teria praticado operações sujeitas à incidência da CIDE.

De fato, a planilha reproduzida pela fiscalização no Relatório de Auditoria Fiscal possui exemplos de valores que não poderiam ser considerados na base de cálculo da contribuição. É o caso, por exemplo, dos depósitos judiciais, cauções e garantias, dos valores pagos para utilização de software, dos gastos em viagens internacionais, dos salários e outras compensações, dos pagamentos a expatriados e dos aluguéis de equipamentos, dentre outros.

Nos termos do artigo 2º, § 3º, da Lei nº 10.168/2000, a CIDE tem como fato gerador os contratos de licença de uso ou transferência de conhecimentos tecnológicos, que impliquem transferência de tecnologia, bem como os contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa, todos firmados com beneficiário residente ou domiciliado no exterior, bem como o pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

Mas a contribuição não incide sobre contratos de licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

Ora, os documentos juntados aos autos servem como indícios das operações firmadas entre as partes, suficientes para afastar a exigência das contribuições.

Expliquemos abaixo.

Das operações intragrupo

Como visto, a fiscalização requereu instrumentos contratuais e assinaturas em documentos, o que, inexistindo, motivou a formalização da exigência fiscal.

Mas é importante ressaltar que a existência de instrumento contratual é requisito apenas para poucos negócios jurídicos, como no caso da compra e venda de bem imóvel. Na maioria dos casos, porém, não se exige uma forma específica, conforme dispõe o artigo 107 do Código Civil.

A fiscalização não poderia desconsiderar a validade dos documentos juntados como meios de prova apenas pela inexistência de assinatura, ou pela ausência de instrumento contratual de suporte. Tais documentos possuem valor probatório, na medida em que indicam todas as características da operação (valores, natureza do serviço, contraparte etc.).

Outrossim, a redação dos documentos colacionados aos autos evidencia a intenção da impugnante, com a qual o beneficiário do exterior aquiesceu, de: reembolsar a empresa no exterior pela transferência de funcionário expatriado; remeter remuneração pela licença de uso de software; remeter aluguel; remeter numerário relativo a garantias, depósitos e cauções; remeter pagamento pela contratação de frete internacional; reembolso de despesas relativas a viagens ao exterior, etc., todas operações, repita-se, não sujeitas à incidência da CIDE, como será detalhado a seguir.

Sabe-se que, na interpretação das declarações de vontade, a lei civil determina que se atenda "*mais à intenção nelas consubstanciada do que ao sentido literal da linguagem*" (artigo 112 do Código Civil).

Outra evidência da natureza das transações é, justamente, a incidência da CIDE.

Nas operações em que indubitavelmente não há incidência da contribuição, não houve seu recolhimento.

Acrescente-se que, nos termos do artigo 113, § 1º, incisos II e III, do Código Civil (com a redação da Lei nº 13.874/2019) na interpretação dos negócios jurídicos, devem-se considerar os usos, costumes e práticas de mercados, além da boa-fé. No caso dos autos, o excesso de exigências e formalidades feitas pela fiscalização é incompatível com transações realizadas intragrupo. Quer dizer, a solicitação de assinaturas e de instrumentos contratuais é excessiva e incompatível com os usos e costumes de operações dessa natureza, além de atentar contra a boa-fé das partes.

Destaque-se que o próprio fisco, em determinadas situações, reconhece que a inexistência de instrumento contratual é irrelevante para apuração da incidência tributária. Em caráter exemplificativo, o Fisco, quando pretende cobrar o IOF incidente sobre operações de mútuo, reconhece a desnecessidade de haver formalização de um contrato de mútuo. Nesse sentido, destaque-se a recente Solução de Consulta COSIT nº 50, de 26/02/2015.

Consequentemente, não se pode admitir que os documentos em questão sejam ignorados pela fiscalização, somente em razão da inexistência de assinatura. Trata-se de prova documental válida e apta a evidenciar a natureza das remessas efetuadas pela impugnante durante os anos de 2015 a 2017.

Coerentemente, portanto, o Fisco deveria ter considerado que as operações praticadas pela impugnante não admitem a incidência da CIDE, o que é possível identificar pela análise das informações contidas nos documentos apresentados.

Para que não restem dúvidas a esse respeito, a impugnante ilustra, às fls. 12461/12462, alguns exemplos (contratos de fls. 1874, 2052, 2438 e 2477).

Não se pode negar que os documentos reproduzidos fls. 12461/12462 possuem informações relacionadas às operações, de modo que o entendimento da fiscalização, que rechaçou os documentos pela descrição sucinta e pela ausência de assinatura, é inaceitável.

Como alegado alhures, tais documentos devem ser aceitos como comprovantes das operações, nos termos dos supracitados artigos 107, 112 e 113 do Código Civil.

Insta ressaltar que além desses documentos a impugnante também colacionou aos autos os contratos de câmbio que formalizaram as operações e as planilhas analíticas, com as informações detalhadas de cada operação. Trata-se de conjunto de prova robusto, que atesta a natureza de cada remessa.

O próprio Fisco consente que o reembolso a empresa vinculada no exterior relativo a remuneração de expatriado não se submete à CIDE, como se vê da Solução de Consulta COSIT nº 99.118, de 25/09/2017.

Do mesmo modo, a COSIT confirma que não há incidência de CIDE sobre valores remetidos ao exterior a título de garantias, como se vê da ementa da Solução de Consulta COSIT nº 171, de 03/07/2015.

Igualmente, o § 1º-A da Lei nº 10.168/2002 é claro ao afastar a incidência da CIDE sobre a remuneração pela licença de uso de software, sem transferência da tecnologia, que é justamente o que ocorre no caso em tela. No mesmo sentido, a Solução de Consulta COSIT nº 146, de 17/04/2019.

Especialmente sobre as remessas para pagamento do licenciamento de software, a impugnante colaciona aos autos recibo emitido pela sua controladora (doc. anexo), no qual foram listadas as operações em questão, que não podem ser incluídas na base de cálculo da CIDE, conforme visto acima.

Dessa forma, impõe-se o cancelamento do trabalho fiscal, relativamente às remessas efetuadas pela impugnante a pessoas vinculadas no exterior.

Das operações com terceiros

O mesmo raciocínio desenvolvido acima aplica-se para as remessas efetuadas a terceiros, para as quais a impugnante apresentou as *invoices* emitidas pelos prestadores de serviço residentes ou domiciliados no exterior. Nesse caso específico, a fiscalização afirmou que os documentos estão em língua estrangeira, razão pela qual não poderiam ser admitidos como prova das operações.

Nesse momento, a impugnante protesta pela juntada dessas traduções oportunamente, tendo em vista o exíguo prazo para defesa, conforme artigo 16, § 4º, alínea "a", do Decreto nº 70.235/72.

A despeito disso, a partir dos documentos apresentados, mesmo que em língua estrangeira, já seria possível que a fiscalização tivesse excluído uma série de operações analisadas. É o caso, por exemplo, das operações de *demurrage*.

A *demurrage* é um valor pago em razão da sobre-estadia de navios ou contêineres, causada pelo exportador ou importador. O STJ já afirmou que "*as demurrages têm natureza jurídica de indenização*" (REsp 1286209/SP). A COSIT, por sua vez, classificou esses valores como parte do contrato de transporte, conforme ementa à fl. 12465.

Independentemente da natureza jurídica, fato é que seja indenização seja parcela do frete contratado não se trata de remessa sujeita à incidência da referida contribuição. Não

há transferência de tecnologia, pagamento de royalty, tampouco remuneração por serviço técnico.

Apesar das alegações contidas no Relatório de Auditoria Fiscal, as *invoices* que formalizaram essas operações comprovam de forma incontestável que as remessas representavam contraprestação de despesas com *demurrage*, de forma que a fiscalização deveria ter excluído tais valores da base de cálculo das contribuições.

Para rechaçar qualquer dúvida acerca do valor da prova apresentada, a impugnante destaca a *invoice* nº D-073, emitida pela Inter-American Coal S.A. (fl. 4144), reproduzida à fl. 12465.

Percebe-se que se trata de *demurrage* no porto de destino da embarcação. Para que não restem dúvidas, a impugnante colaciona aos autos também o contrato que dá suporte a esse *invoice*.

Bastava uma análise cuidadosa do documento em questão para evidenciar a natureza da remessa em questão, no valor de US\$ 21.904,37, o que levaria à exclusão desse montante da base de cálculo da CIDE. Tivesse a fiscalização alguma dúvida sobre a natureza da atividade, bastava conferir a atividade desempenhada pela empresa situada no exterior, a qual, a toda evidência, não se encarrega de firmar contratos transferindo tecnologia, inclusive por meio de prestação de serviço de assistência administrativa, ou contratos de prestação de serviços técnicos, muitos menos contratos que justifiquem o pagamento de royalties.

Similarmente, a impugnante destaca as notas de débito de fls. 4000/4013, todas emitidas pela Trafigura Trading LLC, relativas ao reembolso de gastos com armazém.

Confira-se, em caráter meramente exemplificativo, a nota de débito de fl. 4009, reproduzida à fl. 12466.

Essa nota trata de operações de reembolso de despesas com armazenagem. No caso, o armazém contratado pela Trafigura foi da Local Frio, grande empresa brasileira que atua nessa área. Trata-se de mais um exemplo de uma das operações objeto da presente autuação, mas já é o suficiente para notar-se que os documentos em questão são suficientes para atestar a natureza dos valores remetidos ao exterior pela impugnante, ainda que não tenham sido juntadas as respectivas traduções.

Novamente, tivesse a fiscalização alguma dúvida sobre a natureza da atividade, bastava conferir a atividade desempenhada pela empresa situada no exterior, a qual, a toda evidência, não se encarrega de firmar contratos transferindo tecnologia.

Adiante, a impugnante chama atenção para as *invoices* emitidas pela Conceptum Logistics, que tratam da cobrança da taxa de cancelamento (fls. 3989/3991, reproduzidas às fls. 12467/12468). Ora, não é preciso muito esforço investigativo para verificar que os pagamentos efetuados para liquidação das referidas *invoices* não podem compor a base de cálculo da contribuição ora em análise.

Não há dúvidas quanto à inexistência de suporte legal para incidência da CIDE sobre os referidos pagamentos, tendo em vista que tal contribuição não incide sobre taxas ou multas contratuais, pagas em decorrência do cancelamento do contrato de transportes.

Uma vez mais, tivesse a fiscalização alguma dúvida sobre a natureza da atividade, bastava conferir a atividade desempenhada pela empresa situada no exterior, a qual, a toda evidência, não se encarrega de firmar contratos transferindo tecnologia.

A mesma lógica deve ser considerada com relação aos pagamentos efetuados a Hoyer, em contraprestação aos serviços de disposição de carga. Veja-se, como exemplo, o documento de fl. 3996, reproduzido à fl. 12469.

Similarmente, a impugnante destaca as operações com a KMX International, empresa que também explora a atividade de transporte e armazenagem. No caso, como é possível notar das *invoices* apresentadas pela impugnante às fls. 8512/8516, foram prestados os serviços de armazenagem, os quais não devem sofrer a incidência da CIDE. Confirmam-se, em caráter meramente exemplificativo, a *invoice* reproduzida à fl. 12470.

Essa *invoice* evidencia que houve armazenagem interno e externo de mercadorias, não deixando margem para dúvidas no que tange à ausência de base legal para incidência da CIDE.

Ao destacar essas operações, a impugnante tem o intuito de evidenciar que o trabalho fiscal ora combatido é frágil, na medida em que se furtou a analisar de forma percuciente a documentação juntada em sede de fiscalização.

Se a fiscalização tivesse verdadeiramente se desincumbido de seu dever de investigar, não teria chegado à conclusão a que chegou, até porque nem os agentes da RFB afirmam que em situações como as descritas até aqui há incidência da CIDE.

Veja-se, a título ilustrativo, a Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 189, de 27/07/2005, sobre a (não) incidência de CIDE sobre serviços de frete, carga, agenciamento e armazenagem.

Igualmente, também merecem destaque as *invoices* emitidas pela Bloomberg, referentes ao pagamento pela utilização de sua plataforma, isto é, pagamento pela licença de uso do software disponibilizado. Vide, por exemplo, a *invoice* de fl. 4091, reproduzida à fl. 12471, por meio da qual a foi formalizada a utilização do software da Bloomberg pela contribuinte.

Como visto acima, o § 1º-A da Lei nº 10.168/2000 é claro ao afastar a incidência da CIDE sobre a remuneração pela licença de uso de software, sem transferência da tecnologia, que é justamente o que ocorre no caso em tela. No mesmo sentido, a Solução de Consulta COSIT nº 146, de 17/04/2019.

Há, ainda, outras situações em que os contratos firmados preveem tanto a licença de uso de software, sem a transferência de tecnologia, quanto a prestação de serviços de manutenção e outros, os quais poderiam, em tese, ser considerados como serviços técnicos ou de assistência técnica, aptos a sofrer a incidência da CIDE. A despeito disso, as *invoices* colacionadas aos autos possuem a devida segregação dos valores relativos a cada parcela da contratação, aspecto que também foi ignorado pela fiscalização. É o caso, por exemplo, das *invoices* emitidas pela Honeywell, que indicam uma série de rubricas.

Nesse caso específico, em 2004 a impugnante firmou um contrato, ora juntado (doc. anexo), para o fornecimento, pela Honeywell, do software que controla a produção.

Esse contrato é complexo, prevendo uma série de obrigações entre as partes.

Especificamente sobre os valores remetidos ao exterior, a impugnante remete mensalmente valores relativos à licença de uso de software, ao aluguel de equipamentos, bem como valores referentes aos serviços prestados por essa empresa. O referido contrato foi renovado mais recentemente, em 2015.

As remessas referentes à contraprestação por serviços prestados sofrem a incidência das contribuições, tendo havido o efetivo recolhimento da contribuição, como se vê da planilha de fls. 12304/12325. Por outro lado, as demais remessas não são passíveis de tal

incidência, tendo em vista que não remuneraram a prestação de serviços técnicos ou de assistência técnica, tampouco serviços que impliquem a transferência de tecnologia, além de não representarem royalties.

Especificamente sobre as remessas a título de licença de uso de software ou de aluguel de pagamentos, destaca-se os exemplos de fl. 12473.

A impugnante destaca que os valores relativos ao *Foundation minimum Lease Payment* são relativos aos aluguéis dos equipamentos da primeira etapa do projeto. Da mesma forma, os valores indicados como *Hardware Group 1 e Hardware Group 2*.

A fiscalização, no entanto, não aprofundou a análise dos fatos, optando por simplesmente incluir na base de cálculo a integralidade dos valores, sem pedir esclarecimentos complementares sobre o referido contrato.

DA CONCLUSÃO

Em conclusão, resta comprovado que a autuação não possui fundamentos para prosperar, seja porque a metodologia de cálculo não encontra suporte na legislação, seja porque o presente Auto de Infração exigiu a CIDE de remessas que não estão inseridas no campo de incidência da contribuição.

DA INAPLICABILIDADE DA MULTA SOBRE OS DÉBITOS COMPENSADOS VISTO QUE A IMPUGNANTE AGIU EM OBSERVÂNCIA AO ENTENDIMENTO DO PRÓPRIO FISCO.

Foi visto no item anterior que muitos dos valores remetidos ao exterior não sofrem incidência da CIDE, conforme reconhecido pelas próprias autoridades fiscais, o que se verifica, por exemplo, em diversas soluções de consulta ou de divergência, inclusive da COSIT, acima retratadas. Casos específicos das despesas com *demurrage*, os pagamentos a título de licença para uso de software, os reembolsos de despesas a empresas vinculadas no exterior, o reembolso de despesas com empregados expatriados, dentre outros.

Sendo assim, ainda que se entendesse pela incidência da CIDE sobre esses valores contra as orientações pretéritas do Fisco, não poderia a impugnante ser cobrada com acréscimos legais atinentes a juros e multa, uma vez que agiu em cumprimento a essas práticas reiteradas, que são verdadeiras normas complementares das leis tributárias, descabendo, neste caso, a imposição de penalidades e a cobrança de juros, nos termos do artigo 100, inciso III, e § único, do CTN.

Destaque-se que as manifestações exaradas pela COSIT, por meio de Soluções de Consulta, possuem eficácia vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 8º da IN RFB nº 1.396/2013.

Daí a impossibilidade de se exigir juros e multa da impugnante, na remota hipótese de se entender pela higidez da autuação em comento.

Cumprе ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou no sentido de que, quando o contribuinte de boa-fé age em conformidade com a posição manifestada de forma constante, prolongada e reiterada pela Administração Pública, não lhe podem ser exigidos juros e multa sobre o crédito tributário conforme ementas reproduzidas às fls. 12475/12476, colhidas a título meramente exemplificativo.

Destaque-se, outrossim, que a Lei nº 4.502/64, vem em reforço ao que acima foi dito, ao estampar, em seu artigo 76, inciso II, "a", que fica afastada a penalidade, qualquer que seja ela, ao contribuinte que tiver agido de acordo com prática do Fisco, isto é, em consonância com interpretação conferida pelas autoridades fiscais à legislação em processo fiscal, inclusive de consulta, ainda que o contribuinte não tenha dele participado como parte.

Assim é que, tendo a impugnante agido em conformidade com o entendimento materializado em soluções de consulta proferidas pela COSIT, não lhe podem ser exigidos juros e multas incidentes sobre os débitos objeto de compensação, na remota hipótese de se entender que as remessas em questão estão sujeitas à CIDE, o que se requer na forma do artigo 100, inciso III, § único, do CTN, c/c o artigo 76, inciso II, "a", da Lei nº 4.502/64.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, a impugnante requer o cancelamento do Auto de Infração ora questionado.

Subsidiariamente, que seja afastada a exigência de juros sobre a multa.

Para provar os fatos expostos, protesta a impugnante por todas as provas em direito admitidas, tais como a juntada de documentos e a realização de diligências.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via postal em 10/08/2020 (Aviso de Recebimento de e-fls. 12.967), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo eletrônico em 02/09/2020, o que fez com os mesmos argumentos da peça de manifestação de inconformidade e os seguinte pedidos:

Face ao que se expôs nas linhas anteriores, requer-se o conhecimento e o provimento do presente recurso, para que seja reformada a decisão recorrida, tendo em vista a nulidade do auto de infração, com o consequente cancelamento integral da exigência fiscal.

Requer-se, subsidiariamente, seja negado provimento ao recurso de ofício, para que seja mantida a decisão no que tange ao cancelamento parcial das infrações, bem como seja dado provimento ao presente recurso, cancelando-se a parte remanescente da exigência fiscal.

Subsidiariamente, em caso de manutenção de qualquer exigência fiscal, requer-se sejam cancelados os juros e a multa de ofício aplicada, em razão de a recorrente ter seguido a orientação das autoridades fiscais.

Ainda subsidiariamente, a recorrente informa que não desconhece o teor da Súmula n. 108 do CARF (Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício), mas pugna pelo afastamento da incidência dos juros sobre a multa na hipótese de o Poder Judiciário reconhecer a ilegalidade dessa incidência em decisão que seja obrigatoriamente aplicável pelas autoridades julgadoras administrativas.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Conforme relatório, versa o presente litígio de auto de infração para constituição de crédito tributário relativo a contribuição de intervenção no domínio econômico - CIDE sobre remessas para o exterior, realizadas entre janeiro de 2015 e dezembro de 2017, acrescida de multa de ofício, com fundamento no art. 44, inciso I, da Lei n. 9430, de 27.12.1996, e de juros de mora.

O lançamento de ofício teve por motivação as seguintes infrações:

- (i) Remessas ao exterior para as quais a contribuinte entendeu cabível a tributação a título de CIDE (“remessas tributadas”), mas, segundo a Fiscalização, teria calculado a menor o valor do tributo, uma vez que não incluiu o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na base de cálculo; e
- (ii) Remessas ao exterior para as quais a contribuinte entendeu não ser cabível a tributação a título de CIDE (“outras remessas”), mas, segundo a Fiscalização, não logrou comprovar essa não-incidência, motivo pelo qual incluiu tais remessas na base de cálculo da CIDE.

Com relação às “remessas tributadas” (infração 1), conclui o ilustre julgador de primeira instância que, apesar de a contribuinte alegar que sobre a base da CIDE deve-se deduzir o IRRF, efetuou todos os cálculos corretamente (sem excluir o IRRF), pois, independentemente de assumir ou não o ônus do IRRF, sempre tomou como base de cálculo da CIDE o valor da operação.

Por considerar que a Fiscalização apurou diferença tributável apenas porque efetuou, indevidamente, o reajustamento da base de cálculo da CIDE (“Base Cide Reajustada Fiscalização - cálculo por dentro”), com base no artigo 725 do RIR/99, foi reconhecida a exclusão da tributação os valores relativos a tais “remessas tributadas” .

Com relação às “outras remessas” (infração 2), igualmente foi excluída da autuação a parcela de débitos em que a Contribuinte considerou o IRRF recolhido à alíquota de 25% em relação a 17 remessas efetuadas em 2017, com a determinação para que a apuração seja refeita, desfazendo o reajustamento da base de cálculo efetuado indevidamente pela Fiscalização.

Com relação às “outras remessas” (infração 2) não revertidas em julgamento de primeira instância, observo que tanto a Fiscalização da Unidade de Origem, quanto o ilustre julgador concluíram pela ausência de provas, considerando que a Contribuinte não logrou êxito em comprovar a não incidência da CIDE.

Para tanto, justificou-se que os contratos de câmbio, embora comprovem as operações financeiras de troca de moeda, com os dados pertinentes, não são hábeis a provar o mérito das operações neles descritas.

Igualmente foi observado que, em alguns meses de 2016 e 2017, a Contribuinte apresentou, juntamente com os contratos de câmbio, extratos em inglês, que não podem ser

aceitos, bem como foram apresentadas “centenas de contratos em inglês, aos quais deu o nome de “invoice”, os quais não podem ser aceitos como prova, pois a legislação tributária determina que a escrituração e os seus documentos comprobatórios devem ser mantidos em idioma e moeda corrente nacional”.

Com relação aos contratos em inglês, assim destacou o julgador *a quo*:

Quanto aos contratos em inglês, aos quais deu o nome de “invoice”, vale lembrar que qualquer documento redigido em língua estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português.

Essa orientação está consignada na publicação anual da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) denominada Perguntas e Respostas - Pessoa Jurídica, edição 2017, disponível em seu “site” na internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), mediante a opção Perguntas e Respostas, DIPJ 2017 - Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (Capítulo XIX - IRPJ e CSLL - Operações Internacionais):

“075 É obrigatória a tradução de declarações, demonstrativos e documentos elaborados em idioma estrangeiro?”

Sim. Qualquer documento redigido em língua estrangeira, para produzir efeitos legais no País e para valer contra terceiros e em repartições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ou em qualquer instância, juízo ou tribunal, deve ser traduzido para o português.

Normativo:

Código Civil - Lei nº 10.406, de 2002, art. 224;

Código de Processo Civil - Lei nº 13.105, de 2015, art. 192;

Lei nº 6.015, de 1973, art. 129, § 6º, e art. 148;

Decreto nº 13.609, de 1943, art. 18;”

Em que pese a contribuinte alegar que algumas das remessas ao exterior, por sua natureza, não seriam tributáveis a título de CIDE (cita vários exemplos), fato é que ela não comprova que essas remessas se enquadram nessas condições.

Por sua vez, às fls. 13.072 a 13.506, a Recorrente trouxe aos autos traduções juramentadas das *invoices* emitidas pelos prestadores de serviços residentes ou domiciliados no exterior, referentes aos documentos apresentados perante a Fiscalização, os quais, reitero, foram desconsiderados justamente pela ausência da tradução.

Argumentou a Recorrente que já havia apresentado nos autos planilhas com todas as remessas devidamente detalhadas, contratos de câmbio das remessas efetuadas, comprovantes das operações realizadas com pessoas vinculadas no exterior e *invoices* emitidas por terceiros que prestaram serviços, documentos esses hábeis a comprovar a natureza dessas despesas, porém com valor probatório recusado pela Fiscalização e pela DRJ.

A título de exemplo dos documentos anexados aos autos, destaco as traduções juramentadas das *invoives*, que a defesa alega retratar operações de sobrestadia no porto, bem como comprovar que as remessas representavam contraprestação de despesas com *demurrage*, não devendo, portanto, ser incluídas na base de cálculo das contribuições.

Outro exemplo são as operações com a KMX International, que afirma a defesa explorar a atividade de transporte e armazenagem e, por sua vez, não devem sofrer a incidência da CIDE.

Destaco igualmente o argumento da Fiscalização, relatado no Acórdão recorrido, de que *“a simples leitura da descrição desses itens parece indicar, pelo menos em parte, remessas que estariam fora do campo de incidência da CIDE. No entanto, apenas a informação em uma planilha não é suficiente para provar qualquer fato”*.

Considerando que a manutenção do lançamento de ofício decorreu da falta de comprovação em virtude de os contratos estarem em inglês e, diante da tradução juramentada acostada aos autos pela Recorrente, entendo pela necessária análise de tais documentos pela Unidade Preparadora, possibilitando exaurir o contraditório conferido à Contribuinte, com vistas a comprovar o seu direito creditório.

Ademais, entendo que a documentação apresentada pela Contribuinte permite dúvida razoável para que seja realizada uma apuração detalhada sobre a natureza das remessas indicadas pela Fiscalização como passíveis de incidência da CIDE, o que é possível através de detida análise pela Unidade de Origem.

Oportuno ponderar que, não obstante o ônus da prova ser da Fiscalização, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, em razão da distribuição do ônus da prova e, na forma do artigo 373, II do Código de Processo Civil, cabe igualmente à Contribuinte afastar a presunção de validade atribuída ao lançamento, buscando contrapor o levantamento realizado e demonstrar a insubsistência do trabalho fiscal.

Impera destacar que o Diploma Processual Civil homenageia o **princípio da cooperação** através do artigo 6º, que assim dispõe:

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.

Pelo princípio da cooperação, compreende-se que o processo é resultado de uma atividade cooperativa envolvendo todos os participantes do litígio. Portanto, para alcançar a melhor solução em uma demanda, é essencial que as partes colaborem de forma ativa, pautadas pela boa fé e pela isonomia.

Como ensina o Ilustre Doutrinador Humberto Theodoro Junior, *“o novo CPC brasileiro esposa ostensivamente o modelo cooperativo, no qual a lógica dedutiva de resolução de conflitos é substituída pela lógica argumentativa, fazendo que o contraditório, como direito de informação/reação, ceda espaço a um direito de influência. Nele, a ideia de democracia*

representativa é complementada pela de democracia deliberativa no campo do processo, reforçando, assim, “o papel das partes na formação da decisão judicial”¹.

Outrossim, destaco igualmente a necessária atenção à verdade material, que impõe a tomada de decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

Em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

Destaco a lição de Leandro Paulsen²:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

No mesmo sentido, os Doutrinadores Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López³ manifestam:

No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, **se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar prova de sua ocorrência**. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes. Portanto, **a obrigação de provar será tanto do agente fiscal, conforme disposto na parte final do caput do art. 9º do PAF, como do contribuinte que contesta o auto de infração, conforme se verifica pela redação dada ao artigo 16 do PAF.** (sem destaque no texto original)

Ademais, a busca pela verdade material é igualmente homenageada pela **Lei nº 9.784/1999**, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

¹ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil – Teoria do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum. 56ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 81-83

² PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

³ Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López; Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado; 1ª ed., 2002, p. 207.

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulso do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Considerando as razões acima e, diante do esforço da defesa em trazer aos autos os documentos que permitem melhor análise acerca da alegada não incidência da CIDE, em atenção a imprescindível busca pela verdade material e para melhor conclusão deste Colegiado, antes de proceder ao julgamento do recurso, entendo necessário que a Unidade Preparadora analise e manifeste sobre os argumentos e documentos apresentados pela Recorrente.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011 e com artigos 2º, IX e X, 29 e 38 da Lei nº 9.784/1999, **proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade Preparadora tome as seguintes providências:**

- a)** Analisar a manifestação e documentação anexada pela Recorrente às fls. 13.072 a 13.507, bem como demais comprovações juntadas anteriormente nos autos e, se for o caso, determinar a apresentação de outros documentos que entender pertinentes, manifestando sobre o argumento de não incidência da CIDE sobre as remessas indicadas pela defesa;
- b)** Com a análise dos documentos, esclarecer se as remessas indicadas realmente estão fora do campo de incidência da CIDE;
- c)** Elaborar relatório conclusivo sobre as respectivas constatações;
- d)** Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos