



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15586.720065/2011-70
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.528 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 24 de outubro de 2017
Assunto CIDE - REMESSAS AO EXTERIOR
Recorrente SOL COQUERIA TUBARÃO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram presente julgado

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Renato Vieira de Avila (Suplente convocado), Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-69.792, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo.

O presente processo administrativo traz lançamento de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE - Remessas ao Exterior, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A fiscalização que resultou na presente autuação iniciou-se com foco no PIS/Pasep e Cofins, somente depois dedicando-se à CIDE. Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, reproduzido abaixo, focalizando a parte que diz respeito à CIDE:

Pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 143/148 a Autoridade Lançadora consigna, em síntese, no seguinte sentido:

(...) A operação fiscal "Verificações Preliminares" teve por objetivo a verificação da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo contribuinte em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRFB, nos últimos cinco anos.

2. PROCEDIMENTO FISCAL

Foi emitido o Termo de Início de Ação Fiscal nº 053/2010, datado de 19/05/2010, solicitando os seguintes documentos e informações (fls. 03/08):

[...]

Após análise das planilhas apresentadas, em 13/01/2010, emitimos o Termo de Intimação Fiscal nº 105/2011, solicitando ao contribuinte (fls. 100/105):

[...]

Justificar as diferenças apuradas entre a contabilidade e o declarado em DCTF dos valores da CIDE do ano-calendário 2007.

[...]

Em 16/03/2011, em complemento à resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 105/2011, o contribuinte apresentou (fls. 119):

Comparativo entre valores da CIDE recolhida, valores informados em DCTF, valores apontados no Termo de Intimação e valores registrados na rubrica CIDE a recolher da contabilidade, sendo encontradas inconsistências que estão sendo analisadas (fls. 120).

Dados referentes às remessas ao exterior tais como: favorecido, data, valor em moeda estrangeira e as informações sobre liberação de pagamento (fls. 121);

[...]

Em 09/05/2011, o contribuinte apresentou resposta ao Termo de Intimação nº 105/2011, informando que as diferenças apontadas no item 4 (CIDE) são decorrentes dos seguintes fatores (fls. 127):

- 1 Recuperação de CIDE sobre Royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros;
- 2 Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio;
3. Valores reconhecidos contabilmente e não realizados no exercício.

Visto que as alegações do contribuinte são totalmente genéricas, sem a devida escrituração contábil e documentos comprobatórios, entendemos que as diferenças apuradas não foram justificadas, de modo que serão objetos do auto de infração.

3. INFRAÇÕES APURADAS • FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS - CIDE

Com base na escrituração fiscal (fls. 48/79), na planilha entregue a fiscalização (fls. 120), nas declarações de DCTF (fls. 131/142) e nos pagamentos, confeccionamos a planilha abaixo onde apuramos a diferença tributável:

(...)

O Lançamento foi impugnado (fls. 164/175), discorrendo, alegando e requerendo a Interessada, em síntese, no seguinte sentido:

[...]

O citado acórdão decidiu pela improcedência da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE Ano-calendário: 2007

NULIDADE.INEXISTÊNCIA.

É incabível de ser pronunciada a nulidade de Auto de Infração lavrado por autoridade competente, tendo em conta o art. 59 do Decreto 70.235/72, contra o qual se manifestou o contribuinte, traçando ele toda uma linha de idéias a ponto de crer ter provado o seu suposto direito.

CONTA CONTÁBIL DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO.

A conta contábil de tributo ou contribuição é apta a sustentar o lançamento de ofício. Se a contabilidade da sociedade contém erros ou omissões, deve ser corrigida segundo o norteammento da Lei 6.404/76.

PERÍCIA.

O exame pericial não se presta para dirimir questões de direito e nem para abordar questões que independam de conhecimento técnico especializado, tampouco para suprimir o encargo que cabe ao contribuinte quanto à formação da demonstração probatória que lhe compete.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, repetindo parte dos argumentos da peça impugnatória. Preliminarmente, aduz a nulidade da decisão de piso, por não ter a DRJ analisado os argumentos por ela levados ao contencioso; como também a nulidade da autuação, por ausência de motivação; e a necessidade de baixa dos autos em diligência. No mérito, traz em seu favor, a justificar as diferenças apuradas: a recuperação de CIDE sobre *royalties* utilizada para abater de recolhimentos futuros; os efeitos de conversão de moeda estrangeira entre a data da provisão e o fechamento de câmbio; e os valores provisionados contabilmente e não realizados no exercício. Ao final, pugna pelo provimento do recurso voluntário.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade¹.

A recorrente introduz sua peça resumindo fatos da fiscalização a que fora submetida: a Receita Federal iniciou, em maio de 2010, auditoria fiscal com o objetivo de verificar a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pela recorrente em sua escrituração contábil; a fiscalização prosseguiu com foco nas contribuições Pis/Pasep e Cofins; somente em janeiro de 2010 (sic), começa a investigar a apuração da CIDE, solicitando "justificar as diferenças apuradas entre a contabilidade e o declarado em DCTF dos valores da CIDE do ano-calendário 2007". Mais adiante, em maio de 2011, a contribuinte informou que as diferenças apontadas na CIDE decorreram de três fatores. Reproduzo resposta da então fiscalizada (127):

- 1 – Recuperação de CIDE sobre royalties utilizada para abater de recolhimentos futuros;
- 2 – Efeitos de conversão de moeda estrangeira entre valor provisionado x fechamento de câmbio;
- 3 - Valores reconhecidos contabilmente e não realizados no exercício.

A SOL informa que está procedendo revisão sumária dos procedimentos de cada item/remessa para pagamento de serviços no exterior.

Foram estas e somente estas as justificativas oferecidas pela empresa (resposta à intimação à fl. 127), ao que a fiscalização entendeu (fl 146):

Visto que as alegações do contribuinte são totalmente genéricas, sem a devida escrituração contábil e documentos comprobatórios, entendemos que as diferenças apuradas não foram justificadas, de modo que serão objetos do auto de infração.

E assim apurou a infração e lavrou a autuação, nos seguintes valores:

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todos as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

Com base na escrituração fiscal (fls. 48/79), na planilha entregue a fiscalização (fls. 120), nas declarações de DCTF (fls. 131/142) e nos pagamentos, confeccionamos a planilha abaixo onde apuramos a diferença tributável:

Tributo	Período	Débito Escriturado	Débito Declarado DCTF ou pago	Diferença Tributável	Diferença Tributável Ajustada
CIDE	jan/07	72.412,42	72.412,42	0,00	0,00
CIDE	fev/07	21.967,24	21.967,24	0,00	0,00
CIDE	mar/07	1.044.564,09	1.034.714,08	9.850,01	9.850,01
CIDE	abr/07	134.650,52	83.098,57	51.551,95	51.551,95
CIDE	mai/07	141.946,17	63.937,13	78.009,04	78.009,04
CIDE	jun/07	896.873,31	855.774,28	41.099,03	41.099,03
CIDE	jul/07	294.182,84	362.966,00	-68.783,16	0,00
CIDE	ago/07	632.657,80	149.199,46	483.458,34	414.675,18
CIDE	set/07	95.526,43	0,00	95.526,43	95.526,43
CIDE	out/07	87.605,83	73.450,01	14.155,82	14.155,82
CIDE	nov/07	88.575,28	0,00	88.575,28	88.575,28
CIDE	dez/07	545.645,68	0,00	545.645,68	545.645,68
	Total	4.056.607,61	2.717.519,19	1.339.088,42	1.339.088,42

Enquadramento Legal:

Arts. 2º e 3º da Lei nº 10.168/2000, alterada pela Lei 10.332/2001.

Afirma a recorrente, em sua peça de 22/09/15, que "Do valor apurado pela Fiscalização, **R\$ 2.719.438,77**, a Impugnante refez a apuração da CIDE (**doc. 04 da impugnação**) e encontrou uma diferença de **R\$ 93.082,44**, a qual será recolhida nos próximos dias e juntada aos autos. Assim, quando da juntada do pagamento, requer seja ele abatido do crédito tributário" (grifos do original). Já havia dito o mesmo, em sua impugnação, datada de 13/06/2011. Não fora identificado nos autos o prometido pagamento.

Alega a recorrente a existência de créditos de CIDE que compensaram parte dos valores devidos em períodos subsequentes, apurados de junho/2007 a dezembro de 2007, da seguinte forma:

Período de Apuração	Base de cálculo	CIDE Devida	Crédito (70%)	CIDE a pagar	CIDE paga DARF	Diferença
jun/07	606.187,34	60.618,73	-	60.618,73	60.618,73	0,00
jul/07	713.549,93	71.354,99	42.433,11	28.921,88	28.921,88	- 0,00
ago/07	1.481.643,05	148.164,31	49.948,50	98.215,81	98.215,82	- 0,01
out/07	1.771.650,30	177.165,03	103.715,01	73.450,02	73.450,01	0,01
nov/07	885.397,67	88.539,77	124.015,52	-	-	-
dez/07	-	-	61.977,84	-	-	-

a c

E traz a base legal para o dito creditamento, o art. 4º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001, à alíquota de 70%:

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

§1º—O crédito referido no caput:

I-será determinado com base na contribuição devida, incidente sobre pagamentos, créditos, entregas, emprego ou remessa ao exterior a título de

róalties de que trata o **caput** deste artigo, mediante utilização dos seguintes percentuais: [...]

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

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

Traz Solução de Consulta da Receita Federal nº. 37 de 21 de junho de 2011 que trata da utilização do dito crédito.

"O crédito passível de utilização na apuração da CIDE incidente sobre valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no "caput" e no § 2º do art. 2º da Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, é calculado sobre a contribuição devida, representada pela diferença entre o valor obtido em decorrência da aplicação da alíquota sobre a operação tributada e o valor do crédito anterior porventura utilizado. O limite temporal à utilização do crédito é de cinco anos, contados do último dia da quinzena subsequente ao da ocorrência do fato gerador que tiver ensejado o cálculo da contribuição devida sobre a qual tiver sido apurado o crédito. Não existe vedação à utilização total dos créditos, podendo eventual saldo remanescente ser utilizado em operações posteriores, cabendo ressaltar que somente são utilizáveis os créditos apurados em operações anteriores."

E conclue:

Ocorre que seguindo a lógica da fiscalização (análise da conta de provisão contábil da Empresa), foram inteiramente desprezadas as compensações de CIDE vinculadas a períodos anteriores, o que por óbvio comprometeu completamente a apuração do montante devido a título de CIDE.

De fato, o acórdão recorrido, menciona esses lançamentos/ contas de provisão:

As apontadas contas contábeis de CIDE não expressariam a verdadeira CIDE a recolher, pois estariam a cuidar de provisões e/ou seriam usadas para o que a Impugnante chama de "*reclassificação de crédito*"

Sobre a alegado creditamento, assim se manifesta o a recorrente

Pois bem, em relação aos alegados créditos de CIDE, por exemplo, verifica-se em fl. 237 que a conta 215020 não evidencia o crédito tomado. O apontado crédito de CIDE, no montante de R\$ 103.715,02, ao que consta não é contabilizado.

Então existe uma apuração extracontábil e a apropriação dos alegados créditos não fica evidenciada na contabilidade? Numa sociedade anônima?

Argumenta não ter considerado a fiscalização os efeitos de conversão de moeda estrangeira entre data do provisionamento e a do fechamento do câmbio respectivo. Conforme já exposto no relatório, a recorrente "quando tomava conhecimento de que deveria efetuar o pagamento desses Royalties", assim procedia:

- a) Por se tratar de um contrato que envolve moeda estrangeira, a empresa, quando da análise do contrato, registrava na conta nº. 215010 o valor convertido para Real, pela taxa de câmbio à época do contrato. [...] – **procedimento meramente contábil, pois ainda não realizado o fato gerador da CIDE, apenas a sua expectativa;**
- b) Assim que chegava a data do pagamento, quando era possível apurar o valor efetivamente devido, ela estornava a provisão e efetuava o pagamento com a taxa da moeda estrangeira à época do vencimento. [...]

Conclusivamente, a variação cambial entre a provisão e o efetivo valor devido foi desconsiderado pela Fiscalização [...].

(Grifos do original).

E exemplifica:

Podemos tomar como exemplo o procedimento adotado em março de 2007: [...] A provisão foi constituída (crédito no passivo) em **28.03.2007**, no valor de **R\$ 1.044.564,09**, no entanto, a reversão dessa provisão, que se deu por meio de pagamento (débito no passivo) foi feita em Abril, mais precisamente no dia 13.04.2007, **no valor de R\$1.034.714,08, sendo este o valor efetivamente devido (e recolhido) pela empresa:**

(Grifos do original).

Alega ainda a recorrente que a fiscalização não considerou valores provisionados, sem a realização do fato gerador respectivo ou realizados em valores a menor.

E exemplifica:

O caso mais gritante se dá em dezembro de 2007, uma vez que o efetivo fato gerador se deu somente em 2008 e por um valor bem menor. Como dito anteriormente, a conta 215020 - CIDE s/ Royalties, na qual se baseou a Fiscalização para apontar divergências com as DCTFs, **é utilizada somente para reclassificação de crédito de CIDE, e não para formação de imposto a pagar.**

Ora, no caso apontado acima, a provisão de **R\$ 449.736,31**, contabilizada em 12/2007, teve o pagamento do principal somente em 22/10/2008 (taxa de fechamento de câmbio), posto que adiada a realização do fato gerador, além

de ter ocorrido reclassificação deste valor (R\$344.861,66), uma vez que houve redução na base de cálculo (**Doc. 11 da impugnação**).

(Grifos do original).

E diz ter juntado o contrato de câmbio que justifica a contabilização deste valor. (doc. 12, instrutivo da impugnação). Aponta que o mesmo teria ocorrido nos meses de abril, maio e junho de 2007.

Nas fls 230 a 440 dos autos, a contribuinte apresenta documentos instrutivos de sua impugnação, planilhas de apuração de CIDE, folhas do livro razão, planilhas de cálculo dos tributos nas remessas, lançamentos de estorno de CIDE, comprovantes de arrecadação e contratos de câmbio.

Assim; considerando as alegações da recorrente, seu amparo legal e os documentos por ela apresentados (em sede de impugnação); em homenagem ao princípio da verdade material; voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que a Delegacia de Origem:

1) Intime a contribuinte a efetuar uma conciliação entre os saldos contábeis e DCTF e guias de arrecadação fiscalizados, apresentando as justificativas para todas diferenças encontradas e tributadas pela fiscalização, acompanhadas das respectivas documentações suporte;

2) Nos casos específicos das justificativas para a ocorrência das diferenças autuadas apresentadas pela contribuinte nas suas peças de defesa, intime esta a:

a) Sobre os créditos de CIDE abatidos dos valores devidos lançados na DCTF e recolhidos, porém não debitados na conta contábil de CIDE a recolher: indicar base legal, cálculo e documentação de suporte, que comprovem a legitimidade dos créditos; e apresentar cópias dos livros contábeis principal e/ou auxiliares, identificando a conta contábil em que foram lançados os créditos de CIDE, os quais, indevidamente, não teriam sido debitados na conta de passivo, ocasionando o surgimento de parte da diferença apurada pela fiscalização;

b) Quanto a variação cambial indevidamente contabilizada: demonstrar as corretas bases de cálculo da CIDE e comparar com os valores contabilizados, indicando, desta forma, o excedente relativo à variação cambial indevidamente registrada nos livros contábeis e tributada pela fiscalização;

c) Sobre os valores de CIDE indevidamente contabilizados e posteriormente revertidos: indicar os lançamentos indevidamente efetuados na conta contábil de CIDE a recolher, e tributados pela fiscalização, e os correspondentes registros contábeis das reversões;

3) Com base nas informações e documentos assim levantados, bem como naqueles já constantes dos autos, verifique se procedem as justificativas apresentadas pela contribuinte para as diferenças autuadas. Se for o caso, refazer a base de cálculo sobre as quais incide a CIDE, recalculando os créditos tributários devidos na presente autuação; e

4) Conceda prazo para a contribuinte se manifestar, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento.

Processo nº 15586.720065/2011-70
Resolução nº **3301-000.528**

S3-C3T1
Fl. 649

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator.