



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15746.720189/2020-66
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1202-000.261 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de maio de 2024
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E NESTLE BRASIL LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Novaes Ferreira, Marcelo Jose Luz de Macedo, Roney Sandro Freire Correa, André Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte e de recurso de ofício interposto pela própria Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (“DRJ07”) em face do acórdão nº 107-008.560, proferido em sessão de 25/05/2021.

Do crédito tributário lançado no montante total de R\$ 59.313.448,04 foi mantida a parcela de R\$ 8.598.730,95, consoante será demonstrado a seguir.

Fl. 2 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.720189/2020-66

A autuação fiscal foi muito bem resumida pelo relatório elaborado pelo acórdão recorrido, razão pela qual pedimos vênia para transcrevê-lo integralmente, complementando-o ao final com o que for necessário.

Veja-se nesse sentido o que consta do relatório em questão (fls. 13090/13093 do *e-processo*):

Em 10/05/2019 teve início o procedimento fiscal que tinha como objeto os tributos de IRRF, IRPJ e CIDE-Remessas relativos ao ano-calendário de 2016, período que foi posteriormente estendido para o ano de 2017.

Como resultado da ação fiscal foram lavrados Autos de Infração de IRPJ, CSLL, Multa por apresentação da escrituração contábil fiscal (ECF) com dados incompletos, CIDE-Remessas e IRRF.

O presente processo trata do Auto de Infração de IRRF, o qual constituiu o seguinte crédito tributário:

Auto de Infração			
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE			
LAVRATURA			
Unidade	DRF - JUNDIAÍ		Número do Procedimento Fiscal
			0812400.2019.00401
Local de Lavratura	DRF Jundiaí		Data
			26/10/2020
			Hora
			10:10
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	NESTLE BRASIL LTDA.		CNPJ
			60.409.075/0001-52
Logradouro	RUA DOUTOR RUBENS GOMES BUENO	Número	691
		Complemento	EDIFICIO TORRE SIGMA 19 AO 28 ANDAR
		Telefone	(16) 36957153
Bairro	VARZEA DE BAIXO	Cidade/UF	SÃO PAULO/SP
		CEP	04730000
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
IMPOSTO		Cod. Receita Darf	2932
		Valor	59.313.448,04
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2020)		Valor	13.173.753,66
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	44.485.085,94
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	116.972.287,64
Valor por Extenso	CENTO E DEZESSEIS MILHÕES, NOVECENTOS E SETENTA E DOIS MIL, DUZENTOS E OITENTA E SETE REAIS E SESENTA E QUATRO CENTAVOS		

A autoridade tributária elaborou um único Termo de Verificação Fiscal (fls. 12.583-12.588) que abordou as irregularidades detectas em relação a todos os tributos, por tal razão, reproduzo a seguir apenas a parte que cuida do IRRF:

(...)

2. No decorrer desses trabalhos foram analisados por amostragem os documentos e a Escrituração Contábil Digital e Fiscal do contribuinte, e a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, com vistas à verificação da regularidade da apuração e declaração do IRPJ, do IRRF e da CIDE nos ano-calendário de 2016 e 2017.
3. O contribuinte tem por atividade econômica principal a indústria e comércio de produtos alimentícios.
4. Apurou o Imposto de Renda Pessoa Jurídica para os anos-calendário em comento pelo Lucro Real e anual.
5. Realizou nos períodos fiscalizados diversas remessas de divisas por conta de royalties e serviços de assistência técnica, conforme contratos de câmbios apresentados durante a ação fiscal.

Fl. 3 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

(...)

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 1455, DE 2014

Art. 1º Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a pessoa jurídica domiciliada no exterior por fonte situada no País estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), quando não houver alíquota específica, observadas as disposições previstas nesta Instrução Normativa.

7. Da confrontação entre a Escrituração Contábil Digital – ECD, a Escrituração Contábil Fiscal – ECF, a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e análise dos documentos apresentados, a fiscalização constatou que:

(...)

- Houve insuficiência de apuração e declaração dos débitos relativos ao IRRF e à CIDE incidentes sobre as remessas de divisas para o exterior para o pagamento de royalties, serviços de assistência técnica e de juros sobre empréstimos.

Assim, apurou, com base na contabilidade do interessado, os valores de IRRF relativos a pagamentos de royalties, serviços técnicos e juros ao exterior (códigos de arrecadação 0422, 0473 e 0481) e realizou o cotejamento com os débitos correspondentes declarados em DCTF, efetuando o lançamento das diferenças devidas, conforme demonstra a planilha de fl. 12.590 (arquivo não paginável).

Cientificado da autuação em 28/10/2020, o interessado apresentou, em 26/11/2020, impugnação com as seguintes alegações (fls. 12.607 e ss.).

Inicialmente informa que não contesta os lançamentos tributários referentes ao IRRF incidentes sobre remessas a título de serviços técnicos e juros, os quais foram quitados via compensação através das Dcomps de fls. 12.662-12.679.

Todavia, quanto ao IRRF sobre royalties, discorda dos lançamentos tributários, afirmando que as supostas insuficiências de recolhimento apontadas decorrem de dois equívocos cometidos pelo auditor-fiscal, os quais são:

18. O primeiro equívoco é causado pela utilização, como referência para se determinar a suposta base de cálculo do IRRF, do valor do lançamento contábil realizado pela Impugnante, e não o valor da remessa efetivamente formalizada em contrato de câmbio, o que levou a identificação de supostas diferenças em determinados meses do período autuado.

19. Ora, é quase desnecessário enfatizar que, em face da aplicação do regime de competência na apuração de receitas e despesas, ao qual a Impugnante está submetida, o lançamento contábil da despesa de *royalties* não irá coincidir necessariamente com o momento das remessas dos recursos. Trata-se do efeito prático causado pelo regime contábil: a despesa deverá ser escriturada quando incorrida, independentemente de haver o efetivo pagamento (feito caixa).

21. E não se diga que a mera escrituração contábil da despesa poderia ensejar a obrigação de recolhimento do IRRF. Embora a questão tenha sido amplamente debatida no passado, encontra-se pacificada, seja em âmbito administrativo ou mesmo na esfera judicial, o entendimento de que o IRRF é devido no momento da remessa ou no vencimento da obrigação, o que ocorrer primeiro⁵.

22. Com efeito, o simples crédito contábil, antes da data aprazada para seu pagamento, não extingue a obrigação nem antecipa a sua exigibilidade pelo credor. O fato gerador do IRRF, pelo "crédito" dos rendimentos, relaciona-se, necessariamente, com a aquisição da respectiva disponibilidade econômica ou jurídica, tal como reconhecido em diversos precedentes, inclusive em manifestações da própria RFB⁶.

Fl. 4 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.720189/2020-66

23. Nota-se, portanto, que o erro cometido pela D. Autoridade Fiscal foi apurar o IRRF a partir de uma base de cálculo incorreta (lançamentos contábeis), ao passo que seu exame deveria ter se pautado nos contratos de câmbio ou faturas que lastrearam as remessas de recursos ao exterior. Essa é uma das razões para o apontamento de supostas insuficiências de recolhimento de IRRF indicadas no Auto de Infração ora impugnado.

24. O segundo equívoco cometido pela D. Autoridade Fiscal decorre de esta ter ignorado o valor de compensações realizadas pela Impugnante para quitar os débitos de IRRF, compensações essas que foram regularmente declaradas e processadas. A questão, nesse caso, não comporta maiores dúvidas, dado que a compensação é uma forma regular de quitação do débito tributário, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN⁷.

25. Feitos os esclarecimentos acima, a Impugnante acosta à presente Impugnação um relatório detalhado (**Doc. 02**) com a explicação, mês a mês, de todas as diferenças apontadas, indicando os documentos que devem ser considerados para a determinação da base de cálculo do IRRF, bem como apontando os pagamentos realizados por meio de declaração de compensação (**Doc. 03**).

26. Diante das justificativas acima e da prova documental, é incontroversa a extinção dos débitos de IRRF objeto do Auto de Infração ora impugnado, nos termos do art. 156, incisos I e II, do CTN, na medida que (i) a Impugnante compensou, com reduções legais, o crédito tributário de IRRF, no valor de R\$ 36.570,90, em razão de insuficiências de recolhimento resultantes de erro de apuração; e (ii) a Impugnante quitou regularmente, seja via DARF ou PER/DCOMP, os débitos de IRRF lançados, conforme documentalmente comprovado na presente Impugnação.

Questiona ainda a incidência de juros de mora sobre a multa, argüindo que não há disposição legal que ampare este procedimento.

Aduz ainda que a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, já decidiu no sentido de afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa, e, para corroborar seu argumento, transcreveu trechos dos Acórdãos n.º 3402-003.817 e n.º 3402-002.862.

Por fim, requer cancelado na íntegra o Auto de Infração, e, caso não acolhido, pleiteia subsidiariamente, seja excluída a incidência de juros de mora sobre a multa.

Perceba-se que o contribuinte apenas impugnou os valores lançados a título de IRRF relativos a pagamentos de royalties (código de arrecadação 0422), com base na alegação de que a fiscalização teria pautado sua análise em registro contábeis realizados sob o regime de competência, os quais não necessariamente coincidiam com as efetivas remessas de recursos; e além disso teria ignorado os valores de IRRF pagos por meio de compensação.

c, tendo em vista a confirmação das compensações, remanescendo em discussão o montante de R\$ 8.598.730,95, como se observa pela tabela descritiva a seguir constante do próprio acórdão da DRJ07 (fls. 13089 do *e-processo*):

Fl. 5 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.720189/2020-66

Fato Gerador	Imposto Lançado	Valor não impugnado	Valor Mantido
22/01/2016	R\$ 114,47	R\$ 114,47	-
30/06/2016	R\$ 766.845,82	-	R\$ 340.811,54
23/08/2016	R\$ 1.864,67	R\$ 1.864,67	-
31/08/2016	R\$ 4.453.722,35	-	R\$ 0,00
06/09/2016	R\$ 1.760,94	R\$ 1.760,94	-
30/09/2016	R\$ 5.915.061,17	-	R\$ 0,00
21/10/2016	R\$ 10.529,82	R\$ 10.529,82	-
31/10/2016	R\$ 7.160.245,17	-	R\$ 0,00
30/11/2016	R\$ 6.071.227,74	-	R\$ 10.241,18
31/12/2016	R\$ 409.934,20	-	R\$ 0,00
27/01/2017	R\$ 51,06	R\$ 51,06	-
28/02/2017	R\$ 3.873.394,51	-	R\$ 3.873.394,51
21/03/2017	R\$ 424,37	R\$ 424,37	-
31/03/2017	R\$ 4.230.932,28	-	R\$ 4.230.932,28
30/04/2017	R\$ 8.028.542,98	-	R\$ 0,00
22/06/2017	R\$ 138.557,56	-	R\$ 138.557,56
28/06/2017	R\$ 52,50	R\$ 52,50	-
26/09/2017	R\$ 3.003,91	R\$ 3.003,91	-
30/09/2017	R\$ 5.988.024,41	-	R\$ 0,00
31/10/2017	R\$ 7.751.133,85	-	R\$ 4.793,88
30/11/2017	R\$ 4.503.107,34	-	R\$ 0,00
18/12/2017	R\$ 4.916,92	R\$ 4.916,92	-
TOTAL	R\$ 59.313.448,04	R\$ 22.718,66	R\$ 8.598.730,95

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2016, 2017

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. Considera-se definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário objeto de lançamento não impugnado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2016, 2017

IRRF. ROYALTIES. RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. CRÉDITO CONTÁBIL REPRESENTATIVO DE PAGAMENTO. REGISTRO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. 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.

Correto o procedimento fiscal de efetuar os lançamentos tributários com base nos créditos contábeis representativos dos efetivos pagamentos de royalties. A contabilidade não cria fatos, mas os reproduz em linguagem competente, demonstrando, no caso, a ocorrência do fato gerador do imposto.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO JÁ DECLARADO EM DCTF OU DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Fl. 6 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.720189/2020-66

A DCTF e a Declaração de Compensação constituem confissão de dívida e são instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos créditos tributários nelas consignados, não havendo necessidade de lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016, 2017

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Veja-se o que consta dos fundamentos do acórdão da DRJ07 (fls. 13094/13110 do *e-processo*):

No mérito, o interessado apontou dois supostos equívocos que teriam sido cometidos pelo auditor-fiscal.

O primeiro diz respeito ao momento do fato gerador do IRRF.

Neste ponto, explica que a autoridade fiscal utilizou como referência para determinação da base de cálculo o lançamento contábil realizado pela impugnante, e não o valor da remessa efetivamente formalizada em contrato de câmbio.

Ocorre que o lançamento contábil da despesa de royalties não irá coincidir necessariamente com o momento das remessas dos recursos, posto que a despesa deverá ser escriturada quando incorrida, independentemente de haver o efetivo pagamento.

Assegura que esta questão encontra-se pacificada tanto em âmbito administrativo quanto judicial, sendo o entendimento de que o IRRF é devido no momento da remessa ou no vencimento da obrigação, o que ocorrer primeiro.

Deste modo, inseriu na impugnação, em nota de rodapé, ementas do Acórdão n.º 9202-003.120 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), Resp n.º 1864227/SP do STJ, bem como da Solução de Consulta COSIT n.º 153/2017.

Pois bem, recentemente a COSIT emitiu a Solução de Consulta n.º 43/2021 que cuida desta questão, na qual menciona tanto a Solução de Consulta COSIT n.º 153/2017 quanto o Resp n.º 1864227/SP do STJ. Segue trecho da ementa:

(...)

EMENTA: FATO GERADOR. CRÉDITO. CONVERSÃO CAMBIAL.

O fato gerador do IRRF de residente ou domiciliado no exterior é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e ocorre no pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de rendimento, o que se verificar primeiro, por fonte situada no País. O registro do crédito contábil apenas configura o fato gerador na data em que a obrigação se tornar exigível. A conversão dos valores expressos em moeda estrangeira para a moeda nacional será feita mediante a utilização da taxa de câmbio vigorante na data do fato gerador.

Fl. 7 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.720189/2020-66

Dispositivos Legais: Lei n.º 5.172, de 1966, art. 143; Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, arts. 97, “a”, 100 e 199; Decreto-Lei n.º 1.418, de 1975, art. 6º Lei n.º 9.779, de 1999, art. 7º; Decreto n.º 9.580, de 2018 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/2018), art. 741, I; Solução de Consulta Cosit n.º 153, de 2 de março de 2017.

Reproduzo a seguir o excerto dos fundamentos pertinentes à lide:

21. Após delimitado que apenas incide IRRF sobre a remessa, crédito, pagamento, entrega e emprego de valores a residente ou domiciliado no exterior a título de contraprestação pela aquisição do direito de comercialização e distribuição de software, passa-se a análise do momento em que ocorre o fato gerador desse tributo e qual a taxa de câmbio que deverá ser utilizada para a conversão dos valores em moeda estrangeira para reais.

22. O fato gerador da incidência na fonte, consoante esclarece o Parecer Normativo CST n.º 140, de 25 de setembro de 1973 (publicado no Diário Oficial da União - DOU de 16.10.1973), é o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa dos rendimentos, “a primeira, dentre essas hipóteses que ocorrer, obrigará a fonte à retenção e ao recolhimento do imposto”.

23. Na hipótese de que o **crédito** possa materializar o fato gerador do IRRF, esta coordenação se manifestou sobre a necessidade de o lançamento contábil vir acompanhado disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento, por meio da Solução de Consulta Cosit n.º 153, de 2 de março de 2017, embora não haja vinculação entre o objeto das consultas, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, tendo em vista tratar-se de fatos distintos, reproduz-se os seus fundamentos.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS. FATO GERADOR. CRÉDITO DOS RENDIMENTOS.

A hipótese de crédito de rendimentos de serviços técnicos a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior como fato gerador do imposto de renda incidente na fonte materializa-se por ocasião do lançamento contábil representativo da obrigação de pagar a quantia ajustada com o prestador dos serviços, realizado pela fonte pagadora em seus livros (crédito contábil), desde que caracterizada a disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 1.418, de 1975, art. 6º; Medida Provisória n.º 2.159-70, de 2001, art. 3º; Lei n.º 10.168, de 2000, arts. 2º, §1º, 2º-A e 8º; Decreto n.º 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), art. 708;

Pareceres Normativos CST n.º 140, de 1973, n.º 27, de 1984, e n.º 7, de 1986.

(...)

18. A dúvida do consulente diz respeito à hipótese concernente ao crédito dos rendimentos. O Parecer Normativo CST n.º 27, de 19 de dezembro de 1984 (publicado no DOU de 21.12.1984), e o Parecer Normativo CST n.º 7, de 2 de abril de 1986 (publicado no DOU de 08.04.1986), ao enfrentarem essa questão, revelam que o crédito a que aludem as disposições pertinentes à incidência na fonte está atrelado à aquisição da disponibilidade jurídica de renda.

Fl. 8 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

19. O imposto de renda somente se torna devido após a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do rendimento, nos termos do art. 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

20. Observado o regime de competência, as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

21. A disponibilidade econômica não se confunde com a disponibilidade financeira. Enquanto esta última se refere à imediata "utilidade" da renda, a primeira está ligada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente do recebimento de recursos financeiros. A disponibilidade jurídica é a titularidade jurídica da renda que acresce o patrimônio. Portanto, a renda deve provir de fonte lícita. A renda adquirida ilícitamente não tem disponibilidade jurídica mas apenas econômica, para o art. 43 do CTN, basta uma das disponibilidades.

22. Quanto à definição de “crédito” prevista na legislação tributária, trata-se de crédito contábil e não de crédito em conta corrente de instituição financeira. Entretanto, no caso de remessas para o exterior, deve ser verificado se além do registro contábil houve disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Ou seja, a que traduza o reconhecimento do direito de recebimento pelo credor, e não da mera contrapartida contábil de um débito. Nesse sentido, o mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracterizam fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

23. Considerando-se que o imposto de renda não pode ser cobrado antes da ocorrência da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, as importâncias creditadas contabilmente, por fonte localizada no País, somente ensejarão fato gerador de imposto, se, antes do registro ou concomitantemente a ele, tiver ocorrido a aquisição daquela disponibilidade.

24. A doutrina de Hiromi Higuchi (2011, p.591) assim esclarece: A regra geral do momento em que o fato gerador do imposto de renda na fonte sobre os rendimentos ou ganhos de capital, auferidos pelas pessoas físicas ou jurídicas, residentes no exterior, ocorre é o previsto no art. 685 do RIR/99, ou seja, pagamento, crédito ou entrega. Há exceções em que o fato gerador somente ocorre na remessa.

Quando a lei diz crédito está se referindo a crédito contábil e não ao crédito bancário. Nem todo crédito contábil faz nascer o fato gerador. Se uma empresa brasileira toma empréstimos de dinheiro com prazo de cinco anos e juros exigíveis somente no vencimento daquele prazo, a empresa brasileira poderá apropriar os juros mensalmente pelo regime de competência, como despesa dedutível, creditando a contrapartida na conta de juros a pagar. Nesse caso a despesa é dedutível em cada mês por tratar-se de despesa incorrida e não mera provisão. O fato gerador do imposto de renda na fonte não ocorre mensalmente porque os juros não são exigíveis.

25. Ou seja, a expressão “crédito”, utilizada pela lei, indica que o imposto é devido no momento em que o rendimento se torna juridicamente disponível para o credor.

Fl. 9 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
 Processo nº 15746.720189/2020-66

Enquanto não vencido o prazo previsto no contrato ou efetivamente prestado o serviço, gerando o direito à contraprestação, o credor não pode reclamar os rendimentos dele decorrentes.

26. Sendo a operação relativa a uma prestação de serviços, ocorre a disponibilidade jurídica quando ocorre a execução do trabalho, e o prestador de serviço passa a ter o direito de exigir juridicamente o valor relativo ao serviço prestado. Nesse caso, o tomador do serviço concretiza o ato de colocar a renda à disposição do beneficiário, após o cumprimento dos termos do contrato, ao reconhecer a dívida vencida em conta contábil individualizada, fazendo nascer a obrigação tributária através do crédito contábil.

27. Nesse sentido, podem ser referidas as soluções de consulta SC SRRF09/Disit nº 240, de 2006 e SC SRRF06/Disit nº 268, de 2006, cabendo transcrever trecho da Solução de Consulta SRRF06/Disit nº 268, de 2006, que bem trata da questão:

8. A tributação do imposto de renda se dá na declaração, na fonte ou sob a forma de antecipação. Porém, em qualquer um desses regimes, o fato gerador do imposto é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza (art. 43 do Código Tributário Nacional).

9. No regime de arrecadação na fonte, o fato gerador pode traduzir-se pelo crédito, pagamento, emprego, entrega ou remessa de rendimentos. A propósito, o Parecer Normativo CST nº 07, de 02/04/86 (DOU 08/04/86), esclarece:

“DO FATO GERADOR

.....

Momento da Ocorrência

10. Cada pagamento, entrega ou crédito tipifica um fato gerador autônomo, no instante mesmo de sua verificação.

11. O pagamento e a entrega de quantias não envolvem maiores dificuldades na apuração de sua ocorrência temporal, visto que ambos só podem ser operacionalizados por meio de tradição. Portanto, a entrada dos recursos na empresa beneficiária marca o momento da ocorrência do respectivo fato gerador.

12. Com respeito ao crédito, porém, não ocorre similar facilidade. Enquanto o pagamento e a entrega dizem respeito à aquisição da disponibilidade econômica de renda, o crédito está atrelado à aquisição da disponibilidade jurídica dessa mesma renda, tudo segundo o recorte de fato gerador do imposto de renda perfilhado pelo Código Tributário Nacional

10. O crédito, para estar juridicamente à disposição do beneficiário, deve ser incondicional, ou seja, não sujeito a termo ou a quaisquer condições de cuja implementação dependa o seu pagamento (Parecer Normativo CST nº 121, de 31/08/73, DOU de 24/09/73). Vale observar, também, que o crédito deve ser nominal ao beneficiário. Assim, o simples registro da obrigação em conta de provisões, ou outra conta genérica, não configura crédito a favor do beneficiário, porque esses valores não apresentam a certeza e a liquidez necessárias à conformação do fato gerador do imposto de renda, já que eventos futuros podem alterá-los (Parecer Normativo CST nº 27, de 19/12/84, DOU 21/12/84).

11. A retenção na fonte deve ser efetuada no pagamento ou crédito - o que ocorrer primeiro - efetuado pela consulente a outras pessoas jurídicas, das importâncias

Fl. 10 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

relativas às prestações dos serviços, contando-se, a partir dessa data, o prazo para o recolhimento do imposto.

28. Desse modo, o crédito que determina a ocorrência do fato gerador materializa-se por ocasião do lançamento contábil representativo da obrigação de pagar a quantia ajustada com o fornecedor, realizado pela fonte pagadora em seus livros (crédito contábil), de forma individualizada para cada credor, desde que caracterizada a disponibilidade jurídica do rendimento pela efetiva prestação do serviço, tornando exigível a contraprestação do serviço.

(...)

Conclusão

40. Ante o exposto, responde-se à consultante que a hipótese de crédito de importâncias relativas a remuneração pela prestação de serviços técnicos por residente ou domiciliado no exterior como fato gerador do imposto de renda incidente na fonte (art. 708, parágrafo único, do RIR/1999), da Cide (art. 2º, § 3º, da Lei nº 10.168, de 2000) e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação (art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.865, de 2004) materializa-se por ocasião do lançamento contábil representativo da obrigação de pagar a quantia ajustada com o prestador dos serviços, realizado pela fonte pagadora (contratante dos serviços) em seus livros (crédito contábil), desde que exigível a contraprestação (pagamento) pelos serviços contratados.”

24. Nesse sentido também o Recurso Especial (REsp) nº 1.864.227 – SP, conforme transcrição:

“EMENTA

(...)

II. O MERO REGISTRO CONTÁBIL DO DÉBITO, SOB A RUBRICA DE CONTAS A PAGAR, NÃO BASTA PARA CONFIGURAR A DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA REFERIDA NO ART. 43 DO CTN. NECESSIDADE DE QUE OS VALORES SEJAM EXIGÍVEIS PELA PARTE CREDORA ESTRANGEIRA, DE MODO QUE O IRRF SOMENTE É DEVIDO QUANDO DO VENCIMENTO DA DÍVIDA (OU DE SEU PAGAMENTO, CASO ESTE OCORRA PRIMEIRO)

(...)

5. A escrituração contábil do débito futuro, nos registros da pessoa jurídica devedora, não equivale à disponibilidade econômica, pois o dinheiro ainda não está, neste momento, sob a posse direta da pessoa jurídica credora. Tampouco pode ser entendida como disponibilidade jurídica, tendo em vista que, com o lançamento contábil, anterior ao vencimento da dívida, nenhum direito ou título surge para a sociedade empresária credora, pois nem lhe é possível exigir o pagamento do montante, na forma do art. 315 do CC/2002.

6. O art. 685 do Decreto 3.000/1999 determina a incidência do IRRF sobre os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior. A escrituração contábil do débito não corresponde a qualquer dos núcleos verbais referentes à disponibilização econômica (pagamento, entrega, emprego, remessa) ou jurídica (crédito) do dinheiro à sociedade empresária estrangeira. Portanto, não se pode considerá-la como o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF, o que somente acontece com o vencimento ou o pagamento antecipado da dívida.

Fl. 11 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15746.720189/2020-66

(...)”

25. Em resumo, para que haja a ocorrência do fato gerador do IRRF sobre rendimentos de residentes ou domiciliados no exterior com o crédito (lançamento contábil), antes do pagamento, da entrega, do emprego ou da remessa, deverá ter ocorrido o vencimento da obrigação, tornando-a, portanto, exigível, a fim de que seja configurada a disponibilidade jurídica do rendimento.

Percebe-se que a Solução de Consulta COSIT n.º 153/2017 e o Resp n.º 1864227/SP do STJ analisam os lançamentos contábeis referentes ao reconhecimento de uma dívida contraída configurando uma conta a pagar. Isto é, um lançamento a crédito em conta do passivo com contrapartida em um lançamento a débito em conta de resultado (despesa incorrida).

Ocorre que os lançamentos contábeis que embasaram a autoridade fiscal não tem relação com o reconhecimento de uma dívida, mas sim com a quitação dela, razão pela qual os entendimentos supratranscritos não são aplicáveis ao caso em tela, conforme se demonstrará.

Veja que na aba “Remessas Royalties Nestec” do demonstrativo de fl. 12.590 (arquivo não-paginável) é possível constatar pelo histórico que os lançamentos contábeis considerados pela Fiscalização (grifados de amarelo) se referem a pagamentos.

É por esta razão que os lançamentos são a débito em conta do passivo tendo como contrapartida um lançamento a crédito em conta bancos do ativo.

Portanto, verifica-se que o auditor-fiscal apurou a base de cálculo do IRRF, embasado nos lançamentos contábeis relativos **aos pagamentos dos royalties**, sendo certo que o pagamento é fato gerador do tributo, conforme indicou no Termo de Verificação Fiscal (art. 1º da IN RFB N.º 1.455/2014) e no Auto de Infração (art. 710 do RIR/1999):

[...]

Logo, reputo improcedentes os argumentos da defesa neste ponto.

Por outro lado, cabe razão em parte às alegações do interessado relativo ao que chama de 2º equívoco cometido pela Fiscalização, ou seja, de ter ignorado o valor de compensações realizadas para quitar os débitos de IRRF.

Assim, juntou aos autos um relatório detalhado com explicações mês a mês das diferenças apontadas pela autoridade fiscal, demonstrando que os lançamentos tributários são improcedentes (fls. 12.680-12.693).

Para uma melhor análise do caso, examinarei o referido relatório agrupando os meses que apresentam situações semelhantes.

Cabe ainda dizer que questionamentos sobre as bases de cálculo apuradas pela Fiscalização já foram tratados anteriormente neste voto, sendo consideradas corretas; com isso, não há nada a acrescentar sobre os argumentos do relatório trazido pela defesa em relação aos meses de março e junho de 2017, cujos lançamentos devem ser mantidos.

Dito isso, passemos a análise dos demais meses.

Mês de Jun/2016

Fl. 12 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

jun-16	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 37.128.168,64
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 43.680.198,40
ARRECAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 6.552.029,76
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 5.785.183,94
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 766.845,82
Justificativa da Impugnante	
<p>O débito informado na DCTF foi de R\$ 426.034,28. Porém o correto é R\$5.785.183,94. O valor devido e recolhido é R\$ 5.785.183,94 e não o valor de R\$ 6.552.029,76 determinado pelo fiscal, o qual resultou na diferença a recolher de R\$ 766.845,82.</p> <p>Ocorre que o auditor fiscal, ao efetuar o cálculo do IRRF devido, não se apoiou na documentação suporte da operação e nas informações prestadas pela empresa.</p> <p>Para determinar o IRRF devido, o auditor fiscal simplesmente, selecionou um lançamento contábil que a seu ver deveria ser utilizado como base de cálculo do IRRF.</p> <p>Entretanto, o lançamento contábil selecionado pelo auditor fiscal, não refletiu adequadamente a base de cálculo do IRRF.</p> <p>Anexos à Impugnação demonstrativos que suportam a base de cálculo do IRRF e o IRRF devido, utilizados pela Impugnante e que deveriam ter sido considerados pelo auditor fiscal.</p> <p>Por fim, considerando que o valor devido é de R\$ 5.785.183,94, devidamente pago, como já constatou o auditor fiscal, a diferença de R\$ 766.845,82 apontada pelo fiscal não procede.</p>	

Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB), verificou-se que o interessado declarou em DCTF, sob o código 0422, os valores de R\$ 426.034,28 e R\$ 5.785.183,94, totalizando R\$ 6.211.218,22 (fls. 13.022-13.027).

Logo a diferença é de R\$ 340.811,54 (R\$ 6.552.029,76 - R\$ 6.211.218,22), e não de R\$ 766.845,82, conforme o lançamento tributário efetuado.

Dessa forma, entendo que deve ser cancelada a parcela de R\$ 426.034,28 da exigência fiscal.

Meses de Agosto, Setembro, Outubro e Dezembro de 2016 e Abril, Setembro e Novembro de 2017

Fl. 13 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

ago-16	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 31.441.394,48
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 36.989.875,86
ARRECADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 5.548.481,38
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 1.094.759,03
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 4.453.722,35
Justificativa da Impugnante	
O débito informado na DCTF foi de R\$ 1.094.759,03. O correto é R\$ 5.590.001,70. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 3 DCOMP's. Porém, o auditor fiscal considerou apenas uma, cujo valor é de R\$ 1.094.759,03. Se considerarmos todas as DCOMP's veremos que não existe IRRF a pagar.	
DCOMP 17691.40912.240816.1.3.02-7209	R\$ 4.359.503,35
DCOMP 06459.66576.240816.1.3.03-9305	R\$ 1.094.759,03
DCOMP 17102.29353.240816.1.3.03-6337	R\$ <u>135.739,32</u>
IRRF recolhido através de DCOMP	R\$ 5.590.001,70
IRRF devida de acordo com o auditor fiscal	R\$ 5.548.481,38
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

set-16	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 33.518.679,97
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 39.433.741,14
ARRECADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 5.915.061,17
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ -
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 5.915.061,17
Justificativa da Impugnante	
Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 5.948.777,63.. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 1 DCOMP. Porém, o auditor fiscal não considerou esta DCOMP. Se considerarmos a DCOMP veremos que não existe IRRF a pagar.	
DCOMP 29770.67534.280916.1.3.02-6117	R\$ 5.948.777,63
IRRF devido de acordo com o auditor fiscal	R\$ 5.915.061,17
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

Fl. 14 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

out-16	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 40.574.722,64
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 47.734.967,81
ARRECADADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 7.160.245,17
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ -
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 7.160.245,17
Justificativa da Impugnante	
<p>Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 7.228.689,06. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 2 DCOMP's. Porém, o auditor fiscal não considerou estas DCOMP's. Se considerarmos todas as DCOMP's veremos que não existe IRRF a pagar.</p>	
DCOMP 30915.75951.261016.1.3.02-4271	R\$ 6.384.963,96
DCOMP 10652.81567.261016.1.3.02-8000	R\$ 843.725,10
IRRF recolhido através de DCOMP	R\$ 7.228.689,06
IRRF devido de acordo com o auditor fiscal	R\$ 7.160.245,17
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

dez-16	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 40.858.435,71
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 48.068.747,89
ARRECADADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 7.210.312,18
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 6.800.377,98
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 409.934,20
Justificativa da Impugnante	
<p>Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 7.238.353,88. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 1 DCOMP. Porém, o auditor fiscal não considerou esta DCOMP. Se considerarmos a DCOMP veremos que não existe IRRF a pagar.</p>	
DCOMP 19493.26131.210618.1.7.02-6032	R\$ 7.238.353,88
IRRF devido de acordo com o auditor fiscal	R\$ 7.210.312,18
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

abr-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 45.495.076,89
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 53.523.619,87
ARRECADADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 8.028.542,98
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ -
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 8.028.542,98
Justificativa da Impugnante	
<p>Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 8.035.977,43. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 2 DCOMP's. Porém, o auditor fiscal não considerou estas DCOMP's. Se considerarmos todas as DCOMP's veremos que não existe IRRF a pagar.</p>	
DCOMP 15623.03574.270417.1.3.04-1145	R\$ 7.387.602,07
DCOMP 08842.89878.270417.1.3.04-5980	R\$ 648.375,36
IRRF recolhido através de DCOMP	R\$ 8.035.977,43
IRRF devido de acordo com o auditor fiscal	R\$ 8.028.542,98
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

Fl. 15 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

set-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 33.932.138,34
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 39.920.162,75
ARRECAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 5.988.024,41
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ -
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 5.988.024,41
Justificativa da Impugnante	
Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 5.992.613,94. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 1 DCOMP. Porém, o auditor fiscal não considerou esta DCOMP. Se considerarmos a DCOMP veremos que não existe IRRF a pagar.	
DCOMP 07802.22973.200917.1.3.02-6892	R\$ 5.992.613,94
IRRF devido de acordo com o auditor fiscal	R\$ 5.988.024,41
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

nov-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 31.041.619,15
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 36.519.551,94
ARRECAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ 974.825,45
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 5.477.932,79
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 974.825,45
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 4.503.107,34
Justificativa da Impugnante	
O débito informado na DCTF foi de R\$ 974.825,45. O correto é de R\$ 5.514.535,01. Para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 1 DARF e 2 DCOMP's. Porém, o auditor fiscal não considerou as DCOMP's. Se considerarmos as DCOMP veremos que não existe IRRF a pagar.	
DARF	R\$ 974.825,45
DCOMP 36426.25561.221117.1.3.02-0370	R\$ 4.539.519,07
DCOMP 20881.96054.221117.1.3.02-1086	R\$ 190,49
IRRF recolhido através de DCOMP	R\$ 5.514.535,01
IRRF devido de acordo com o auditor fiscal	R\$ 5.477.932,79
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

Há meses em que não declarou nenhum débito de IRRF (código de arrecadação 0422) em DCTF e outros em que declarou em valor menor do que o apurado pelo auditor-fiscal.

Todavia, em todos os casos, informou que declarou os débitos de IRRF (código de arrecadação 0422) em Dcomps em montantes superiores ao apurado pela Fiscalização.

Assim, foi realizada consulta nos sistemas da RFB, sendo possível atestar que, de fato, todos os débitos de IRRF indicados pela defesa constavam nessas Dcomps (fls. 13.037-13.059, 13.075- 13.078, 13.081-13.083, 13.086-13.087).

Consoante o §6º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, a Declaração de Compensação constitui confissão de dívida, portanto, os débitos já estavam constituídos não havendo a necessidade de lançamento de ofício.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

Fl. 16 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 6o A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Em vista disso, concluo que estes lançamentos tributários devem ser cancelados.

Mês de Out/2017

out-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 43.923.091,82
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 51.674.225,67
ARRECADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 7.751.133,85
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ -
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 7.751.133,85
Justificativa da Impugnante	
Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 7.746.339,97. Primeiramente, cumpre esclarecer que o valor devido e recolhido é R\$ 7.746.339,97 e não R\$ 7.751.133,85 determinado pelo fiscal.	
Ocorre que o auditor fiscal, ao efetuar o cálculo do IRRF devido, não se apoiou na documentação suporte da operação e nas informações prestadas pela empresa.	
Para determinar o IRRF devido, o auditor fiscal simplesmente, selecionou um lançamento contábil que a seu ver deveria ser utilizado como base de cálculo do IRRF.	
Entretanto, o lançamento contábil selecionado pelo auditor fiscal, não refletiu adequadamente a base de cálculo do IRRF.	
Seguem demonstrativos que suportam a base de cálculo do IRRF e o IRRF devido, utilizados pelo contribuinte e que deveriam ter sido considerados pelo auditor fiscal.	
Por fim, considerando que o valor devido é de R\$7.746.339,97, para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 2 DCOMP's. Porém, o auditor fiscal não considerou as DCOMP's.	
Se considerarmos todas as DCOMP's veremos que não existe IRRF a pagar.	
DCOMP 07842.80734.191017.1.3.17-0083	5.032.252,59
DCOMP 25575.66359.191017.1.3.17-5515	2.714.087,38
IRRF recolhido através de DCOMP	7.746.339,97
IRRF devido de acordo com o contribuinte	7.746.339,97
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

Embora não tenha declarado débito de IRRF (código de arrecadação 0422) em DCTF, informou que o declarou em Dcomps, todavia, em montantes um pouco inferiores ao apurado pela Fiscalização.

Assim, foi realizada consulta nos sistemas da RFB, sendo possível atestar que, de fato, os débitos de IRRF indicados pela defesa constavam nessas Dcomps (fls. 13.084-13.085).

Consoante o §6º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, a Declaração de Compensação constitui confissão de dívida, portanto, não havia a necessidade de lançamento de ofício em relação aos débitos objeto das Dcomps, mas tão-somente sobre a diferença de R\$ 4.793,88 (R\$ 7.751.133,85 - R\$ 7.746.339,97).

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

Fl. 17 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

§ 6o A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Dessa forma, entendo que deve ser cancelada a parcela de R\$ 7.746.339,97 da exigência fiscal.

Mês de Fev/2017

fev-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 21.949.235,57
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 25.822.630,08
ARRECADADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 3.873.394,51
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ -
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 3.873.394,51
Justificativa da Impugnante	
<p>Não foi informado o débito na DCTF. O valor é de R\$ 3.869.090,13. Cumpre esclarecer que o valor devido e recolhido é R\$ 3.869.090,13 e não R\$ 3.873.394,51 determinado pelo fiscal.</p> <p>Ocorre que o auditor fiscal, ao efetuar o cálculo do IRRF devido, não se apoiou na documentação suporte da operação e nas informações prestadas pela empresa.</p> <p>Para determinar o IRRF devido, o auditor fiscal simplesmente, selecionou um lançamento contábil que a seu ver deveria ser utilizado como base de cálculo do IRRF.</p> <p>Entretanto, o lançamento contábil selecionado pelo auditor fiscal, não refletiu adequadamente a base de cálculo do IRRF.</p> <p>Seguem demonstrativos que suportam a base de cálculo do IRRF e o IRRF devido, utilizados pelo contribuinte e que deveriam ter sido considerados pelo auditor fiscal.</p> <p>Por fim, considerando que o valor devido é de R\$ 3.869.090,13 a empresa pagou este valor integralmente, conforme documento de arrecadação.</p>	
IRRF devido de acordo com o contribuinte	R\$ 3.869.090,13
IRRF recolhido	R\$ 3.869.090,13
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

O interessado informa que não declarou o débito em DCTF, porém, efetuou o recolhimento na quantia de R\$ 3.869.090,13.

Em pesquisa aos sistemas da RFB, foi encontrado o DARF de IRRF (código de arrecadação 0422) no valor de R\$ 3.869.090,13, porém, o documento se referia ao período de apuração de janeiro de 2017 (fls. 13.079-13.080).

SIEF - RDOC - Extrato Consulta Pagamentos

Parâmetros de busca

Tipo do documento:	Natureza do documento:	Condição do documento: Pago
Data Arrecadação Inicial: 01/02/2017	Data Arrecadação Final: 28/02/2017	
CNPJ: 60.409.075/0001	CPF:	Contribuinte Inválido:
Banco:	Estabelecimento:	
Receita: 422 - IRRF - Royalties e Assistência	Valor Inicial:	Valor Final:
Nível de Pesquisa: Nacional	Delegacia:	Região:
Número do pagamento:	Número do documento:	

Fl. 18 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

Documento: 0334616124-4

Contribuinte:	60.409.075/0001-52	Nome:	NESTLE BRASIL LTDA. - ESPECIAL		
Banco:	237	Estabelecimento:	3574	Data Vencimento:	21/02/2017
Agência:	2372	Modalidade:	AUTO-ATENDIMENTO		
Período de Apuração:	31/01/2017	Data Arrecadação:	21/02/2017	Processo:	-
Referência:	-	Data Recepção:	22/02/2017	Nr. Pagamento:	0334616124-4
Nr. Protocolo:	-	Tipo Documento:	DARF	Origem do Erro:	-
UA do Contribuinte:	0818000	Sistema de Interesse:	PJ REDE LOCAL		
Valor Restituído:	-	Nr. Documento:	010123706817026433	Data Limite Acolhimento:	-
Data Emissão:	-	Nr. Autenticação:	-	Darf:	ELETRÔNICO
Situação:	ORIGINAL			Nr. Protocolo:	-
Código de barras:	-				

Valores do Documento:

Receitas		Utilização/Saldo	
0422	3.869.090,13	Valor indisponível	0,00
Valor Total	3.869.090,13	Saldo	3.869.090,13

Ademais, considerando que o débito não foi declarado em DCTF e/ou Dcomp, reputo correto o procedimento fiscal de efetuar o lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário, não havendo reparo a ser feito.

Mês de Nov/2016

Fl. 19 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

nov-16	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 39.927.634,77
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 46.973.687,96
ARRECAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ -
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 7.046.053,19
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 974.825,45
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 6.071.227,74
Justificativa da Impugnante	
O valor foi devidamente declarado em DCTF R\$ 7.035.812,01 e não R\$ 974.825,45 como apontado pelo fiscal.	
Primeiramente, cumpre esclarecer que o valor devido e recolhido é R\$ 7.035.812,01 e não R\$ 7.046.053,19 determinado pelo fiscal.	
Ocorre que o auditor fiscal, ao efetuar o cálculo do IRRF devido, não se apoiou na documentação suporte da operação e nas informações prestadas pela empresa.	
Para determinar o IRRF devido, o auditor fiscal simplesmente, selecionou um lançamento contábil que a seu ver deveria ser utilizado como base de cálculo do IRRF.	
Entretanto, o lançamento contábil selecionado pelo auditor fiscal, não refletiu adequadamente a base de cálculo do IRRF.	
Seguem demonstrativos que suportam a base de cálculo do IRRF e o IRRF devido, utilizados pelo contribuinte e que deveriam ter sido considerados pelo auditor fiscal.	
Por fim, considerando que o valor devido é de R\$ 7.035.812,01, para este mês, a empresa quitou o IRRF mediante o envio de 24 DCOMP's.	
Porém, o auditor fiscal considerou apenas algumas DCOMP's as quais somaram apenas R\$ 974.825,45.	
Se considerarmos todas as DCOMP's veremos que não existe IRRF a pagar.	
DCOMP's	
03638.39207.251116.1.3.04-0790	R\$ 313.257,37
04897.03019.251116.1.3.04-9481	R\$ 302.962,86
06933.30651.251116.1.3.04-5072	R\$ 303.508,21
07877.44761.251116.1.3.04-7742	R\$ 277.948,54
08441.50211.251116.1.3.04-2506	R\$ 279.164,47
13279.21623.251116.1.3.04-3053	R\$ 337.695,28
14102.76347.251116.1.3.04-3493	R\$ 305.896,88
14136.05105.251116.1.3.04-0550	R\$ 308.258,88
14696.95493.251116.1.3.04-5016	R\$ 305.440,06
18794.85444.251116.1.3.04-0293	R\$ 285.503,01
19753.07545.251116.1.3.04-2988	R\$ 300.015,62
19820.11590.251116.1.3.04-2522	R\$ 168.967,80
21180.07742.251116.1.3.04-9172	R\$ 277.279,58
30178.63845.251116.1.3.04-0882	R\$ 279.551,96
32414.53333.251116.1.3.04-1117	R\$ 307.214,13
32446.40091.251116.1.3.04-4770	R\$ 279.632,67
33412.93203.251116.1.3.04-2180	R\$ 341.523,74
34246.16593.251116.1.3.04-4313	R\$ 308.330,11
35094.83815.251116.1.3.04-8234	R\$ 283.841,76
36333.15580.251116.1.3.04-1964	R\$ 299.657,04
36637.15226.251116.1.3.04-8062	R\$ 282.532,42
38071.60568.251116.1.3.04-2040	R\$ 300.469,05
40712.61302.251116.1.3.04-4510	R\$ 305.958,98
41136.98920.251116.1.3.04-0907	R\$ 281.201,59
IRRF recolhido através de DCOMP	R\$ 7.035.812,01
IRRF devido de acordo com o contribuinte	R\$ 7.035.812,01
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties de acordo com o contribuinte	-

O sujeito passivo informa que declarou em DCTF e em Dcomps um total de R\$ 7.035.812,01 de IRRF (código de arrecadação 0422) para o período, ou seja, um montante um pouco inferior ao apurado pelo auditor-fiscal.

Em pesquisa aos sistemas da RFB foi possível atestar esse valor tanto em DCTF quanto nas Dcomps.

Portanto, não havia a necessidade de lançamento de ofício no valor de R\$ 6.071.227,74, mas apenas da diferença entre o valor apurado e o declarado, isto é, de R\$ 10.241,18 (R\$ 7.046.053,19 - R\$ 7.035.812,01).

Por tal razão, sou pelo cancelamento da parcela de R\$ 7.035.812,01 da exigência fiscal.

Por fim, quanto aos juros sobre a multa de ofício, há súmula do CARF com efeito vinculante que assim dispõe:

Súmula CARF nº 108

Fl. 20 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

[grifos constam do original]

Para além do recurso de ofício, o contribuinte apresentou recurso voluntário em razão da manutenção de parte da autuação fiscal.

Quanto aos valores não impugnados, demonstrados na tabela acima reproduzida, o contribuinte informa ter peticionado ao Fisco um pedido de extinção do crédito, tendo em vista que eles teriam sido objeto das compensações nº 01876.94494.241120.1.3.57-4975 e nº 42522.60655.241120.1.3.57-4096.

Com relação ao mês de fevereiro de 2017, para além do já advertido em impugnação, o contribuinte reconheceu que teria cometido um equívoco quanto ao preenchimento do período de apuração do DARF do período. Explica que teria informado como período de apuração o mês de janeiro, quando na verdade o DARF seria do mês de fevereiro. Como consequência, teria feito um REDARF para retificar o problema. Anexa o seguinte comprovante de retificação (fls. 13136 do *e-processo*):

Redarfnet - Comprovante de Retificação

Pedido Eletrônico de Retificação N° **4cf6.3153.b70b.360e**, fazer pagamento N° **0334616124** recepcionado em 29/06/2021, às 11:11:27. **Situação:** Pedido de retificação realizado em 29/06/2021 e o pagamento ficou com as seguintes características:

RETIFICAÇÃO - DARF

PA	21/02/2017
CPF / CNPJ	60.409.075 / 0001-52
Código da receita	0422
Referência	
Vencimento	21/02/2017
Valor total	R \$ 3.869.090,13
Dados do pagamento	21/02/2017

Para março, o contribuinte explica que a autoridade fiscal teria considerado na base de cálculo do imposto devido um valor referente a um estorno contábil realizado, veja-se (fls. 13130 do *e-processo*):

Fl. 21 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

31. Em relação ao mês de março/2017, a Autoridade Fiscal lançou o débito de IRRF no valor de R\$ 4.230.932,28, nos termos abaixo:

mar-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 48.949.863,33
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 57.588.074,51
ARRECAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ 4.407.278,90
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 8.638.211,18
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 4.407.278,90
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 4.230.932,28

32. Em face da autuação, a Recorrente comprovou que apurou (fl. 12946) e recolheu via DARF (fl. 12954) o valor a título de IRRF de R\$ 4.407.278,90.

33. Nos termos do v. acórdão recorrido, foi mantido, integralmente, o lançamento de IRRF relativo a março/2017, no valor de R\$ 4.230.932,28, na medida que considerou como correta a base de cálculo apurada pela D. Autoridade Fiscal.

34. No entanto, tanto o v. acórdão recorrido como a D. Autoridade Fiscal **não consideraram o lançamento contábil de R\$ 23.978.383,28 a crédito** (Pagamento de Licence Fee Fev17), a título de estorno contábil do valor a débito de R\$ 23.978.383,28, considerando que houve lançamento em duplicidade:

Planilha (arq_nao_pag):

TARIFAS DE LICENSA G	C	25.017.361,68	50.038.988,74	C	LICENCE FEE FEV17
TARIFAS DE LICENSA G	D	24.767.098,09	25.269.870,65	C	LICENCE FEE FEV17
TARIFAS DE LICENSA G	D	993.096,77	24.278.773,88	C	LICENCE FEE
TARIFAS DE LICENSA G	D	23.978.383,28	298.390,60	C	PAGTO DE LICENCE FEE FEV17
TARIFAS DE LICENSA G	D	23.978.383,28	23.679.992,68	D	PAGTO DE LICENCE FEE FEV17
TARIFAS DE LICENSA G	D	298.390,60	23.978.383,28	D	VC PAGTO DE LICENCE FEE
TARIFAS DE LICENSA G	C	45.082.708,83	21.104.325,55	C	LICENCE FEE MAR17
TARIFAS DE LICENSA G	C	23.978.383,28	45.082.708,83	C	PAGTO DE LICENCE FEE FEV17

Justificativa da diferença	Valor Líquido	Valor Bruto	IRRF devido
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	993.096,77		
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	23.978.383,28		
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	<u>23.978.383,28</u>		
Valor total considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	48.949.863,33	57.588.074,51	8.638.211,18
Lançamento não considerado pelo Auditor Fiscal	-23.978.383,28		
Valor total a ser considerado pelo Auditor Fiscal	24.971.480,05	29.378.211,82	4.406.731,77
(-) Valor quitado pelo contribuinte via DARF e confirmado pela RFB			4.407.278,90

35. Como se vê acima e com base na planilha juntada pela própria Autoridade Fiscal, houve **duplicidade de lançamentos referentes aos pagamentos de "Licence Fee Fev17"**, razão pela qual a Recorrente, o qual foi procedido com o estorno desconsiderado pela Autoridade Fiscal em seus cálculos.

36. Em outras palavras, no lugar de considerar a base de cálculo do IRRF como sendo equivalente a R\$ 29.378.211,82, tal como demonstrado acima, o valor incorretamente considerado pela Autoridade Fiscal foi de R\$ 57.588.074,51, o que levou ao erro aqui apontado.

Fl. 22 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

37. Diante disso, também não subsiste o lançamento de IRRF relativo a março/2017, no valor de R\$ 4.230.932,28, devendo o crédito tributário ser extinto pelo pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Para o mês de junho de 2017 o contribuinte informa que a autoridade não teria considerado que o lançamento contábil no valor de R\$ 921.936,32 (VC PAGTO LICENSE FEE) seria referente a um registro de variação cambial e não a um pagamento propriamente dito.

E conclui (fls. 13132 do *e-processo*):

42. O que se vê é que a Autoridade Fiscal se equivocou a somar um valor lançado a débito (pagamento – “PAGTO DE LICENCE FEE JUN17”) com outro lançado a crédito (variação cambial - “VC PAGTO LICENSE FEE”), conforme abaixo:

Planilha (arq_nao_pag):

TARIFAS DE LICENSA G C	37.053.949,77	37.053.949,77 C	LICENSE FEE MA17
TARIFAS DE LICENSA G D	37.863.059,46	809.109,69 D	PAGTO DE LICENCE FEE JUN17
TARIFAS DE LICENSA G C	921.936,32	112.826,63 C	VC PAGTO LICENSE FEE
TARIFAS DE LICENSA G D	112.826,63	0,00	ROYALTIES NETTING 06 2017

Justificativa da diferença	Valor Líquido	Valor Bruto	IRRF devido
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	37.863.059,46		
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	921.936,32		
Valor total considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	38.784.995,78	45.629.406,80	6.844.411,02
Valor a ser desconsiderado pelo Auditor Fiscal	-921.936,32		
Valor total a ser considerado pelo Auditor Fiscal	37.863.059,46	44.544.775,84	6.681.716,38
(-) Valor quitado pelo contribuinte via DARF e confirmado pela RFB			6.705.853,46

43. Ante a suficiência do valor recolhido via DARF pela Recorrente, mister se faz o cancelamento do lançamento de IRRF relativo a junho/2017, no valor de R\$ 138.557,56, devendo o crédito tributário ser extinto pelo pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Com relação aos débitos relativos aos meses de junho/2016, novembro/2016, fevereiro/2017 (recolhimento parcial no montante de R\$ 4.304,38) e outubro/2017, o contribuinte informa que teria realizado as respectivas quitações por meio de compensações, formalizadas nas declarações de nº 04564.05671.080721.1.3.57-1268, 12895.55396.080721.1.3.57-9320, 21086.31176.080721.1.3.57-6492 e 23620.45467.080721.1.3.57-1989, pendentes de análise pela Receita Federal do Brasil.

Reitera ainda o pedido de não incidência dos juros sobre a multa.

Para além do recurso voluntário, o contribuinte apresentou nos autos uma petição informando a compensação dos débitos listados pela DRJ07 como “Valor não impugnado”, conforme planilha produzida pelo próprio acórdão recorrido. Na aludida petição, o contribuinte

Fl. 23 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

requereu a extinção dos créditos tributários a título de IRRF dos períodos não impugnados (janeiro, agosto, setembro e outubro/2016 e janeiro, março, junho, setembro e dezembro/2017), compensados por meio das DCOMPs n.º 01876.94494.241120.1.3.57-4975 e 42522.60655.241120.1.3.57-4096, com fundamento no artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional, ou então quando menos, o reconhecimento da suspensão da sua exigibilidade.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Necessidade de conversão do processo em diligência

Embora seja tempestivo, entendo que o recurso voluntário não deve ser analisado quanto ao mérito neste momento, diante da necessidade de realização de uma diligência. Após o julgamento parcial da impugnação do contribuinte, foi exonerada uma parcela de R\$50.714.717,09, com a qual, inclusive, concordamos.

Todavia, tal análise deve ser feita apenas com o retorno da diligência, cujo objetivo é verificar uma parcela do crédito que restou indeferida pela DRJ. De fato, após as aludidas exclusões, remanesceu constituída apenas a parcela de R\$ 8.598.730,85 referente aos seguintes períodos:

Fato Gerador	Imposto lançado	Valor Mantido
30/06/2016	R\$ 766.845,82	R\$ 340.811,54
30/11/2016	R\$ 6.071.227,74	R\$ 10.241,18
28/02/2017	R\$ 3.873.394,51	R\$ 3.873.394,51
31/03/2017	R\$ 4.230.932,28	R\$ 4.230.932,28
22/06/2017	R\$ 138.557,56	R\$ 138.557,56
31/10/2017	R\$ 7.751.133,85	R\$ 4.793,88
TOTAL		R\$ 8.598.730,95

Se em um primeiro momento (impugnação) o contribuinte teria advertido que a fiscalização teria se equivocado ao utilizar como referência para o cálculo da base do imposto o valor do lançamento contábil e não o valor da remessa efetivamente formalizada em contrato de

Fl. 24 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

câmbio, fazendo uma confusão entre o regime de caixa e de competência, para além da questão da não consideração das compensações realizadas, em sede de recurso voluntário o contribuinte admitiu que teria cometido alguns equívocos que levaram aos débitos lançados.

Vejamos então os argumentos de defesa do contribuinte para cada um dos períodos mantidos.

Fevereiro de 2017

Em relação ao mês de fevereiro de 2017, a autuação fiscal no montante de R\$ 3.873.394,51 restou integralmente mantida pelo acórdão recorrido, tendo em vista não ter sido identificado qualquer recolhimento sob o código 0422 para o período.

O contribuinte, todavia, informa que ao reanalisar a sua documentação identificou que tal fato teria decorrido de um erro cometido no preenchimento da guia DARF, cujo período de apuração foi informado como sendo “31/01/2017”, quando na verdade deveria ter constado o mês de fevereiro de 2017, veja-se abaixo o que consta da peça (fls. 13129 do *e-processo*):

24. Nesse contexto, a Recorrente, ao reanalisar os documentos que comprovam a correta apuração e quitação do débito de IRRF do período, constatou que o período de apuração indicado no DARF recolhido está **incorreto**: consta como período de apuração de janeiro/2017 ao invés de fevereiro/2017:

CPF	60.409.075/0001-52	Razão Social	NESTLE BRASIL LTDA.		
Período Apuração	31/01/2017	Data de Vencimento	21/02/2017	Número do Documento	10123706817026433
Composição do Documento de Arrecadação					
Código	Descrição	Principal	Multa	Juros	Total
0422	IRRF - ROYALTIES E ASSIST TECNICA - RESID EXT	3.869.090,13	-	-	3.869.090,13
Totais		3.869.090,13	0,00	0,00	3.869.090,13

25. Isso levou a Autoridade Fiscal a, corretamente, vincular referido DARF ao período de apuração de janeiro/2017, e não fevereiro/2017.

26. Dessa forma, a Recorrente, reconhecendo seu equívoco, informa que procedeu com o pedido de Retificação de DARF (“REDARF”) perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do **documento comprobatório 0001**, para que faça constar o período de apuração de fevereiro/2017, e não janeiro/2017.

Observa-se que o contribuinte informa ter realizado a retificação da guia de pagamento, o que de fato ocorreu em 29/06/2021, conforme comprovante anexo (fls. 13136 do *e-processo*):

Fl. 25 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

Redarfnet - Comprovante de Retificação

Pedido Eletrônico de Retificação Nº **4cf6.3153.b70b.360e**, fazer pagamento Nº **0334616124** recepcionado em 29/06/2021, às 11:11:27. **Situação:** Pedido de retificação realizado em 29/06/2021 e o pagamento ficou com as seguintes características:

RETIFICAÇÃO - DARF

PA	21/02/2017
CPF / CNPJ	60.409.075 / 0001-52
Código da receita	0422
Referência	
Vencimento	21/02/2017
Valor total	R \$ 3.869.090,13
Dados do pagamento	21/02/2017

Com relação ao mês de janeiro de 2017 a fiscalização acabou apurando um débito no montante de R\$ 51,06, o que acabou sendo cancelado pelo próprio acórdão recorrido. É importante advertir, todavia, que não se sabe se o DARF supostamente preenchido por engano pelo contribuinte foi considerado pela fiscalização para o débito de janeiro, o que somente seria possível de se constatar no próprio procedimento instaurado para analisar a retificação pleiteada.

Em vista do aduzido, convém que os autos sejam baixados em diligência para que a Unidade de Origem possa confirmar o pedido de retificação formalizado pelo contribuinte e se de fato o DARF retificado se presta para a quitação do débito de IRRF (código de arrecadação 0422) referente ao período de apuração de fevereiro de 2017.

É importante mencionar ainda que o contribuinte reconhece que o próprio DARF retificado seria insuficiente para quitação do débito em seu montante integral, de modo que remanesceria em aberto o valor de R\$ 4.304,38, o qual, todavia, teria sido compensado por meio da PER/DCOMP nº 21086.31176.080721.1.3.57-6492.

Anexa aos autos o comprovante de entrega da declaração, cuja transmissão se deu em 08/07/2021 e que atesta a utilização de um crédito de R\$ 7.699,59, referente a um débito de lançamento de ofício no montante de R\$ 6.585,70 (fls. 13139 do *e-processo*).

Segundo informa o contribuinte em nota de rodapé, do valor total de R\$ 7.699,59, R\$ 4.304,38 seria referente ao montante de principal, R\$ 2.281,32 de multa e R\$ 1.113,89 de

Fl. 26 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

juros (fls. 13133 do *e-processo*). É importante destacar que não consta dos autos a cópia integral da PER/DCOMP. Perceba-se que o contribuinte não se insurge quanto ao montante do débito mantido pelo acórdão recorrido, mas tão somente informa que houve a sua integral quitação via compensação.

Março de 2017

Em relação a março de 2017, foi lançado o valor de R\$ 4.230.932,28, integralmente mantido pelo acórdão *a quo*, nos seguintes termos:

mar-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 48.949.863,33
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 57.588.074,51
ARRECADADAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ 4.407.278,90
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 8.638.211,18
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 4.407.278,90
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 4.230.932,28

Em seu recurso voluntário o contribuinte questiona o montante de R\$ 48.949.863,33 considerado pela fiscalização como sendo referente à conta 206400 – pagamentos de royalties.

Em suas palavras (fls. 13130 do *e-processo*), *tanto o v. acórdão recorrido como a D. Autoridade Fiscal não consideraram o lançamento contábil de R\$ 23.978.383,28 a crédito (Pagamento de Licence Fee Fev17), a título de estorno contábil do valor a débito de R\$ 23.978.383,28, considerando que houve lançamento em duplicidade.*

O contribuinte apresenta como arquivo não paginável uma planilha Excel que supostamente reproduz a conta contábil 2064000 - TARIFAS DE LICENSA G de seu Razão. No referido documento, de fato, constata-se a existência de dois lançamentos a débito em 31/03/2017 no mesmo montante de R\$ 23.978.383,28 seguidos de um lançamento a crédito no mesmo montante de R\$ 23.978.383,28, veja-se:

Fl. 27 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

Razão								
Nome:		NESTLE BRASIL LTDA						
CNPJ:		60.409.075/0001-52						
Conta:		2064000 - TARIFFAS DE LICENSA G						
Saldo inicial:		42.434.193,46 C						
Data	Cód.Conta	D/C	Conta	Valor	Saldo	D/C	Histórico	
15/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	C	25.017.361,66	50.036.968,74	C	LICENSE FEE FEV17	
15/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	D	24.767.098,09	25.269.870,65	C	LICENSE FEE FEV17	
23/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	D	993.096,77	24.276.773,88	C	LICENSE FEE	
31/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	D	23.978.383,28	298.390,60	C	PAGTO DE LICENCE FEE FEV17	
31/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	D	23.978.383,28	23.679.992,68	D	PAGTO DE LICENCE FEE FEV17	
31/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	D	298.390,60	23.978.383,28	D	VC PAGTO DE LICENCE FEE	
31/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	C	45.082.708,83	21.104.325,55	C	LICENSE FEE MAR17	
31/03/2017	2064000	TARIFFAS DE LICENSA G	C	23.978.383,28	45.082.708,83	C	PAGTO DE LICENCE FEE FEV17	

O contribuinte adverte então que caso o estorno contábil fosse considerado, a base correta para o cálculo do imposto seria de R\$ 29.378.211,82, de modo que o valor devido a título de IRRF seria de R\$ 4.406.731,77. Destaque-se que o contribuinte declarou em DCTF um valor devido de R\$ 4.407.278,90.

Com efeito, tendo em vista que os autos serão baixados em diligência para averiguação do REDARF referente ao débito de fevereiro de 2017, é importante que a Unidade de Origem possa analisar a contabilidade completa do contribuinte em busca da confirmação inequívoca de que a base correta para o mês de março de 2017 seria no montante de R\$ 29.378.211,82 e não de 57.588.074,51.

Junho de 2017

Para junho de 2017, foi lançado o valor de R\$ 138.557,56, o qual também fora integralmente mantido pelo acórdão *a quo*, nos seguintes termos:

jun-17	
Pagamentos de Royalties na conta contábil 2064000	R\$ 38.784.995,78
Base de Cálculo do IRRF sobre ROYALTIES	R\$ 45.629.406,80
ARRECAÇÃO CONFIRMADA IRRF 0422	R\$ 6.705.853,46
Valor devido do IRRF sobre ROYALTIES - Código 0422	R\$ 6.844.411,02
Débito do IRRF em DCTF - Código 0422 - ROYALTIES	R\$ 6.705.853,46
Diferença Devida de IRRF sobre Royalties apurada pela Fiscalização	R\$ 138.557,56

Fl. 28 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

Segundo o contribuinte, a base de cálculo considerada pela fiscalização no montante de R\$ 45.629.406,80 é equivocada pois considera como pagamento um lançamento contábil a crédito referente a variação cambial, veja-se (fls. 13132 do *e-processo*):

[...] não subsiste esse ponto do v. acórdão, na medida que a D Autoridade Fiscal não considerou que o lançamento contábil no valor de R\$ 921.936,32 (VC PAGTO LICENSE FEE) **não se refere a pagamento, mas sim a registro de variação cambial.**

42. O que se vê é que a Autoridade Fiscal se equivocou a somar um valor lançado a débito (pagamento – “PAGTO DE LICENCE FEE JUN17”) com outro lançado a crédito (variação cambial - “VC PAGTO LICENSE FEE”), conforme abaixo:

Planilha (arq_ao_pag):

TARIFAS DE LICENSA G C	37.053.949,77	37.053.949,77 C	LICENSE FEE MA17
TARIFAS DE LICENSA G D	37.863.059,46	809.109,89 D	PAGTO DE LICENCE FEE JUN17
TARIFAS DE LICENSA G C	921.936,32	112.826,63 C	VC PAGTO LICENSE FEE
TARIFAS DE LICENSA G D	112.826,63	0,00	ROYALTIES NETTING 06 2017

Justificativa da diferença	Valor Líquido	Valor Bruto	IRRF devido
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	37.863.059,46		
Valor considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	921.936,32		
Valor total considerado pelo Auditor Fiscal conforme razão contábil	38.784.995,78	45.629.406,80	6.844.411,02
Valor a ser desconsiderado pelo Auditor Fiscal	-921.936,32		
Valor total a ser considerado pelo Auditor Fiscal	37.863.059,46	44.544.775,84	6.681.716,38
(-) Valor quitado pelo contribuinte via DARF e confirmado pela RFB			6.705.853,46

Com efeito, a nosso ver não nos parece possível que a fiscalização considere como pagamento um lançamento realizado a título de variação cambial, o qual não deveria integrar a base de cálculo do imposto.

Por tal razão, há de se cancelar a autuação nesse ponto.

Outubro de 2017

Para outubro de 2017, de um total de R\$ 7.751.133,85, foi mantido o montante de R\$ 4.793,88 para o qual o contribuinte informa ter realizado a sua quitação por meio da PER/DCOMP nº 23620.45467.080721.1.3.57-1989.

Anexa aos autos o comprovante de entrega da declaração, cuja transmissão se deu em 08/07/2021 e que atesta a utilização de um crédito de R\$ 8.265,51, referente a um débito de lançamento de ofício no montante de R\$ 7.334,64 (fls. 13140 do *e-processo*).

Segundo informa o contribuinte em nota de rodapé, do valor total de R\$ 8.265,51, R\$ 4.793,88 seria referente ao montante de principal, R\$ 2.540,76 de multa e R\$ 930,87 de juros

Fl. 29 da Resolução n.º 1202-000.261 - 1ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15746.720189/2020-66

(fls. 13133 do *e-processo*). É importante destacar que não consta dos autos a cópia integral da PER/DCOMP.

Diligência

Em vista do exposto, os autos devem ser baixados em diligência para que sejam confirmadas as seguintes informações:

Fevereiro/2017: A Unidade de Origem deve confirmar o pedido de retificação formalizado pelo contribuinte e se de fato o DARF retificado se presta para a quitação do débito de IRRF (código de arrecadação 0422) referente ao período de apuração de fevereiro de 2017.

Março/2017: É importante que a Unidade de Origem possa analisar a contabilidade completa do contribuinte em busca da confirmação inequívoca de que a base correta para o mês de março de 2017 seria no montante de R\$ 29.378.211,82 e não de 57.588.074,51.

Junho/2017: A Unidade de Origem deve confirmar que o lançamento em questão se refere a um lançamento realizado a título de variação cambial, o qual, caso confirmado, realmente não deve integrar a base de cálculo do imposto.

Outubro/2017: A Unidade de Origem deve confirmar que a quitação ocorreu por meio da PER/DCOMP nº 23620.45467.080721.1.3.57-1989, a qual deve ser anexada aos autos.

Conclusão

Em vista do exposto, a Unidade de Origem deve analisar todas as questões acima delineadas, apresentando ao final de seu trabalho um relatório conclusivo da diligência. A respeito deste, o contribuinte deve ser intimado no prazo de trinta dias para se manifestar, caso julgue necessário.

Por todo o exposto, voto para converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo