



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15746.720413/2021-09  
**Recurso** De Ofício  
**Acórdão nº** 1201-006.825 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de junho de 2024  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA

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

Ano-calendário: 2016

PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E PARCIAL DO TRIBUTO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INCIDÊNCIA DA REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN À ESPÉCIE.

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre rendimentos remetidos ao exterior, retido parcialmente, caracteriza pagamento antecipado apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS QUE NÃO SE AMOLDA A REGRA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL GERAL DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

Se não há legislação que atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa de determinado tributo, não se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e, como tal, encontra-se sujeito à regra decadencial geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA. NÃO OCORRÊNCIA.

A inexistência de identificação do beneficiário de pagamentos efetuados pela empresa ou cuja operação ou causa não restar comprovada, enseja a tributação, conforme dispõe o art. 61 da Lei nº 8.981/1995. Caso em que tanto os beneficiários, quanto as causas das transações foram devidamente identificados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, interposto em face do r. acórdão nº **104-008.441**, proferido pela 4ª Turma da DRJ 04 que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada.

No mérito, trata-se auto de infração lavrado para cobrança de crédito decorrente seguintes infrações:

- O sujeito passivo efetuou remessas de valores ao exterior a título de reembolso de despesas com viagens e outras informadas em contrato firmado com sua controladora sob a denominação de “Contrato de Cooperação Técnica”, calculando o IRRF a alíquota de 15%, essa que se refere a remessas a serem feitas em virtude de pagamentos de *royalties*, serviços técnicos, assistência técnica, administrativas e assemelhados, não havendo previsão de despesas com viagens, quando exigidas além do preço contratado para assistência ou serviços técnicos. Desse modo, a alíquota dos IRRF sobre as remessas ao exterior a título de reembolso de despesas com viagens deve ser de 25%, uma vez que resta caracterizada a prestação de serviços em geral (**Infração I - Contrato de Cooperação Técnica registrado no INPI – Reembolsos**);
- O sujeito passivo efetuou pagamentos a pessoas residentes ou domiciliadas no exterior a título de reembolso sem que tenha logrado comprovar a efetividade do serviço prestado, caracterizando pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado (**Infração II - Reembolsos decorrentes de “realocações**);
- Pagamentos sem causa em razão de operações não comprovadas, contabilizadas, referentes a reembolsos de operações em relação às quais os documentos apresentados não comprovam a efetividade dos serviços que justificariam as remessas feitas a residentes ou a domiciliados no exterior, conforme se confirmou em exame da escrita contábil, contratos de câmbio ou pagamentos através de conta bancária mantida no exterior (**Infração III - Reembolsos diversos sem comprovação da efetividade do serviço ou causa da remessa**);
- Pagamentos efetuados a empresa controladora domiciliada no exterior em relação a operações cujas causas não restaram comprovadas, decorrentes de alegada prestação de serviços técnicos em razão de

contrato de Centro Comercial Regional, para o qual não se logrou comprovar a efetividade dos serviços em relação aos quais foi cobrada por sua Controladora (Goodyear Tires & Rubber Co.) através “Notas de Débitos” - *debt memos* – emitidas com informações genéricas e em desacordo com próprio contrato alegado (**Infração IV – Reembolsos do contrato de custo compartilhado**);

· Pagamentos feitos a pessoa domiciliada no exterior relativamente a operações não comprovadas – alegadamente relativas à aquisição de ativo imobilizado – que foram regularmente contabilizadas, sendo considerados pagamentos sem causa (**Infração V - Aquisição de Ativo Imobilizado - inconsistência documental**);

· O sujeito passivo apurou de forma incorreta o IRRF sobre valores creditados ou pagos a pessoa jurídica domiciliada no exterior, adotando, para apuração do IRRF, o momento da remessa ou liquidação do valor devido (disponibilidade econômica da renda para o credor) sendo que, antes disso, reconhecia a dívida em sua escrita contábil, não utilizando a data do crédito contábil, como se vê na Solução de Consulta Cosit n.º 153/2017 (**Infração VI - Identificação incorreta do momento da ocorrência do Fato Gerador do IRRF**);

· Remessa para o exterior a título de *royalties* do 4º trimestre de 2015 que foram novamente considerados no 1º trimestre de 2016, bem como duplicidade dos royalties em janeiro de 2016, tudo enviados em 27/04/2016, em valores superiores aos previstos em contrato de cessão de marcas, patentes e desenhos industriais, sendo as parcelas excedentes à previsão contratual consideradas pagamento sem causa, nos termos da legislação tributária (**Infração não numerada – Remessas de Royalties em duplicidade**).

Em face das infrações I e VI foram lançadas as diferenças de IRRF. No tocante às demais infrações, houve reajustamento da base de cálculo e lançamento do IRRF respectivo, na forma do art. 61 da Lei n.º 8.981/1995. Por último, sobre o IRRF lançado foi imputada a multa de ofício no percentual de 75%.

Cientificado do lançamento em 29/03/2021 (fls. 11.947), o contribuinte apresentou impugnação em 27/04/2021 (fls. 11.952), com razões defensivas que podem ser assim sumarizadas (os excertos em itálico foram extraídos diretamente da impugnação):

· Considerando a ciência do auto de infração em 29/03/2021, deve-se aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, porque não houve a imputação de dolo, fraude ou simulação e se está a cobrar as diferenças de valores devidos de IRRF em todos os fatos geradores lançados, já que houve pagamento espontâneo e tempestivo do imposto sobre todas as remessas para o exterior constantes do lançamento, em alíquotas de 10%, 15% ou 25%, com a fiscalização exigindo as alíquotas de 25% e 35%, conforme o caso. Considerando que o lançamento cuida da exigência de valores complementares de IRRF, é evidente que não se aplica ao caso o art. 173, inciso I, do CTN, mesmo no caso do IRRF sobre os pagamentos sem causa ou a beneficiário não comprovados, como se vê no acórdão CARF n.º 2202-01.975 (recurso 920.912), inclusive um dos precedentes

da Súmula vinculante CARF nº 114, porque somente a ausência completa de pagamento faz com que se afaste a regra específica do art. 150, § 4º, do CTN, indo para a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN;

· “**31.** No caso dos autos, contudo, o que se tem é que a **Impugnante recolheu IRRF sobre TODAS as remessas consideradas na autuação**, de modo que o que está em debate é o valor de suposta diferença decorrente de divergência na alíquota aplicável. Esse fato indica, em primeiro lugar, o completo descabimento da exigência de IRRF à alíquota de 35% (como será minuciosamente detalhado a seguir) e, em segundo lugar, a inaplicabilidade da Súmula CARF nº 114 e do artigo 173, inciso I, do CTN ao caso dos autos” (destaques do original);

· Com as considerações acima, deve-se reconhecer que a decadência extinguiu o IRRF lançado dos fatos geradores até 28/03/2021, inclusive, como se vê na tabela do item 32 da impugnação;

· Sobre a suposta utilização incorreta da alíquota do IRRF (**Infração I**):

o A assistência técnica e os serviços técnicos fornecidos pela Goodyear-EUA à Fiscalizada no contexto do Contrato de Cooperação Técnica são remunerados de acordo com as horas trabalhadas pelos técnicos, sendo que, adicionalmente ao valor/hora estabelecido no contrato, cabe à Fiscalizada arcar com as despesas incorridas para viabilizar a prestação dos serviços, como previstos nas cláusulas 3.1 e 3.2 do contrato;

o “**37.** Como reconheceu inclusive a autoridade fiscal no TVF, o Contrato de Cooperação Técnica estava relacionado ao chamado “Projeto HMC”, que tinha por objetivo a modernização e expansão da fábrica da Impugnante em Americana (fls. 2561/2583). Vale dizer que HMC é acrônimo para “High Manufacturing Complexity”, o que evidencia de antemão o caráter **técnico** das atividades reguladas pelo referido contrato”;

o É evidente a natureza técnica dos serviços prestados no contexto do projeto HMC, conforme se pode atestar na descrição da “Finalidade dos serviços de cooperação”, constante no Anexo I do contrato de Cooperação Técnica, sendo serviços técnicos ou de assistência técnica, como previsto no art. 17, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “b”, da IN RFB nº 1.455/2014;

o A RFB já se manifestou reiteradamente sobre o tema, asseverando que se deve aplicar a alíquota de 15% sobre tais rendimentos, como se pode ver nas Soluções de Consulta nºs 58, de 28/03/2018, e 228, de 05/12/2018;

o “**45.** A própria Autoridade Fiscal reconheceu o caráter técnico dos serviços objeto do Contrato de Cooperação Técnica. No entanto, considerou que no contexto da execução dos serviços técnicos objeto de tal contrato, foram realizados ‘reembolsos de despesas’ que não podem ser considerados parte dos serviços técnicos, já que, nos termos do TVF, “não faria sentido reembolsar despesas como as descritas no contrato, pois seriam inerentes à prestação do serviço contratado”.

46. Como se nota, a Fiscalização fez um juízo de valor sobre os termos do Contrato de Cooperação Técnica e presumiu, sem qualquer respaldo legal, que os serviços técnicos prestados pela Goodyear-EUA deveriam ser remunerados exclusivamente pelo valor da taxa horária mencionada no contrato, sem a possibilidade de cobranças adicionais”;

o Ademais, nem todas as *invoices* consideradas nesse item da autuação fiscal se referem aos ditos reembolsos, como se vê, por exemplo, na *invoice* X094013 (doc. 3 anexado à impugnação), que se refere precisa e especificamente a contrapartida pela prestação de serviços técnicos, prestados pelo Departamento de Engenharia (“Engineering Functional Insource Department”), sujeita, portanto, ao IRRF de 15%, exatamente como foi recolhido pela Impugnante;

o A Autoridade Fiscal, em princípio, não contestou a natureza técnica dos serviços prestados no âmbito do projeto HMC, porém apontou supostas inconsistências lógicas na aplicação de alíquotas como condição suficiente para impedir que as *invoices* em debate pudessem sofrer o tratamento de remuneração de serviços técnicos. Ocorre que as inconsistências apontadas pela autoridade dizem respeito a alguns recolhimentos pela Impugnante com o código 0422, porém com alíquota de 25% (rendas e proventos de qualquer natureza), que foram devidamente esclarecidas pela então Fiscalizada.

“Naquela oportunidade, a Impugnante demonstrou que as divergências apontadas decorreram, basicamente, de dois erros de procedimento: (i) utilização indevida do código 0422 (Royalties e Pagamentos de Assistência Técnica) quando, na verdade, o correto seria ter utilizado o código 0473 (Rendas e Proventos de Qualquer Natureza); e (ii) recolhimento indevido de IRRF a 25% em remessas relativas a serviços técnicos prestados no âmbito do Projeto HMC. Nesse último caso, vale dizer, além de ter efetuado o recolhimento do IRRF utilizando a alíquota de 25% a Impugnante também efetuou o recolhimento da CIDE, correspondente a 10% dos valores remetidos para pagamento dos serviços técnicos prestados (**doc. 4**), o que comprova – sem sombra de dúvidas – que a aplicação da alíquota de IRRF de 25% foi um erro”;

o Indo além, considerando o entendimento da RFB, por suas soluções de consulta vinculante, como se pode ver na Solução de Consulta n.º 276, de 26.9.2019, sobre operações de reembolso de despesas, previstas na cláusula 3.2 do contrato, a Impugnante recolheu sobre as remessas em discussão o IRRF à alíquota de 15%, de CIDE de 10%, de PIS-Importação de 1,65% e Cofins-Importação de 7,6%, isso porque, salvo em contratos de compartilhamento de custos com características muito específicas, deve-se considerar que as remessas em questão têm natureza de contraprestação por serviços técnicos;

o Em outras palavras, não é possível dissociar os pagamentos previstos na cláusula 3 do Contrato de Cooperação Técnica do próprio contrato, a pretexto de aplicar a tais pagamentos a alíquota de 25% de IRRF, isso

porque tais pagamento nada mais são do que contrapartidas pelos serviços técnicos prestados pela Goodyear-EUA;

o Tratar as remessas em focos como dissociadas dos serviços técnicos prestados pela Goodyear-EUA seria contrariar todas as manifestações da RFB sobre o tema, como se pode ver, como exemplo, a Solução de Consulta DISIT/SRRF 02 n.º 2014, de 16/11/2018, que asseveram de forma reiterada que reembolsos internacionais de despesas são, na verdade, contraprestação por serviços prestados, ficando sujeitos ao mesmo tratamento dado ao próprio contrato de serviços técnicos;

o “**60.** Aliás, como é evidente, tal comportamento **não acarretou prejuízo nenhum ao Fisco e tampouco gerou vantagem para a Impugnante**. Isso porque, tivesse a Impugnante considerado tais remessas como remuneração por serviços não técnicos, caberia o IRRF de 25%, **porém sem incidência da CIDE de 10%**. Dessa forma, na absurda hipótese de ser mantido esse item da autuação fiscal, caberá à Impugnante postular a devolução da CIDE paga ‘indevidamente’, onerando a administração fiscal para processamento de tal pedido e restituição dos valores pagos a maior” (destaques do original);

o Na remota hipótese de ser mantido a exigência do IRRF de 25% em relação às remessas objeto das *invoices* relacionadas na Planilha Anexo II TVCF002 IRRF do Termo de Verificação Fiscal, deve ser recalculado o IRRF, porque a Autoridade Fiscal, indevidamente, reajustou a base de cálculo a partir do valor remetido ao exterior considerando que o valor teria sido remetido líquido do imposto calculado à alíquota de 25%.

· Da inoportunidade de pagamento sem causa capaz de justificar a exigência do IRRF de 35% (**Infrações II, III, IV, V e não numerada**):

o Apesar de a Autoridade Fiscal ter discriminado as infrações desse tópico, a acusação fiscal foi a mesma, qual seja, o Fiscalizado teria realizado pagamentos sem causa ou sem comprovação da efetividade das respectivas operações;

o As operações acima são tributadas pelo IRRF à alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo, na forma do art. 61 da Lei n.º 8.981/1995, cujo objetivo foi evitar a impossibilidade de rastreamento dos pagamentos que implicasse em omissão de receitas, lembrando que a alíquota referida era a mesma do teto do IRRF em 1995, pois, desconhecido o beneficiário ou a causa do pagamento, presumia-se que o rendimento em questão estava sujeito à incidência da alíquota mais alta aplicável aos rendimentos e proventos de qualquer natureza;

o “**75.** O que importa para o presente caso é que, considerando que a finalidade do artigo 61 da Lei 8.981/95 é evitar sonegação fiscal, ela jamais poderia ter sido aplicada no Auto de Infração ora combatido. **A justificativa não poderia ser mais simples: a Impugnante tributou TODAS as operações que são objeto do Auto de Infração, não apenas pelo IRRF, como também pelos demais tributos incidentes em cada operação**” (destaques do original);

o “**76.** Assim, se o objetivo do artigo 61 da Lei 8.981/95 é evitar a omissão de receitas e a ausência de tributação de rendimentos, uma vez comprovado que as remessas realizadas pela Impugnante foram devidamente tributadas, não há qualquer coerência em admitir que esses valores sejam tributados novamente, justamente mediante aplicação da regra que impõe o tratamento tributário mais gravoso, aplicável justamente aos casos em que o contribuinte deixa de tributar determinadas operações. **77.** É por esse motivo que as autuações fiscais lastradas no artigo 61 da Lei 8.981/95 geralmente partem de um contexto fático extremo e gravíssimo, como a contratação de causas ilícitas, estruturas simuladas, esquemas para lavagem de dinheiro e situações em que o sujeito passivo age de forma a impedir que as Autoridades Fiscais tomem conhecimento dos fatos geradores dos tributos apurados. **78.** Essa premissa é bem explorada em diversos acórdãos recentes do CARF, que inclusive esclarecem a razão de a jurisprudência ter se posicionando no sentido de que, **uma vez identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento), não há que se falar em incidência do IRRF de 35%, nos termos do artigo 61 da Lei 8.981/95”** (destaques do original);

o O Acórdão CSRF nº 9101-004.153, sessão de 07/05/2019, está alinhado ao entendimento do impugnante;

o É injustificável a cobrança do IRRF à alíquota de 35% para o caso em debate, quem tem como objetivo combater a omissão de receitas que deveria ser tributada, pois, como se viu nestas autos, as remessas em questão foram devidamente tributadas pelo IRRF, CIDE e PIS/COFINS-Importação, ficando sujeitas a uma carga tributária (apenas de tributos federais) de 34,25%;

o Da ausência de demonstração da efetividade das operações relacionadas às remessas de valores à Goodyear-EUA a título de reembolso de despesas com “realocações” (**Infração II**):

A então Fiscalizada esclareceu que os pagamentos feitos ao exterior eram referentes ao reembolso de despesas incorridas pela Goodyear-EUA com o deslocamento de funcionários, com objetivo de prestar serviços à Impugnante, tendo apresentado, na oportunidade, robusta prova documental;

No caso da *invoice* nº 764756, utilizado como exemplo na fase da fiscalização (fls. 9.800 e seguintes), os valores correspondiam a despesas com mudanças internacionais realizadas pela Ernst & Young Global Limited (E&Y) e pelas empresas de mudança Champion International Moving e Sirva Move Management;

Absurdamente a fiscalização acusa a Impugnante de ter realizado um pagamento sem causa ou referente a uma operação de efetividade não comprovada em uma situação fática em que a efetividade da operação corresponde à prestação de um serviço por uma das quatro maiores empresas de auditoria do mundo, a E&Y;

- Como os serviços foram prestados em favor da Impugnante, as despesas foram integralmente reembolsadas a Goodyear-EUA por meio de conta no exterior e regularmente contabilizados, como inclusive atestado pela Autoridade Fiscal, com remessas tributadas pelo IRRF à alíquota de 15% e pela CIDE à alíquota de 10%, quando referentes a serviços técnicos, e pelo IRRF à alíquota de 25%, nas demais hipóteses;
- Com base nas planilhas e nos documentos emitidos pelos próprios prestadores de serviços contratados, também é possível verificar qual o funcionário que gerou a contratação e a movimentação correspondente.

o Dos reembolsos diversos sem comprovação da efetividade do serviço ou causa da remessa (**Infração III**):

- A Autridade Fiscal considerou como pagamentos sem causa aqueles cuja descrição do serviço apresentada pelo Fiscalizado, supostamente, se mostrou incoerente com o conteúdo dos documentos comprobatórios, ilustrando a acusação com documentos emitidos por terceiros não ligados à Impugnante;
- Ocorre que a acusação acima não encontra lastro no próprio anexo de apuração do imposto, porque as remessas foram feitas apenas para partes vinculadas à Impugnante;
- “**113.** Essa situação demonstra a precariedade (para não dizer o absurdo) da ação fiscal: o TVF indica como justificativa para a exigência fiscal o fato de as remessas terem como destinatários empresas não vinculadas à Impugnante. Contudo, **TODAS AS INVOICES CONSIDERADAS NO CÁLCULO DO TRIBUTO INDICAM COMO FORNECEDOR EMPRESAS INTEGRANTES DO GRUPO GOODYEAR**” (destaques do original);
- “**115.** De todo modo, em que pese a fragilidade da acusação fiscal, a Impugnante apresenta uma amostragem das evidências que afastam qualquer alegação de que as despesas relativas ao item III da autuação fiscal não teriam causa ou sua efetividade comprovada (**doc. 6**)”.

o Dos reembolsos de custo compartilhado (**Infração IV**):

- Conforme esclarecido durante a ação fiscal, a Goodyear-EUA e a Impugnante firmaram contrato de compartilhamento de custos e despesas denominado Contrato de Centro Comercial Regional, firmado por tempo indeterminado e baseado em critérios razoáveis e objetivos, com o objetivo de padronizar atuações, reduzir custos e trazer mais eficiência aos seus negócios do Grupo Goodyear, como é usual em grandes grupos multinacionais;
- A autoridade chegou ao absurdo de afirmar que a Impugnante “abre mão da própria finalidade da empresa”, ignorando se tratar de uma empresa idônea que faz parte de um grupo multinacional conhecido em esfera global pela produção e comercialização de pneus, tendo uma estrutura administrativa que conta com 3.622 colaboradores no Brasil;

□ “**124.** Em outras passagens do TVF, a Autoridade Fiscal se apega às **nomenclaturas** “Setor Global de Finanças” e “Setor Global de Recursos Humanos” para afirmar que essas atividades não poderiam ter sido realizadas pelo Centro de Negócios Regional, chegando até mesmo a sugerir, **sem qualquer prova**, que poderia existir um outro estabelecimento desempenhando essas atividades:...”;

□ “**126.** Outra alegação que consta no TVF é que não se poderia afirmar se os pagamentos foram efetuados em valores razoáveis e se foram observadas as regras de preços de transferências. Mais uma vez, sem apresentar quaisquer provas a Autoridade Fiscal a todo o custo tenta deslegitimar os pagamentos realizados pela Impugnante. A alegação nesse caso é tão descabida que, por se tratar de mero reembolso de custos e despesas, as operações sequer estão sujeitas aos controles de preços de transferência<sup>2</sup>”;

□ “**128.** Assim, também não possui fundamento a alegação contida no TVF no sentido de que não teria sido apresentada a descrição dos serviços efetivamente prestados e um documento que estabelecesse objetivos para a atuação anual e solicitações especiais. Até porque, no curso da ação fiscal a Impugnante apresentou planilhas com os demonstrativos mensais de aplicação dos critérios de rateio de tais contratos (fls. 11851 e 10400/11846). **129.** Apenas para ilustrar, a Impugnante apresenta a planilha enviada pela Goodyear-EUA com o detalhamento das invoices 618073227 e 618073225, na qual constam os critérios de rateio e os custos incorridos especificamente em favor da Impugnante e demais empresas do Grupo Goodyear (**doc. 7**). **130.** A realidade é que a “causa”, tanto buscada pela Autoridade Fiscal foi esclarecida pela Impugnante, de forma clara e exaustiva, e ficou mais do que comprovada pela apresentação do Contrato de Compartilhamento de Custos, de planilhas contendo a descrição dos serviços, das invoices, demais documentos e esclarecimentos apresentados durante a ação fiscal. Referidos reembolsos foram todos destinados à Goodyear-EUA e referem-se aos reembolsos de custos e despesas incorridos no âmbito do Contrato de Compartilhamento de Custos”;

□ “**133.** No caso dos autos, qual seria o sentido de forjar um contrato de compartilhamento de custos com a própria matriz, pagando todos os tributos correspondentes à importação de serviços, se a Impugnante teria diversos outros canais mais eficientes do ponto de vista tributário para remeter recursos à Goodyear-EUA. Seria possível remeter dividendos, sem qualquer tributação. Ou, na hipótese de não haver resultado que possibilitasse tal remessa, realizar um empréstimo, que também não ficaria sujeito à carga tributária da importação de serviços”.

o Da suposta inconsistência documental na aquisição de ativo imobilizado (**Infração V**):

□ A Impugnante esclarece que referidas aquisições foram realizadas no contexto do já abordado projeto HMC;

□ Os pagamentos que a Autoridade Fiscal considerou como sem causa ou de efetividade não comprovada são referentes a serviços de assistência técnica especializada tomados pela Impugnante junto à Goodyear-EUA, que envolvem toda a inteligência técnica e os esforços operacionais para a colocação das máquinas e equipamentos em funcionamento na fábrica da Impugnante, tendo seguido as regras contábeis pertinentes (CPC 27), contabilizando os serviços empregados para instalação e implantação de máquinas e equipamentos como ativo imobilizado;

□ Importante esclarecer que os serviços empregados muitas vezes foram descritos com o nome da máquina ou equipamento no qual foram empregados, o que esclarece a aparente inconsistência identificada pela Autoridade Autuante, como se viu na menção à máquina Harburg Freudenberger, citada na *invoice* IX0093935 (fls. 3299/3302 e 4637/4638) e identificada no Contrato de Cooperação Técnica (fl. 2567), ressaltando que a própria Autoridade Fiscal identifica que a máquina foi adquirida para a ampliação da planta de Americana;

□ “**143.** Mais uma vez fica evidente a conduta arbitrária e desarrazoada da Autoridade Fiscal, que apesar de reconhecer que os serviços têm como origem o Contrato de Cooperação Técnica, desconsidera a causa dos pagamentos e a efetividade das operações pela simples pela formalidade de conterem na documentação suporte o nome de uma máquina e não do serviço nela empregado. **144.** Vale ressaltar que a Impugnante comprovou a efetividade dos serviços tomados por meio das respectivas invoices, nas quais inclusive consta menção expressa que as vincula ao Contrato de Cooperação Técnica, como ilustra o seguinte recorte da invoice nº 93763:...”;

□ “**148.** Em uma das passagens, inclusive, a Autoridade Fiscal faz presunções infundadas quanto ao serviço relacionado ao upgrade de software, apenas porque existe um departamento de Tecnologia da Informação (“TI”) em Akron, supondo que referidos serviços poderiam ter sido prestados no âmbito do Contrato de Compartilhamento de Custos, quando a explicação é apenas que referido software foi empregado no contexto do projeto de expansão da planta de Americana”;

□ Ainda nesta impugnação se trazem esclarecimentos sobre as divergências apontadas pela autoridade fiscal no tocante aos *invoices* nº IX0094083, cuja divergência decorre do desconto concedido pelos fornecedores parceiros, e 1373-0, IX094083, 1373, 604452201, 38-0, 22-0 (vide doc. 9 para esses últimos).

o Dos *royalties* pagos em duplicidade (**Infração não numerada**):

□ “**156.** Assim que foi intimada ao Auto de Infração, a Impugnante revisou a sua apuração referente ao pagamento de royalties e verificou que, por erros nos seus procedimentos internos, de fato acabou remetendo valores a título do pagamento de royalties em duplicidade. Por conta disso, também efetuou em duplicidade o recolhimento do IRRF e da CIDE devidos na operação. **157.** A metodologia apresentada no Auto de Infração, de aplicar a regra extrema prevista no artigo 61 da Lei

8.981/95 ao identificar **erros** cometidos pela Impugnante em sua apuração, mais uma vez expõe a abusividade na conduta da Autoridade Fiscal. **158.** Com efeito, é evidente que os erros cometidos pela Impugnante não justificam o entendimento da Autoridade Fiscal de considerar esses pagamentos como sendo sem causa. Até porque, existe uma causa, que inclusive foi facilmente identificada pela Autoridade Fiscal: duplicidade no pagamento de royalties”.

· Da suposta identificação incorreta do momento da ocorrência do fato gerador do IRRF (**Infração VI**):

o “**164.** A partir da leitura do TVF, verifica-se que a Autoridade Fiscal considera como data do fato gerador do IRRF o **lançamento contábil da dívida**, considerando os pagamentos realizados em momento posterior como pagamentos em atraso. **165.** Conforme esclarecido no curso da ação fiscal, a Impugnante recolhe o IRRF e a CIDE quando da efetiva remessa dos valores ao exterior porque, nos termos do artigo 3º das Leis nº 9.816, de 23.8.1999 (“**Lei 9.816/99**”) e Lei nº 10.305, de 7.11.2019 (“**Lei 10.305/99**”), replicados pelo artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 41, de 19.4.1999 (“**IN SRF 41/99**”), que estabelecem que a base dos tributos incidentes sobre as remessas deve ser apurada com base na cotação de venda da moeda estrangeira do segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da operação de câmbio (ou da própria operação de câmbio, o que for maior). **166.** Dessa forma, apenas é possível calcular o tributo devido quando já formalizada a contratação da operação de câmbio necessária para remeter os valores para o exterior. A esse respeito, vale a transcrição do artigo 1º da IN SRF 41/99:...”;

o O CARF possui entendimento no sentido de que o lançamento contábil não demarca o aspecto temporal da regra-matriz de incidência do IRRF (Acórdãos CARF nºs 1302-004.271, sessão de 21/01/2020, e CSRF 9202-003120, sessão de 26/03/2014).

A r. DRJ 04 ao apreciar a matéria entendeu pela procedência parcial da impugnação em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2016

**PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E PARCIAL DO TRIBUTO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INCIDÊNCIA DA REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN À ESPÉCIE.**

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre rendimentos remetidos ao exterior, retido parcialmente, caracteriza pagamento antecipado apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

**PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS QUE NÃO SE AMOLDA A REGRA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DO ART. 150,**

**§ 4º, DO CTN. APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL GERAL DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.**

Se não há legislação que atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa de determinado tributo, não se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e, como tal, encontra-se sujeito à regra decadal geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

**IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE-IRRF. RENDIMENTOS AUFERIDOS POR RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. FATO GERADOR. CRÉDITO. CRÉDITO CONTÁBIL.**

Os rendimentos auferidos por residentes ou domiciliados no exterior, provenientes de fontes situadas no País, sujeitam-se à incidência do Imposto sobre a Renda na fonte, de forma isolada e definitiva, no momento do pagamento, do crédito, da entrega, do emprego ou da remessa dos rendimentos. A primeira dentre essas hipóteses que ocorrer obriga a fonte à retenção e ao recolhimento do imposto. A efetivação do crédito (antes do pagamento, da entrega, do emprego ou da remessa) 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). Inteligência da Solução de Consulta Cosit nº 255, de 26 de maio de 2017.

**IRRF INCIDENTE SOBRE REMESSAS (PAGAMENTOS) PARA O EXTERIOR DECORRENTES DE RENDIMENTOS AUFERIDOS POR RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR. IRRF EFETIVAMENTE RETIDO NAS REMESSAS. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA NA FONTE. PAGAMENTOS CONSIDERADOS COMO DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS OU SEM CAUSA. INVIABILIDADE DE NOVA TRIBUTAÇÃO PARA COBRANÇA DO IRRF DO ART. 61 DA LEI 8.981/1995.**

O IRRF lançado em face da não identificação do beneficiário ou da não comprovação da operação ou sua causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento do imposto que deixou de reter e recolher em face de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros, sendo erigido pela lei, nestes casos, à condição de responsável pelo seu pagamento. Assim, sempre que a fonte pagadora efetuar pagamentos, sem a competente retenção do IRRF e desde que não permita a tributação no beneficiário dos rendimentos, atrai para si a tributação do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, considerados os pagamentos líquidos de imposto, com reajustamento da base de cálculo e aplicação do IRRF exclusivo na fonte, figurando a fonte pagadora como responsável tributária exclusiva e definitiva. Dessa forma, no momento em que a fonte pagadora enviou remessa de valores para o exterior, identificando o beneficiário, com a competente retenção do IRRF, inclusive exclusivo na fonte (códigos de retenção 0422 e 0473), cumpriu os ditames da

legislação tributária, sendo assim inviável falar no lançamento de novo IRRF, agora com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, porque inclusive esse exige duas condições básicas e concomitantes para sua exigência, quais sejam, ausência de retenção do IR e inviabilidade de tributação do beneficiário do rendimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada da decisão, a Contribuinte apresentou petição em que informa o pagamento do crédito remanescente.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

## **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

## **Mérito**

Conforme relatado, trata-se de Recurso de ofício, nos termos do art. 34 do anexo II do RICARF.

Antes de adentrar no mérito da demanda, a r. DRJ analisou preliminar de decadência, alegada em Impugnação, o que fez nos seguintes termos:

10. Compulsando o Termo de Verificação e Constatação Fiscal 002 - IRRF, assim a autoridade fiscal motivou a aplicação do prazo decadencial na forma do art. 173, inciso I, do CTN, para o presente lançamento.

(...)

21. O IRRF, por suas características, pode ser considerado um tributo com lançamento por homologação, conforme disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional, entretanto, o lançamento por homologação exige que o contribuinte efetue a antecipação do imposto. Evidentemente, tal antecipação deve ser considerada na data do vencimento do tributo. Assim, ocorrido o fato gerador, deve o sujeito passivo recolher o tributo apurado em seu respectivo vencimento. Não o fazendo, a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o respectivo crédito tributário não pode ser contada do fato gerador, aplicando-se o disposto no art. 173 da Lei nº 5.172/1966.

22. No caso do IRRF sobre pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior, tendo em vista que o recolhimento é na data da

ocorrência do fato gerador e sendo o fato gerador a data da ocorrência do lançamento a crédito na conta de passivo do valor que o sujeito passivo reconhece como devido (quando vencido), com mais razão a ausência desse recolhimento na data devida impõe obstáculos ao controle da Administração Tributária e seu recolhimento fora do prazo e sem os consectários legais não pode beneficiar o contribuinte de forma a acharar o prazo que tem a Fazenda Pública para constituir seu direito.

23. Por essa razão, os fatos geradores ocorridos em 2016 e cujos pagamentos parciais se demonstrou ter ocorrido apenas em 2016 ou em 2017 devem ter o termo inicial do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado.

11. Como se vê acima, a autoridade fiscal, apesar de reconhecer que o IRRF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, defendeu que o fato gerador do IRRF sobre pagamentos efetuados a residentes ou domiciliados no exterior ocorre quando do lançamento do crédito na conta do passivo, sendo que, caso o contribuinte venha a pagar tal IRRF a destempo, sem os consectários legais, isso não poderia acharar o prazo decadencial para beneficiar o contribuinte, devendo ser aplicado, na espécie, a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

12. Quer parecer que a conclusão acima decorreu de certa confusão entre a data da ocorrência do fato gerador, a data do pagamento do IRRF e regra de contagem do prazo decadencial, porque o momento de aperfeiçoamento do fato gerador independe de haver, ou não, o pagamento. A existência, ou não, do pagamento, ou mesmo o pagamento do imposto a destempo não alteram a data de ocorrência do fato gerador. O pagamento poderá apenas influir na forma de contagem do prazo decadencial, na forma do art. 150, § 4º ou art. 173, inciso I, todos do CTN. Indo além, ocorrido o fato gerador do IRRF, definitivo na fonte, como no caso do IRRF que incide sobre remessas para o exterior, o pagamento a destempo, mesmo sem os consectários legais, é pagamento parcial, e atrai a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN (quinquênio decadencial contado a partir do fato gerador), desde que não haja dolo, fraude ou simulação, como se vê pela inteligência dos entendimentos sumulares do CARF abaixo:

(...)

13. Na verdade, o fato gerador do IRRF ocorre independentemente do pagamento, e, caso correto do entendimento da autoridade fiscal no tocante a regra de decisão quanto a data em que ocorreram os fatos geradores do IRRF sobre as remessas para o exterior, tais fatos geradores ocorreram sempre quando do lançamento a crédito na conta de passivo do valor que o sujeito passivo reconhece como devido. O pagamento antecipado ou parcial, unicamente, no caso do lançamento por homologação, tem o condão de atrair a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, desde que não haja dolo, fraude ou simulação.

14. Assim, considerando a ciência do lançamento em 29/03/2021, as diferenças de IRRF cobradas nas infrações I (Contrato de Cooperação

Técnica registrado no INPI – Reembolsos – diferenças de alíquotas) e VI (Identificação incorreta do momento da ocorrência do Fato Gerador do IRRF- Fato gerador ocorrido no lançamento contábil da dívida) dos fatos geradores de IRRF até 28/03/2016, inclusive, estão fulminadas pela decadência, porque houve pagamento parcial do IRRF e o quinquênio para lançar, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, já havia fluído em 29/03/2021. **Assim, estão caducos os fatos geradores das infrações I e VI até 28/03/2016, inclusive.**

15. Indo além, como é de conhecimento geral, a jurisprudência administrativa consolidou um entendimento de que o IRRF decorrente do pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado tem regra decadencial regulada pelo art. 173, inciso I, do CTN (quinquênio contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado), como se vê pelo enunciado sumular vinculante abaixo:

Súmula CARF nº 114

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes: 1101-00.622, de 23/11/2011; 1402-00.320, de 11/11/2010; 2202-01.975, de 15/08/2012; 9101-00.773, de 14/12/2010; 1103-000.904, de 06/08/2013; 1301-001.544, de 03/06/2014; 1302-001.857, de 04/05/2016; 2202-002.561, de 18/02/2014; 2202-002.804, de 10/09/2014; 2301-004.531, de 08/03/2016.

16. Com a regra acima, considerando o lançamento do IRRF sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificados nestes autos (**Infrações II, III, IV, V, VI e infração não numerada**), o quinquênio decadencial, na forma do art. 173, inciso I, do CTN, começaria a contar a partir de 1º/01/2017 para todos com fatos geradores ocorridos em 2016, não tendo se ultimado quando da ciência do lançamento em 29/03/2021.

17. Ocorre que o impugnante buscou afastar a aplicação da Súmula CARF nº 114 ao lançamento do IRRF referente aos pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, ao argumento de que haveria o pagamento de IRRF antecipado (parcial) em todos os fatos geradores lançados, sendo de rigor aplicar, a espécie, a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN. Na prática, o impugnante persegue uma espécie de *distinguishing*, buscando demonstrar que os precedentes consubstanciados na Súmula CARF nº 114 são diversos do caso destes autos.

18. Acontece que o IRRF incidente sobre o pagamento de operação não comprovada, sem causa ou para beneficiário não identificado não pode ser encarado como um tributo sujeito ao lançamento por homologação, porque não existe como o contribuinte antecipar o pagamento do

imposto, como exigido pelo art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, não há qualquer legislação que atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Na prática, o lançamento do IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 é um típico lançamento de ofício, sendo a ele aplicado a regra geral do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

A meu ver não há reparos a serem feitos na decisão recorrida. Além de aplicar o teor da Súmula 114 próprio ao IRRF quando não identificado o beneficiário ou a causa, aplicou corretamente o art. 150, §4 do CTN à hipótese de IRRF quando identificado pagamento, e ausente dolo, fraude ou simulação.

Assim, a mantenho por seus próprios fundamentos.

Passando-se ao mérito, conforme relatado, a primeira acusação fiscal diz respeito a cobrança de diferença de alíquotas de IRRF (de 15% para 25%) para algumas faturas vinculadas ao Contrato de Cooperação Técnica (registrado no INPI), decorrente de ampliação da planta fabril de Americana (SP).

Segundo extrai-se do Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal apontou, de início, uma incongruência do local de prestação de serviço entre a carta com justificativa para averbação do contrato no INPI e o Anexo I do Contrato. Indo além, considerando que o Contrato registrava um valor homem/hora (USD 106,00), asseverou que não faria sentido o reembolso de algumas outras despesas como descritas no Contrato. Concluiu, como se vê na transcrição abaixo do Termo de Verificação e Constatação Fiscal 002 - IRRF, que se uma empresa terceira estrangeira cobra apartado determinadas despesas administrativas (viagens e outras despesas administrativas), não incluindo no preço dos serviços, tal parcela apartada não faria parte do serviço, e, assim, não poderia ter a mesma natureza dele:

(...)

87. Complementando a ideia de que os reembolsos de despesas com viagens e outras inominadas não podem ser considerados parte do serviço de assistência técnica e, portanto, não poderiam ser tributadas à alíquota de 15% sob o código de receita 0422, consta do item 3.2.1 do contrato de Cooperação Técnica com a seguinte redação:

3.2.1. As despesas mencionadas na Cláusula 3.2. acima incluem as despesas incorridas pela GOODYEAR TIRE com a contratação de prestadores de serviços ou consultores estrangeiros de terceiros e deverão ser igualmente reembolsadas pela GOODYEAR BRASIL. Os prestadores de serviços ou consultores de terceiros contratados pela GOODYEAR TIRE serão pagos diretamente pela GOODYEAR BRASIL.

88. Essa cláusula faz uma clara distinção entre a forma de remunerar as empresas contratadas pela Goodyear Tire no exterior e, por exceção, as contratadas no Brasil. As despesas incorridas com as estrangeiras deveriam ser reembolsadas e as incorridas no Brasil, deveriam ser pagas diretamente pela Fiscalizada. Desse modo, se o terceiro estrangeiro fatura os seus serviços (técnicos) de consultoria, por exemplo, e cobra, de forma apartada, despesas com viagens ou outras administrativas, significa que há uma fatura para o serviço técnico – sujeito à alíquota de IRRF à 15% -

e outra “nota de débito” pelo reembolso da despesa incorrida em razão do contrato, como viagem de um técnico, por exemplo. Se a empresa prestadora do serviço não inclui no seu preço todos os seus custos incorridos na sua atividade é porque a parcela cobrada a parte não faz parte do serviço, assim, não pode ter a mesma natureza dele.

(...)

Com as considerações acima, a autoridade asseverou que as invoices n.ºs IX0093864, IX0094074, IX0094076, IX0094082, IX0094105, IX0094101, IX0094103, IX0094130, IX0093866, IX0093870, IX0093955, IX0094145, IX0094132, IX0093953, IX0094040, IX0093985 e IX0094038, descritas com despesas de viagens e outras (custo reembolsável, quilometragem, telefone), tudo como se vê na Infração I da aba 0422\_Faturas Financeiras do Anexo II do TVCF002 IRRF (fls. 11.922), originalmente tributadas como serviços técnicos com alíquota de 15%, deveriam sê-las com alíquota de 25%, por não configurarem prestação de serviços técnicos.

Sobre a Matéria, assim se manifestou a DRJ:

36. A argumentação da fiscalização nos itens 86 a 88 do TVCF não é de compreensão muito clara, ao asseverar que o fiscalizado não poderia ressarcir a matriz além do custo homem/hora, porque as despesas ora em debate seriam inerentes ao preço homem/hora de USD 106,00, asseverando que se a empresa prestadora dos serviços técnicos não incluísse no preço todos os custos incorridos na atividade, seria porque a parcela cobrada a parte não teria a mesma natureza daquela de prestação de serviço. Ora, se as despesas de viagens e outras estão referenciadas ao Contrato de Cooperação Técnica e são necessárias para que os técnicos implementem o objeto do contrato, quer sejam cobradas apartadas, quer em fatura única, fazem parte da prestação do serviço técnico. Ainda, parece claro que a filial estava autorizada a ressarcir a matriz além dos custos homem/hora, como se pode ver na multicitada cláusula 3.2. do Contrato, que abaixo se colaciona na versão traduzida e naquela em inglês:

(...)

37. Veja-se, na cláusula 3.2., que as despesas incorridas com relação direta à prestação dos serviços de assistência técnica, como hospedagem, refeições, transportes, ligações telefônicas etc. (algumas similares em face das invoices aqui em debate) seriam pagas diretamente pelo fiscalizado, mas já na Cláusula 3.2.1 se vê que a contratação de prestadores de serviços ou consultores estrangeiros de terceiros por parte da Goodyear-EUA deveriam ser reembolsados pelo fiscalizado à controladora estrangeira, e somente os terceiros prestadores de serviços ou consultores brasileiros (compare-se a versão em vernáculo com a aquela em inglês) contratados diretamente pelo fiscalizado seriam pagos por ele. Assim, nada impediria que despesas outras de prestadores de serviços e consultores estrangeiros de terceiros, contratados no exterior pela Goodyear-EUA, prestando serviço na expansão da planta no Brasil,

fossem reembolsados pelo fiscalizado à matriz, como se veria, por exemplo, com as invoices ora em debate.

38. Por tudo, o Contrato não restringe os reembolsos à matriz unicamente pela régua do homem/hora, autorizando outros ressarcimentos, sendo que as faturas trazidas as autos e ora em debate têm claramente ligação com o Contrato de Cooperação Técnica, como outras faturas acatadas pela fiscalização, devendo ser consideradas como serviços técnicos, à alíquota de 15%.

39. Quanto à argumentação de que o contribuinte havia eventualmente retido algumas faturas do Contrato acima com alíquota de IRRF de 25%, tal situação foi explicada pelo fiscalizado às fls. 9.800, quando asseverou que recolheu a maior (ou houve inconsistência no código de retenção), não tendo sido objeto de outros apontamentos por parte da fiscalização.

40. Com as razões acima, inviável manter a majoração de alíquotas de IRRF, como se viu na **Infração I**, devendo ser mantida a alíquota de IRRF de 15%, porém mantendo a data dos fatos geradores como feito pela fiscalização, pelos motivos já expostos.

Pouco a acrescentar ao raciocínio expandido pela DRJ. Como se verifica, o lançamento está embasado na premissa de que as despesas reembolsadas teriam natureza jurídica diversa dos serviços prestados, o que não encontra amparo no contrato assinado, conforme bem observado pela decisão recorrida.

Assim, à luz das provas e dos fundamentos aduzidos, entendo correto o entendimento exarado na decisão Recorrida.

Quanto às infrações II à V, conforme relatado, trata-se de lançamento de IRRF incidente sobre supostos pagamentos a beneficiários não identificados ou sem comprovação das operações ou sua causa, à alíquota de 35%, com base de cálculo reajustada, exclusivamente na fonte, com previsão legal do art. 61 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

A contribuinte, em brevíssima síntese, alegou que tributou todas as operações pelo IRRF e demais tributos, sendo que a tributação do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 se aplicaria

apenas nas hipóteses da impossibilidade de se apontar e tributar o verdadeiro titular dos rendimentos, o que não é o caso dos autos, pois as remessas em questão foram devidamente tributadas pelo IRRF, CIDE e PIS/COFINS-Importação, ficando sujeitas a uma carga tributária (apenas de tributos federais) de 34,25%, bem como com a identificação dos beneficiários dos rendimentos. Indo além, em cada uma das infrações de II a V e da infração não numerada, o impugnante buscou comprovar a efetividade das operações de prestação de serviço que foram liquidadas pelas remessas financeiras para o estrangeiro. Buscou, ainda, na jurisprudência do CARF, apoio a sua argumentação defensiva.

Sobre o referido artigo, tenho adotado como premissas: (i) ônus do contribuinte de comprovar/identificar os beneficiários e a ocorrência da operação ou causa dos pagamentos; de comprovar/identificar os beneficiários e a ocorrência da operação ou causa dos pagamentos; (ii) ônus do Fisco de demonstrar que o contribuinte se recusou a identificar os beneficiários, ou ainda, que os beneficiários não são idôneos, como é o caso de receptoras que sejam empresas de fachada; (iii) A eventual tributação de uma renda na pessoa física (beneficiária dos pagamentos), que está potencialmente sujeita a uma tributação exclusiva na fonte, configura inquestionável *bis in idem*.

Nessa linha, assumindo que identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento) não há que se falar em incidência do IR-Fonte nos termos do artigo 61, da Lei n.º 8.981/1995, passo à análise dos referidos pagamentos, transcrevendo inicialmente a análise da r. DRJ:

58. No caso destes autos, no tocante às infrações agora em debate (**infrações de II a V e a infração não numerada**), viu-se que todas as remessas para o exterior tiveram seus beneficiários identificados, em regra sendo a controladora do autuado (Goodyear-EUA), tendo havido a retenção do IRRF sobre tais pagamentos (vide coluna AU no aba 0422-Faturas Financeiras da planilha Anexo II TVCF002 IRRF – fls. 11.922), com alíquotas de IRRF de 15% ou 25%, além de, quando pertinente, o depósito judicial da CIDE-Remessas (como se vê compulsando as DCTFs nos sistemas da RFB e as planilhas no denominado Termo de Anexação de Arquivo Não-paginável - Anexo\_1 - fls. 11.864). Ainda relevante ressaltar que parte das remessas acima teve as despesas respectivas glosadas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no processo administrativo n.º 15746.720586/2021-19, como antes já relatado.

59. Ora, em uma hipótese como tal é incompreensível a aplicação sobre tais remessas do IRRF do art. 61 da Lei 8.981/1995, não por causa da concomitância do lançamento do IRPJ e CSLL em face da não comprovação da efetividade das despesas (como se viu no processo administrativo n.º 15746.720586/2021-19), já que ambas as imputações podem coexistir pacificamente, como antes se demonstrou, mas porque houve retenção do IRRF em cada uma das remessas enviadas para o exterior, com identificação dos beneficiários, não se podendo dizer que o fiscalizado assumiu a responsabilidade tributária em face dos beneficiários dos rendimentos, como exigido pelo art. 121, inciso II, do CTN, por não ter feito a competente retenção na fonte. Houve a retenção do IRRF, como exigido pela legislação tributária que trata das remessas enviadas para residentes e domiciliados no exterior.

60. Assim, no momento em que a fonte pagadora, ora impugnante, remeteu os valores para o exterior, com a competente retenção do IRRF, inclusive com tributação exclusivamente na fonte (códigos de retenção 0422 e 0473, como se viu nestes autos, disponível, para o ano-calendário 2016, em: Mafon 2016.pdf — Português (Brasil) (www.gov.br)), descabido falar que surgiria o IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 por ausência de comprovação da causa das operações, porque este exige duas condições básicas e concomitante para sua aplicação: ausência de retenção do IR e inviabilidade de tributação do beneficiário do rendimento. Como dito expressamente no julgado acima da CSRF, “**O IRRF cobrado em face da não identificação do beneficiário ou da não comprovação da operação ou sua causa decorre da presunção legal de que a fonte pagadora assumiu o ônus pelo pagamento do imposto que deixou de reter e recolher em face de pagamentos comprovadamente efetuados a terceiros, sendo erigido pela lei, nestes casos, à condição de responsável pelo seu pagamento**”, o que não ocorreu na espécie, porque o responsável tributário, ora impugnante, cumpriu os ditames legais, efetuando a retenção do IRRF nas remessas efetuadas no ano de 2016, com tributação exclusiva na fonte.

61. Poder-se-ia até aventar que o beneficiário dos rendimentos, no caso a controladora estrangeira e outras empresas ligadas no exterior, não poderiam ser tributadas pelo fisco brasileiro, mas isso ocorre porque se trata de empresas que estão fora da jurisdição fiscal da Receita Federal. No mais, no que é fundamental, a empresa brasileira, ao enviar as remessas para o exterior, efetuou as retenções do IRRF, cumprindo suas obrigações de fonte pagadora responsável pela retenção, sendo descabido agora imputar ao contribuinte fiscalizado uma nova responsabilidade tributária, exclusiva na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, como se ele não tivesse cumprido nos estritos termos o exigido pela legislação tributária brasileira, no tocante à identificação dos beneficiários dos rendimentos e retenção do IRRF, inclusive este igualmente definitivo na fonte (códigos de receitas nºs 0422 e 0473).

62. Com as considerações acima, deve-se cancelar o IRRF lançado em decorrência das infrações II – Reembolsos decorrentes de realocações, III – Reembolsos diversos sem comprovação da efetividade do serviço ou causa da remessa, IV – Reembolsos de custo compartilhado, V – Aquisição de Ativo Imobilizado - inconsistência documental e não numerada – royalties além dos limites contratuais (com pagamentos em duplicidade), para as quais a autoridade fiscal havia considerado que a não comprovação da efetividade dos serviços, por si só, implicaria na cumulação do IRRF do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, além do lançamento do IRPJ e CSLL em face da não comprovação da efetividade das despesas, como se viu no processo administrativo nº 15746.720586/2021-19.

63. Deve-se ainda fazer um registro final. Para aqueles que defendem que a mera não comprovação da operação ou da sua causa, dissociada de quaisquer outros requisitos, deve ser tributada pelo IRRF do art. 61 da

Lei 8.981/1995, a Infração não numerada (*royalties* além dos limites contratuais, com pagamentos em duplicidade), teve causa, qual seja, a duplicidade de pagamento dos *royalties*, como aventado pelo impugnante. Não se pode imaginar que alguns pagamentos em duplicidade, além daqueles previstos nos contratos de *royalties*, em algumas notas fiscais (em um quadro de dezenas de milhares de notas fiscais), possa ir além da mera glosa da despesa da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, porque causa teve (pagamento em duplicidade), além de ter havido as competentes retenções na fonte do IR.

64. Por tudo, inviável manter a tributação do IRRF previsto no art. 61 da Lei n.º 8.981/1995, constante nas infrações II a V e na infração não numerada, pelas razões antes expostas. Reconhecido o direito, no ponto, do impugnante, a apreciação das demais razões trazidas pelo impugnante, que buscava comprovar a causa e efetividade das operações, fica prejudicada.

Insta ressaltar que, embora não compartilhe das premissas, alcanço a mesma conclusão da DRJ. Isto porque, em meu entender, após analisar os fundamentos aduzidos na Impugnação e os documentos juntados aos autos, entendi como demonstrados a causa e o beneficiário das transações objeto de lançamento.

Assim, diante do robusto conjunto probatório produzido pela Contribuinte interessada (invoices, notas de débito, documentos internos produzidos pelos fornecedores, contrato de compartilhamento de custos etc), entendo não estarem previstos no caso os requisitos para aplicação do art. 61 da Lei n. 8.981/995.

### **Conclusões**

Ante o exposto, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto