**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 16349.720070/2011-48

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 16349.720070/2011-48 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Resolução nº** | **3402-002.746 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 21 de outubro de 2020 |
| **Assunto** | DILIGÊNCIA |
| **Recorrente** | TIM CELULAR S.A. |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida**:**

> Trata o presente processo de Declarações de Compensação atreladas a direito creditório de pagamentos indevidos ou a maior de CIDE, referentes a débito do mês de agosto de 2006, no valor original de R$ 1.195.572,27 (fls. 05-13, 84-88).
>
> Em análise às Dcomps, a autoridade fiscal verificou que as Declarações de nº 34470.51658.140607.1.7.04-5576 e 16179.73208.180607.1.3.04-2545 estão relacionadas a um pagamento de R$ 1.816.408,67 enquanto a Declaração nº 32786.64568.180607.1.3.04-0094 está ligada a um pagamento de R$ 29.066,78, portanto, recolhimentos distintos.
>
> Porém, considerando que as declarações cuidam do mesmo tributo e período de apuração, analisou-as em conjunto no presente processo.
>
> Inicialmente, a autoridade tributária identificou nos sistemas da Receita Federal do Brasil os pagamentos indicados nas Dcomps.

Em relação ao débito de CIDE de agosto de 2006, observou que o mesmo foi alterado 2 vezes através de DCTF retificadoras, conforme segue:

| DCTF | Data de Transmissão | **Débito de CIDE 8741** | Folhas |
|---|---|---|---|
| Original | 05/10/2006 | 1.845.475,45 | 17/18 |
| Retificadora | 05/01/2007 | 1.469.341,40 | 19/20 |
| Retificadora | 02/12/2009 | 642.654,24 | 21/22 |

Neste ponto, destacou que o valor pago, somando os 2 DARFs, correspondia ao débito declarado originalmente.

Averiguou, ainda, que houve fiscalização na empresa em epígrafe para verificação de regularidade da apuração da CIDE remessas ao exterior no período objeto das Dcomps, a qual foi formalizada no processo nº 16643.000085/2010-81.

Ademais, apurou que a segunda DCTF retificadora foi transmitida após o início do procedimento fiscal, com isso, em decorrência da perda de espontaneidade, não aceitou em sua análise os efeitos desta declaração.

Considerando a fiscalização realizada, o Auditor-Fiscal examinou o Termo de Verificação constante do processo nº 16643.000085/2010-81 e apurou o seguinte:

> *18. Da leitura do Termo de Verificação Fiscal (cópia às fls. 33/72), constante no processo 16643.000085/2010-81, nota-se que* ***o documento-base utilizado na fiscalização foi uma planilha de remessas, elaborada e entregue pelo próprio contribuinte, em resposta a intimação*** *(citada às fls. 36, 37, 43, 46 e 47). A parte da planilha com os valores relacionados ao mês de agosto de 2006 pode ser conferida às fls. 73/74.*
>
> *19. Interessante notar que, ao final desta planilha,* ***o contribuinte elaborou um quadro-resumo*** *(ou memória de cálculo – fl. 74)* ***em que indica claramente o valor devido de CIDE REM no período.*** *No caso, o débito atinge R$ 1.816.408,67 (uma imagem ampliada desta tabela pode ser encontrada à fl. 75). Este valor é bem próximo ao declarado na DCTF original, no entanto, não devemos olvidar que a planilha onde consta o tal quadro-resumo foi entregue no final de 2009 pelo contribuinte, ou seja, após a retificação de sua DCTF reduzindo este valor.*
>
> *20. Cabe salientar que na planilha do contribuinte estão identificados com clareza os beneficiários, a natureza da operação e, sobretudo, as contas contábeis utilizadas no lançamento.*
>
> *21. Também é oportuno reparar que esta planilha foca nos débitos de IRRF (códigos 0473 e 0422) oriundos destas remessas, e não na CIDE REM. No entanto, com base no quadro-resumo acima citado, o auditor fiscal responsável pela fiscalização pôde construir uma planilha mais complexa, identificando e detalhando, linha a linha, a base de cálculo, a alíquota e o valor da CIDE REM devida. Uma cópia desta planilha, com os dados relativos ao mês de agosto de 2006, encontra-se às fls. 80/82 e, basicamente, retoma os valores inicialmente apresentados pelo contribuinte, adicionando apenas as colunas: "alíquota ISS", "alíquota IRRF", "base de cálculo reajustada" e "CIDE". Estes últimos valores foram encontrados por dedução lógica, conforme explicado pelo próprio auditor fiscal em seu TVF, in verbis (fls. 46/47):*

> *(...)*
>
> *23. Portanto, é com base nos documentos apresentados pelo contribuinte e nas conferências realizadas pelo AFRF que se chegou ao valor correto da CIDE REM devida no período, no caso, R$ 1.816.408,67. Apenas reforçando, tal valor pode ser encontrado tanto na memória de cálculo de fl. 74 quanto na tabela de fl. 82.*

Os documentos citados pela autoridade fiscal constam das fls. 74 e ss. dos autos.

Em seguida, o Auditor-Fiscal explicou que se atentou em aferir se o valor de R$ 1.816.408,67 era objeto do auto de infração a fim de se evitar a cobrança em duplicidade.

Neste ponto, esclarece que:

> *25. A leitura atenciosa do TVF, assim como a análise de todos os valores ali apresentados nas diversas tabelas e documentos anexados, nos permite afirmar que o débito de CIDE REM referente a agosto de 2006 e lançado em 2010 não se confunde com o débito aqui apurado no valor de R$ 1.816.408,67. Esta conclusão baseia-se nos fatos a seguir expostos.*
>
> *26. O valor do principal lançado no AI referente à CIDE de agosto de 2006 foi de R$ 867.803,13 (fl. 28). Este valor tem origem em duas infrações distintas: (i) a falta de recolhimento e recolhimento a menor de CIDE detectados na amostra das 200 maiores remessas (total de R$ 11.612,07) e (ii) a falta de pagamento de CIDE sobre as operações denominadas "Roaming Internacional" - remessas constantes na planilha (total de R$ 856.191,06).*
>
> *27. Ora, na primeira infração, o auditor fiscal partiu de pequenas diferenças encontradas na apuração da "base de cálculo reajustada" de 5 remessas contantes da lista das 200 maiores. Isto levou-o a lançar apenas a diferença a menor entre o valor da CIDE por ele calculado e o valor recolhido declarado pelo contribuinte, o qual foi encontrado a partir de sua planilha inicialmente entregue em resposta à intimação, na qual o mesmo indicava o valor de R$ 1.816.408,67 devidos de CIDE (ver fl. 61 do TVF e fl. 78 da planilha das 200 maiores remessas).*
>
> *28. Ou seja, o auditor lançou R$ 11.612,07 adicionais aos R$ 1.816.408,67 já declarados.*
>
> *29. Quanto à segunda infração, os R$ 856.191,06 lançados têm origem nas operações de Roaming Internacional constantes da planilha do contribuinte sobre as quais o mesmo não havia calculado qualquer valor devido a título de CIDE, conforme se verifica facilmente ao observar a planilha elaborada pelo auditor fiscal que detalha linha a linha a apuração da contribuição (fls. 80/82). Ali, é possível facilmente ver que não há qualquer valor de CIDE apurado sobre as operações descritas como "Roaming Internacional" nem sobre a "Importação". Percebe-se ainda que os R$ 1.816.408,6 foram alcançados apenas com o cálculo da CIDE devida sobre os outros tipos de operações (por exemplo: consultoria, serviços de sinalização, e transporte internacional).*
>
> *30. Ou seja, também aqui os R$ 856.191,06, devidos sobre as operações de roaming internacional, são adicionais aos R$ 1.816.408,67 já declarados.*

Documento nato-digital

> *31. Portanto, os valores lançados no auto de infração, relativos a agosto de 2006, não se confundem com os R$ 1.816.408,67 declarados devidos pelo contribuinte no mesmo período.*

Diante destas constatações, a autoridade fiscal fez o batimento entre o débito apurado e os pagamentos realizados e encontrou o seguinte montante de valor pago a maior:

CIDE 8741 – ago/2006

| | |
|---|---|
| 2 Pagamentos | 1.845.475,45 |
| (-) Débito | -1.816.408,67 |
| **Valor pago a maior** | **29.066,78** |

Logo, reconheceu apenas parcialmente o direito creditório, no valor de R$ 29.066,78, e homologou as compensações até o limite deste crédito.

Cientificado da decisão em 05/04/2012, o interessado apresentou, em 07/05/2012, manifestação de inconformidade, em suma, alegando que a base de cálculo da CIDE consiste nos valores efetivamente pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a residentes ou domiciliados no exterior, portanto, é o montante contratualmente ajustado pelas partes e que se encontra refletido na correspondente fatura emitida pelo credor estrangeiro.

Expõe que o art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) prevê o reajustamento do valor remetido para se apurar o respectivo rendimento bruto, sendo este a base de cálculo do IRRF. No entanto, assegura que tal embasamento não é aplicável no caso da CIDE por inexistência de base legal.

Cita decisão do CARF neste sentido a fim de corroborar seus argumentos.

Finaliza sua defesa afirmando que houve os recolhimentos indevidos de CIDE, seja porque:

> *(i) não ocorreu o fato gerador da contribuição em questão; ou*
>
> *(ii) apurou-se base de cálculo maior do que aquela prevista no §3°, do artigo 2°, da Lei n° 10.168/2000, ao indevidamente incluir na base imponível eventuais reajustamentos realizados em decorrência de cláusulas contratuais.*

Deste modo, requer seja julgada procedente a manifestação de inconformidade a fim de que se reconheça integralmente o direito creditório em litígio e, consequentemente, homologue-se as compensações.

A 15ª Turma da DRJ Rio de Janeiro, por meio do Acórdão **12-103.724** (fls. 150 a 160), sessão de 23 de novembro de 2018, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2006
>
> DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. FALTA DE PROVAS.
>
> Mantém-se o Despacho Decisório se não elidido o fato que lhe deu causa.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Regularmente cientificado, o contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário (fls. 172 a 187), alegando, em síntese:

> (1) nulidade do despacho decisório pelo descumprimento do dever de investigação por parte da Fiscalização, em desobediência ao disposto no artigo 142 do CTN;
>
> (2) liquidez e certeza do direito creditório compensado, decorrente de recolhimentos indevidos de CIDE do período de apuração de agosto de 2006, pelos seguintes motivos:
>
> > *(i) não ocorreu o fato gerador da contribuição em questão; ou*
> >
> > *(ii) apurou-se base de cálculo maior do que aquela prevista no §3°, do artigo 2°, da Lei n° 10.168/2000, ao indevidamente incluir na base imponível eventuais reajustamentos realizados em decorrência de cláusulas contratuais.*

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo que é necessário converter o julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A Recorrente alega a liquidez e certeza do direito creditório compensado, decorrente de recolhimentos indevidos de CIDE do período de apuração de agosto de 2006. Segundo seu entendimento, não teria ocorrido o *fato gerador da contribuição em questão e, por isso, teria recolhido indevidamente o montante pleiteado em seu pedido de compensação.* Como prova de seu direito, declara apresentar juntamente com seu Recurso Voluntário "*todos os documentos que comprovam de forma cabal a existência do seu direito creditório declarado no PER/DCOMP em comento, acima mencionados (doc. nº 04)*": (i) Amostragem Invoices - agosto/2006 (fls. 241 a 255); e (ii) Comprovantes Recolhimento CIDE - agosto/2006 (fls. 256 a 260).

Com base nos documentos apresentados, considerando a ausência de demonstrativos da base de cálculo e registros contábeis e fiscais, não é possível confirmar a alegação de recolhimento a maior da CIDE.

Destaca-se que a comprovação da existência dos alegados créditos do contribuinte somente pode ser efetuada com base na análise da documentação apresentada (nota fiscal), devidamente lastreada por sua escrita contábil e fiscal. Tal atribuição compete aos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Como é cediço, cabe transcrever o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002 (com redação dada pelo art. 9º da Lei nº 11.457, 2007), que define que

Documento nato-digital

a constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

> Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)
>
> d) **examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários**, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

**Diante disso, com fundamento nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para a adoção das seguintes providências:**

> **(i) analise os documentos apresentados conjuntamente com o Recurso Voluntário - amostragem invoices agosto/2006 e comprovantes recolhimento CIDE agosto/2006 (fls. 241 a 260) e planilha "CIDE 08-2006 – PwC" (arquivos não paginàveis), bem como outros documentos que julgar necessário, e manifeste-se, de forma conclusiva, acerca do alegado direito creditório da recorrente, com relação às retificações das DCTFs, o lastro contábil e fiscal dos valores retificados;**
>
> **(ii) apresente um demonstrativo retificador, caso entenda cabível, para as DCOMPs objeto de análise.**

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes

Documento nato-digital