



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720095/2012-16
ACÓRDÃO	3201-012.759 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Período de apuração: 18/01/2008 a 18/12/2008

NULIDADES. AUTO DE INFRAÇÃO E DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

CIDE-REMESSAS AO EXTERIOR. BASE DE CÁLCULO. IRRF.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior compõe a base de cálculo da CIDE-Remessas, instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o ônus do imposto.

CIDE. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DO ART. 40. DA MP 2.159-70/2001. INSUFICIENTE CONJUNTO PROBATÓRIO.

A utilização dos créditos de CIDE previstos no art. 4º. da MP 2.159-70 de 2001 requer conjunto probatório que inclui, entre outros documentos, razões contábeis das contas, demonstrativos e memórias de cálculo da origem dos créditos e de sua posterior utilização, notadamente diante do fato de se envolver remessas de moedas estrangeiras sujeitas a variação cambial e da desnecessidade de utilização da PER/Dcomp.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

O litígio tratado neste processo foi inaugurado pela interposição de Impugnação (fls. 1781 a 1798) em 18/10/2012 (fls. 1781) ao Auto de Infração (fls. 1707 a 1737) e Termo de Verificação de Ação Fiscal (fls. 1738 a 1778), cuja ciência ocorreu em 20/09/2012 (fls. 1737), o qual exige da interessada o recolhimento dos tributos conforme abaixo especificados, acrescidos de multa de ofício (75%) e juros de mora:

A exigência tributária resultou da infração: CIDE - Remessa de valores para o exterior - Falta/Insuficiência de recolhimento, identificada pela Fiscalização, no período compreendido entre 18/01/2008 a 18/12/2008. A insuficiência de pagamento resultou de divergências quanto a: 1. Incidência da CIDE sobre algumas remessas; 2. Falta de inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE; 3. Taxa de câmbio considerada no cálculo da contribuição.

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO DE AÇÃO FISCAL Informa a Autoridade fiscal que: "Segundo informações obtidas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a ALSTOM BRASIL ENERGIA E TRANSPORTE LTDA. foi

constituída em 19 de setembro de 1966, tendo sido inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ sob nº 88.309.620/0001-58 e com o Código Nacional de Atividade Econômica – CNAE: 4663-0-00 – COMÉRCIO ATACADISTA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS."

Foi verificada a conformidade fiscal do recolhimento de CIDE no ano-calendário 2008 em operações que totalizaram:

1. Incidência da CIDE sobre algumas remessas Às fls. 1748 e 1749, consta tabela contendo 10 (dez) remessas efetuadas para as quais a Contribuinte não efetuou recolhimento de CIDE:

2. Falta de inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE:

Conforme Termo Fiscal, a Contribuinte deixou de incluir o IRRF na base de cálculo da CIDE, de forma que a Fiscalização refez os cálculos incluindo-o na base de cálculo.

3. Taxa de câmbio considerada no cálculo da contribuição.

A Fiscalização identificou incorreções no valor da taxa de câmbio utilizada pela Contribuinte no cálculo do valor tributável, o que resultou no recálculo dos valores devidos a título de CIDE conforme os valores de taxa de câmbio listados na planilha de fls.

1763 a 1771, cujo excerto reproduzo abaixo:

Por fim, foi elaborada planilha de cálculo (fls. 1772 a 1776) contendo o recálculo dos valores devidos incluindo os efeitos dos três tipos de divergências encontradas.

Abaixo reproduzo parte da planilha:

DA IMPUGNAÇÃO Preliminarmente, a Impugnante informa que efetuou o pagamento (por meio de DARF1 de fl. 2036) de parte não impugnada relativa à diferença de taxa de câmbio e também com relação a três remessas, a saber os contratos nos. 08/028384, 08/028400 e 08/075739. A demonstração de tais cálculos se encontram às fls. 2034 a 2035. Abaixo reproduzida excerto da planilha:

A Impugnante esclarece que nos cálculos somente foi considerada a diferença no tocante à taxa de câmbio utilizada, pois, no geral, não concorda com a inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE e, particularmente, se insurge contra a inclusão de algumas remessas que considera não tributáveis e, em dois casos, afirma que já houve pagamento por meio de compensação.

Em relação ao item 377, afirma à fl. 1786:

Do Direito 1. Da quitação da CIDE sobre remessa relativas aos contratos 08/058995 e 08/088059 Relativamente a estes contratos, afirma que quitou a CIDE por meio de compensação, apresentando um quadro demonstrativo da forma de compensação, com origem num crédito cuja remessa foi realizada em 24/01/2007. Abaixo reproduzo a tabela de fls. 1789:

2. Da ausência de fato gerador com relação aos contratos números:

08/037476, 08/053773, 08/063408, 08/067704 e 08/085287 - Enfatiza a necessidade de transferência de tecnologia para fins de incidência da CIDE.

- Alega que a CIDE não incide sobre remessas ao exterior para pagamento de cursos e treinamentos de funcionários da área administrativa da empresa, como o foram os contratos: 08/037476, 08/053773, que aduz terem sido: "...remessas ao exterior serviram justamente para remunerar treinamentos aos funcionários da Impugnante, assim como para reembolsar determinadas despesas." - Aduz que: "Encontra-se também nesta situação o item 39 do auto de infração ora impugnado, cuja remessa teve a CIDE considerada inadimplida sobre reembolsos de viagens aos funcionários da Impugnante, o que, por certo, não poderá ser admitido." Com relação às remessas :08/063408, 08/067704 e 08/085287, argumenta que referem-se a: "...aquisições de licenças de softwares, sem que tenha havido qualquer transferência de tecnologia, o que, nos termos do §10-A da Lei no 10.168/00, é desonerado da incidência da CIDE." e que se tratam de "softwares de prateleira".

3. Inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE Alega que a adição do IRRF na base de cálculo da CIDE perpetra exigência complementar da CIDE, uma vez que esta já foi calculada por meio de base de cálculo reajustada nos termos do art. 725 do RIR/99.

Defende a Impugnante que: "Tendo se comprometido contratualmente a remeter ao exterior a remuneração livre do IRRF, assumindo o ônus do imposto devido pelo respectivo beneficiário, a Impugnante utilizou a técnica do gross up, reajustando a base de cálculo do imposto nos termos do artigo 725 do RIR/99".

Junta planilha de cálculo (fls. 1951) conforme defendido neste item, cujo trecho se encontra abaixo reproduzido:

Ressalta que: "...caso se admita a incidência da CIDE sobre o valor do IRRF já acrescido à base de cálculo reajustada nos termos do artigo 725 do RIR/99, será admitida a tributação sobre parcela que não representa fato gerador do tributo, o que, por óbvio, não pode ser admitido." Cita ementa de julgado do CARF em apoio à sua tese.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 07-44.418 - 6ª Turma da DRJ/FNS que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -CIDE

Período de apuração: 18/01/2008 a 18/12/2008

CIDE-REMESSAS AO EXTERIOR. BASE DE CÁLCULO. IRRF.

O Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no

exterior compõe a base de cálculo da CIDE-Remessas, instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o ônus do imposto.

CIDE. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DO ART. 40. DA MP 2.159-70/2001. INSUFICIENTE CONJUNTO PROBATÓRIO.

A utilização dos créditos de CIDE previstos no art. 4º. da MP 2.159-70 de 2001 requer conjunto probatório que inclui, entre outros documentos, razões contábeis das contas, demonstrativos e memórias de cálculo da origem dos créditos e de sua posterior utilização, notadamente diante do fato de se envolver remessas de moedas estrangeiras sujeitas a variação cambial e da desnecessidade de utilização da PER/Dcomp.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, alegando preliminarmente a necessidade de nulidade do acórdão recorrido devido a não verificação da decisão recorrida das compensações efetuadas nos termos do artigo 4º, §1º, inciso I, “b” da Medida Provisória nº 2.159-70/2001 e em relação aos Contratos de Câmbio nºs 08/037476, 08/053773, 08/063408, 08/067704 e 08/085287 deveriam ter sido solicitadas novos documentos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente, portanto dele conheço.

Das preliminares

A Recorrente alega preliminarmente dois pontos que segundo o Recurso Voluntário deveriam anular a acórdão de 1ª instância administrativa, as alegações foram que não foi verificado na decisão *a quo* as compensações efetuadas nos termos do artigo 4º, §1º, inciso I, “b” da Medida Provisória nº 2.159-70/2001 e em relação aos Contratos de Câmbio nºs 08/037476, 08/053773, 08/063408, 08/067704 e 08/085287 não foram analisados corretamente, visto que esses documentos foram apresentados na impugnação, além de que deveria ter ocorrido uma diligência para verificação dos fatos.

Primeira parte do alegado em sede preliminar alega que a decisão ora recorrida não se manifestou sobre a eficácia das compensações efetuadas nos termos do artigo 4º, §1º, inciso I, “b” da Medida Provisória nº 2.159-70/2001, trazendo o seguinte:

“Conforme se verifica acima, o julgador considerou imprescindível a juntada dos elementos de escrituração e, ainda, os comprovantes de DCTF e DARF de todo o período de origem e utilização dos créditos.

Em primeiro lugar, a Recorrente entende ser completamente despicienda a juntada dos comprovantes de DCTF e DARF dos períodos de utilização dos créditos, tendo em vista que a própria exigência já parte dos valores que não constituíram objeto de recolhimentos, mas sim de compensações efetuadas nos termos do artigo 4º, §1º, inciso I, “b” da Medida Provisória nº 2.159-70/2001.

De mais a mais, trata-se de documentos com amplo acesso da DRJ, bastando uma simples consulta da base de dados da RFB para verificar como os débitos da CIDE foram declarados e recolhidos pela Recorrente.

Já em relação aos comprovantes relativos aos períodos de origem dos créditos, tal prova foi suficientemente produzida na impugnação (docs. 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4 da impugnação), mediante a demonstração da remessa efetuada em 24/01/2007 e de toda a sequência das compensações efetuadas a partir daí, com a distribuição do crédito relativo a 70% (setenta por cento) da CIDE efetivamente suportada pela Recorrente.”

Como pode ver a própria Recorrente verifica que o julgado *a quo* analisou os documentos apresentados, e entendeu que a documentação apresentada não foi suficiente para demonstrar que os valores compensados foram efetivamente vinculados aos contratos em questão.

Portanto não há o que se falar em nulidade do acórdão recorrido, visto que foram analisados os documentos, porém não julgou no mesmo entendimento pretendido pela Recorrente, portanto sendo um tema de discussão do mérito do presente processo administrativo.

Ainda nesse tema, cumpre trazer mais um argumento trazido pela Recorrente:

“Tanto a prova foi suficientemente produzida que o julgador administrativo compreendeu o verdadeiro cerne da discussão, ou seja, que os débitos da CIDE em questão constituíram objeto de compensações efetuadas na forma do artigo 4º, §1º, inciso I, “b” da Medida Provisória nº 2.159-70/2001, algo que não se discute.”

Ora, o que se discute no presente processo não é se poderia utilizar o artifício da compensação, fato esse aceito pelo acórdão recorrido, a discussão está inteiramente baseada que os documentos apresentados não foram suficientes para fazer a vinculação da compensação com os pagamentos de CIDE dos contratos alegados.

Tanto que no seguimento do Recurso Voluntário a Recorrente traz que se o relator entendeu que necessitaria outros documentos deveria ser solicitado tais informações:

“Por isso, de acordo com a compreensão que a Recorrente apresenta sobre a matéria, os elementos de prova apresentados em sede de impugnação eram mais do que suficientes para demonstrar a existência do direito.

Ocorre que, se o julgador entendeu necessária a produção de provas complementares, o que, repisa-se, insere-se apenas e tão somente dentro dos aspectos de convencimento do julgador, que tivesse determinado a conversão do julgamento em diligência na forma do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. **A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de OFÍCIO ou a requerimento do impugnante**, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (original sem destaques)

Deflui-se da norma acima que a determinação para a realização de diligência poderá partir da própria autoridade julgadora, que, **de ofício**, caso entenda necessário, poderá impor a produção de provas adicionais para firmar o seu livre convencimento.

Isso deixa claro que a d. Autoridade Julgadora de primeira instância não poderia simplesmente desconsiderar o direito da Recorrente apoiando-se na necessidade de esclarecimentos adicionais que ele mesmo, o julgador, reputava pertinente.”

Entretanto o relator não é obrigado a solicitar novos documentos, pois o contribuinte tem a obrigatoriedade de instituir com documentos o quanto alegado em sua Impugnação, além disso o Recorrente teve a oportunidade de trazer esses outros documentos para o processo administrativo, mas não trouxe, portanto, não podendo se falar em nulidade do acórdão.

Outro ponto alegado preliminarmente pela Recorrente se equipara ao anterior apresentado, porém relacionados a outros contratos de câmbio, que o relator *a quo* não analisou corretamente os documentos apresentados e deveria ter convertido o julgamento em diligência para solicitar mais documentos.

Porém como relatado acima o julgador analisou toda a documentação apresentada, porém entendeu que a mesma não seria suficiente para comprovação do quanto alegado pela Recorrente, e por isso não há o que se falar em nulidade, pois o tema pode e deve ser discutido no mérito do processo administrativo.

Para finalizar as preliminares alegadas pela Recorrente, questiona a documentação e menciona que devido ao enxuto tempo não foi possível juntar os demais documentos, porém passados 6 anos do Recurso Voluntário ainda não foi apresentada nenhuma prova adicional.

Do mérito

No mérito a Recorrente traz os mesmos argumentos trazidos em Impugnação, e como mencionado acima sem trazer nenhuma nova documentação que comprovasse suas alegações e por entender que o relator *a quo* trouxe a melhor solução para o deslinde utilizo sua ratio decidendi como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis:.

1. Da quitação da CIDE sobre remessas relativas aos contratos 08/058995 e 08/088059, respectivamente itens 089 e 140 do TVF Verifica-se que, relativamente à remessa 08/058995, não foi apropriado nenhum pagamento ou compensação no Auto de Infração:

Remessa 08/058995 - Item 089 do TVF Reprodução de fl. 1748:

Reprodução de fl. 1774 (com cabeçalho de fl. 1772)

A Impugnante alega que efetuou compensação com créditos anteriores de recolhimento de CIDE (fl. 1790)

Tendo compensado o valor, conforme quadro de fl. 1789:

Contudo, não assiste razão à Impugnante pois, em que pese a existência de previsão legal para os créditos de CIDE alegados e a desnecessidade de utilização do rito do PER/Dcomp, considero que não restou devidamente comprovada a origem, formação e utilização desses créditos. Como comprovação das alegações de fls. 1787 a 1791, a Impugnante juntou às fls. 1868 a 1896, cópia de DCTF, DARF, memória de cálculo de tributos devidos por remessa cambial e contratos de câmbio.

Porém, para que fossem devidamente evidenciados: a origem/formação dos créditos, as compensações escriturais efetuadas e os saldos restantes, o conjunto probatório deveria conter (numa lista exemplificativa e não numerus clausu): cópia de razão contábil da conta "Créditos de CIDE a compensar (MP 2.159-70/2001)" ou um controle extra-contábil(mas lastreados em registros contábeis) equivalente, memórias de cálculo da formação e da utilização dos créditos notadamente porque envolvem moedas estrangeiras sujeitas ao efeito de variação cambial, além dos comprovantes de DCTF e DARF de todo o período de origem e utilização dos créditos. Na forma como vieram apresentados juntamente com a Impugnação, tendo em vista a desnecessidade de apresentação da PER/Dcomp, não há como verificar a "visão geral" do processo escritural de compensação desde seu saldo inicial, utilizações e saldo final, tudo apoiado na escrituração contábil e que garantiria clareza e transparência nas compensações efetuadas.

Tal demonstrativo de formação e utilização dos créditos de CIDE da MP 2.159-70/2001 serviria também para comprovar e esclarecer as alegações de fl. 1790, de que foi utilizada: "...uma taxa de câmbio superior àquela considerada no respectivo contrato de câmbio, a Impugnante apurou a base de cálculo da CIDE na importância de R\$ 2.143.303,40... No entanto, verificando que parte das remessas anteriores havia sido feita sob montantes superiores àqueles devidos, a Impugnante, em relação à remessa realizada em 15/12/2008 (data do fechamento de câmbio em 11/12/2008), descontou de sua credora domiciliada no exterior a quantia de R\$ 340.579,71..."

Dessa forma, considero insuficiente o conjunto probatório acostado pela Impugnante para comprovar as alegações de quitação por compensação de parte

dos tributos lançados de CIDE na presente autuação com recolhimentos de períodos anteriores da mesma exação.

Remessa 08/088059 - Item 140 do TVF Verifica-se que, relativamente à remessa 08/058995, não foi apropriado nenhum pagamento ou compensação no Auto de Infração:

Reprodução de fl. 1749, com cabeçalho de fl. 1748:

Abaixo reprodução de fl. 1776 (cabeçalho de fl. 1772):

A Impugnante alega que efetuou compensação com créditos anteriores de recolhimento de CIDE (R\$ 177.121,43) e com saldo credor de IPI (R\$ 196.906,71), fl. 1789:

No presente caso, a Impugnante anexou à fl. 1897 a 1900, cópia da PER/DCOMP5 que se refere à compensação no valor de R\$ 196.906,71.

Assim, quanto a este item, assiste parcial razão à Impugnante, devendo este valor ser abatido do item 140 11/12/2008 R\$ 323.007,46, resultando no valor de R\$ 126.100,75. (R\$ 323.007,46 - R\$ 196.906,71). Porém, com relação ao valor de compensação de R\$ 177.121,43, considero não restar comprovada a quitação deste valor pelos mesmos motivos já explicitados em relação à Remessa 08/058995.

2. Da ausência de fato gerador com relação aos contratos números: 08/037476, 08/053773, 08/063408, 08/067704 e 08/085287 –

Remessas 08/037476, 08/053773 - Treinamentos de funcionários da Impugnante e reembolso de despesas no exterior. (fl. 1793)

Em comprovação, a Impugnante junta documentos de fls. 1903 a 1923.

Com relação à remessa de no. 08/037476 no valor de EU 600,00 e a de no. 08/053773 no valor de EU 15.889,55, de se registrar que os documentos trazidos são insuficientes para comprovar o alegado pela Impugnante. Constam apenas cópias de contrato de câmbio (que já constavam do processo), além de folhetos da Alstom University e da BTS -Catalysts for Profitability and Growth. No entendimento deste relator, seria necessário trazer aos autos, por exemplo, o nome dos participantes, documentos comprobatórios de que estes eram funcionários da empresa, período em que realizaram o curso, certificado de conclusão, fatura emitida pelos organizadores, entre outros documentos, que a Impugnante deve manter em arquivo, caso disponha de um efetivo controle interno de seus dispêndios.

Assim, de se manter a autuação quanto a estes contratos.

- Remessas 08/063408, 08/067704 e 08/085287- Aquisição de licenças de "softwares de prateleira" (fl. 1793) - Itens 333, 338 e 376 do TVF (fl. 1749)

Em comprovação, a Impugnante junta documentos de fls. 1925 a 1948.

Com relação às remessas acima referidas, registre-se que constam cópias de contrato de câmbio (que já constavam nestes autos), documento ilegível (fl. 1934) e cópias de "invoice", que livremente se traduz para "faturas" às fls. 1926, 1933 e 1941. Nessas faturas (não traduzidas para o português), verifica-se que a descrição dos itens comprados é bastante sumária, não permitindo concluir com precisão o material comprado. No entendimento deste relator, seria necessário trazer aos autos, por exemplo, a tradução da discriminação dos itens comprados, folhetos ilustrativos ou manuais explicativos desses itens, entre outros documentos que comprovassem a alegação de que se tratam de "software de prateleira". Abaixo reproduzo as discriminações dos "invoices":

Fl. 1926:

Fl. 1933:

Fl. 1941:

Desse modo, diante da insuficiência do conjunto probatório, não é possível concluir que tais remessas se referem a aquisição de "software de prateleira", conforme alega a Impugnante, mantendo-se a tributação sobre estes valores.

3. Inclusão do IRRF na base de cálculo da CIDE

Considerando que a base de cálculo da CIDE-Remessas ao Exterior é constituída pelos valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, concluiu-se que nessas expressões está compreendido o valor do imposto de renda assumido pela fonte pagadora. Dessa forma, os valores devidos de CIDE foram apurados tendo por base os valores líquidos pagos mais o IRRF.

A Impugnante, todavia, alega ser indevida a inclusão do IRRF sobre as respectivas remessas ao exterior na base de cálculo da CIDE, pois, tal procedimento seria admitir tributação sobre parcela que não representa fato gerador do tributo.

A razão não está com a Impugnante, pois o IRRF incidente sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior compõe a base de cálculo da Cide-Remessas, instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, nas hipóteses em que esta seja devida, ainda que a fonte pagadora brasileira tenha assumido o ônus do imposto.

Nesse contexto, transcreve-se a seguir a Solução de Divergência nº 17/2011, da COSIT – Coordenação Geral de Tributação, que trata desse assunto:

[...]

6. Preliminarmente, cabe lembrar as disposições dos arts. 97 e 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, (Código Tributário Nacional-CTN), por subsidiarem a análise da matéria. Destaca-se que somente por lei podem ser fixadas a alíquota e a base de cálculo de tributo. Observa-se, ainda, a previsão de que, salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda

Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Reproduzem-se os dispositivos citados:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - **a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo**, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.”(grifo nosso)

(...)

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, **as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.**”

7. Ambos os artigos levam ao entendimento de que um mero acordo entre as partes não pode alterar a base de cálculo do tributo. No caso em análise, embora a fonte pagadora assuma o ônus do IRRF, devem prevalecer as disposições legais segundo as quais a pessoa jurídica prestadora do serviço, situada nª exterior, é o contribuinte do IRRF. A fonte pagadora é apenas responsável pela retenção e recolhimento do imposto.

8. Sob outra ótica, o art. 682 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999,(Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) estabelece que a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos por residentes ou domiciliados no exterior, estão sujeitos ao imposto de renda na fonte (IRRF):

“Art. 682. Estão sujeitos ao imposto na fonte, de acordo com o disposto neste Capítulo, **a renda e os proventos de qualquer natureza provenientes de fontes situadas no País, quando percebidos:**

I - pelas pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior
(Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 97, alínea "a");

(...)” (grifo nosso)

9. Convém observar que, diferentemente do IRRF, o contribuinte da CideRemessas é a fonte pagadora do rendimento localizada no Brasil, segundo o art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000:

“Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, **fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.**

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, **a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas** pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, **bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.**

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo.

§ 4º A alíquota da contribuição será de 10% (dez por cento).

§ 5º O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.” 10. No que diz respeito ao reajustamento da base de cálculo, previsto no art. 725 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, a Solução de Consulta Interna de nº 9, de 22 de junho de 2006, da Cosit, prestou os seguintes esclarecimentos:

“12. O reajustamento da base de cálculo visa tornar equivalentes as retenções do imposto, independentemente de acordos entre as partes, eliminando distorções que poderiam ocorrer para beneficiários que recebem idêntico valor líquido, mas

com incidência do IRRF a menor no caso da fonte pagadora assumir o ônus do imposto. Vejamos os seguintes exemplos:

12.1 Na 1ª situação, a empresa “A” paga um rendimento de R\$ 10.000,00 sujeito à alíquota de 10% à empresa “C”. A empresa recolhe o IRRF no valor de R\$ 1.000,00, e paga o valor líquido de R\$ 9.000,00 para “C”.

12.2 Na 2ª situação, a empresa “A” assume o ônus do IRRF pagando à empresa beneficiária “D” o rendimento de R\$ 9.000,00, também, sujeito à alíquota de 10%. Caso não houvesse o dispositivo ordenando o reajuste da base de cálculo, a empresa “A” poderia recolher um IRRF no valor de R\$ 900,00, e paga o valor líquido de R\$ 9.000,00 para “D”. A norma afasta esta situação obrigando que as situações sejam equivalentes, com o pagamento de IRRF no mesmo valor, ou seja, R\$ 1.000,00.”

11. Em outras palavras, a previsão do art. 725 do RIR, de 1999, visa a assegurar que o IRRF tenha por base de cálculo o valor integralmente pago, creditado, entregue, empregado ou remetido ao exterior, independentemente de a fonte brasileira ter ou não assumido o ônus do imposto em referência:

“Art. 725. Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei nº 4.154, de 1962, art. 5º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 63, § 2º).”

12. Dessa forma, ratifica-se a conclusão da Solução de Consulta Interna de nº 9, de 22 de junho de 2006, da Cosit, a seguir transcrita:

“Tendo em vista que o IRRF integra o rendimento auferido pelo beneficiário no exterior e que não há nenhum dispositivo legal que autorize a sua retirada da base de cálculo da Cide-Remessas, o valor do IRRF, ainda que a fonte pagadora brasileira assuma seu ônus, deve compor a base de cálculo da Cide-Remessas.”

[...]

Conforme já restou consignado neste voto, a Impugnante realizou pagamentos a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, em remuneração a serviços técnicos e de consultoria, manutenção de software, de engenharia entre outros. Portanto, ocorreu o fato gerador do IRRF e da CIDE no momento em que a Impugnante realizou tais remessas.

É importante ressaltar que a base de cálculo da CIDE não pode estar condicionada a um mero acordo entre as partes, pois bastaria que o contribuinte alegasse que suportou o ônus do IRRF sobre tal remessa para ter a base de cálculo da CIDE-Remessas minorada.

Portanto, o IRRF integra o rendimento auferido pelo beneficiário nº exterior e não há nenhum dispositivo legal que autorize a sua retirada da base de cálculo da

CIDE-Remessas. Assim, o valor do IRRF, ainda que a fonte pagadora brasileira assuma seu ônus, deve compor a base de cálculo da CIDE-Remessas.

Observe-se que a Impugnante citou na peça de defesa ementa de acórdão do CARF manifestando entendimento favorável ao seu pleito. Contudo, a jurisprudência é útil forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, porém sem eficácia normativa para a Administração, pois, quando se referir à ação em que não seja ela participante, não se poderá beneficiar do seu resultado (artigo 472, do CPC).

Em seguida, reproduz-se decisões do CARF relativamente à inclusão do IRRF da base de cálculo da CIDE-Remessas:

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

VALORES DECLARADOS. VALORES DEVIDOS. DIFERENÇAS.

As diferenças entre os valores da contribuição declarados nas respectivas DCTFs e os efetivamente devidos, apurados com base na escrita contábil, estão sujeitos a lançamento de ofício.

BASE DE CÁLCULO. IRRF. EXCLUSÃO.

Inexiste amparo legal para se excluir da base de cálculo da CIDE o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre os valores pagos, creditados e/ ou remetidos a residentes/domiciliados no exterior.

(Ac 3301-001.764. Sessão de 27/02/2013. Relator Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes)

[...]

Ademais, como vimos, existe orientação da RFB na citada Solução de Divergência nº 17/2011, da COSIT, de que “Tendo em vista que o IRRF integra o rendimento auferido pelo beneficiário no exterior e que não há nenhum dispositivo legal que autorize a sua retirada da base de cálculo da Cide-Remessas, o valor do IRRF, ainda que a fonte pagadora brasileira assuma seu ônus, deve compor a base de cálculo da Cide-Remessas.”

Ante o exposto, não assiste razão à Impugnante, pois o IRRF deve ser mantido na base de cálculo do lançamento a título de CIDE – Remessas ao Exterior, objeto do presente processo.

Para complementar o quanto decidido pela instância *a quo* o maior problema do presente processo é que não é possível comprovar o quanto alegado pela Recorrente, visto que as provas trazidas foram simples que não dão confiança ao relator para alterar o quando decidido pelo acórdão recorrido, pois em tese não veria motivo para manter a cobrança da CIDE, porém a

falta de provas e ainda mais pela falta de apresentação de provas em nenhum momento do andamento do processo administrativo fica necessário manter a cobrança da CIDE.

Da conclusão

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow