MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10735.900122/2022-81**
ACÓRDÃO	1402-007.701 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GE CELMA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Data do fato gerador: 30/09/2017

CERCEAMENTO DE DEFESA E NULIDADE: Não se configura nulidade por cerceamento de defesa quando a decisão, embora sucinta, permite a plena compreensão dos fundamentos pelo contribuinte e este exerce regularmente o seu direito de defesa e contraditório em instâncias recursais.

DIREITO CREDITÓRIO. RECONHECIMENTO. PAGAMENTO A MAIOR. IRRF SOBRE JCP. REMESSA AO EXTERIOR. DEFINIÇÃO DE RESIDÊNCIA FISCAL. PAÍSES BAIXOS VS. IRLANDA. APLICAÇÃO DE ACORDO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO (ADT). CRITÉRIO DE RESIDÊNCIA FISCAL: A determinação da residência fiscal de pessoa jurídica para fins de aplicação de tratados internacionais deve observar o critério da "direção efetiva" previsto no Acordo para Evitar a Dupla Tributação (ADT) celebrado entre Brasil e Países Baixos (Decreto nº 355/1991), o qual prevalece sobre as regras gerais de domicílio tributário do art. 127 do CTN nas relações internacionais.

COMPROVAÇÃO DA RESIDÊNCIA NOS PAÍSES BAIXOS: Restando comprovado que a beneficiária dos rendimentos, embora constituída na Irlanda, possui sede de direção efetiva, administração e controle nos Países Baixos — fato atestado por Certidão de Residência Fiscal emitida pelas autoridades holandesas e pelos estatutos sociais da empresa — deve ser reconhecida sua residência fiscal naquele Estado.

ALÍQUOTA APLICÁVEL: O pagamento de Juros sobre Capital Próprio (JCP) a residente nos Países Baixos sujeita-se à alíquota de 15% de IRRF, conforme o art. 11, § 2º, "b" do ADT Brasil-Países Baixos, e não à alíquota de 25% prevista para jurisdições de tributação favorecida (como a Irlanda).

SUBSTÂNCIA ECONÔMICA: A exigência de comprovação de atividade econômica substantiva para holdings nos Países Baixos não afasta a

DOCUMENTO VALIDADO

limitação de 15% prevista no ADT, especialmente quando o beneficiário efetivo da operação é devidamente identificado e tributado no país de residência.

DIREITO AO CRÉDITO: Comprovado o recolhimento do tributo à alíquota de 25% quando o devido seria 15%, impõe-se o reconhecimento do direito creditório relativo ao indébito apurado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e a ele dar provimento, reconhecendo a legitimidade do crédito e homologando as compensações, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Andrea Viana Arrais Egypto (substituta integral) e Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de PER/DCOMP cuja origem do crédito seria pagamento a maior de IRRF sobre JCP pagos a beneficiário no exterior com período de apuração do débito em 30/09/2017.

A Recorrente defende que recolheu o imposto de renda retido na fonte a maior, no equivalente a 25%, enquanto o correto seria de 15%, vez que se trata de envio para empresa localizada em Países Baixos.

A Fiscalização não reconheceu que foi provado que o envio foi para a Holanda (15%) e sim para a Irlanda (25%).

Assim, o indébito decorre da aplicação equivocada da alíquota de 25% de IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio ("JCP") remetidos à sua acionista controladora, GE Brazil Holding

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Limited ("GE Holding"), sob a premissa de que esta teria sede na Irlanda, jurisdição de tributação favorecida, quando, na realidade, a GE Holding é residente fiscal nos Países Baixos, o que atrai a alíquota ordinária de 15%, nos termos do art. 744 do RIR/18, do art. 14 da IN nº 1.455/20141 e do Acordo Para Evitar a Dupla Tributação celebrado entre o Brasil e os Países Baixos (Decreto nº 355/1991).

As Autoridades Fiscais indeferiram o crédito e a DRJ manteve o indeferimento por dois fundamentos: (a) que a GE Holding teria residência fiscal na Irlanda; e (b) subsidiariamente, que a GE Holding não teria substância econômica, argumento este sequer utilizado no Despacho Decisório. Contudo, com a devida vênia, o acórdão recorrido deverá ser reformado, pelas razões aduzidas a seguir.

Segue abaixo o Despacho Decisório eletrônico de fls. 320:

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
33.435.231/0001-87	GE CELMA LTDA.

2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
15586.73145.300118.1.3.04-8606	30/09/2017	Pagamento Indevido ou a Maior	10735-900.122/2022-81

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

O crédito em análise corresponde ao valor necessário para compensação dos débitos declarados.

Valor do crédito em análise: R$ 3.279.749,10
Valor do crédito reconhecido: R$ 0,00

Caracteristicas do DARF discriminado no PER/DCOMP

Período de apuração	Código de receita	Valor total do DARF	Data de arrecadação
30/09/2017	9453	8.199.533,61	04/10/2017

A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise, foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização:

Qt.pag.	Valor total	Alocação a débito	Utilização Processo	Utilização PER/DCOMP	Parcelamento Especial	Utilização total	Saldo disponível
1	8.199.533,61	4.919.784,51	0,00	0,00	0,00	4.919.784,51	3.279.749,10

Entretanto, a análise do crédito resultou em reconhecimento inferior ao saldo disponível do pagamento.

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
15586.73145.300118.1.3.04-8606 05071.61536.300118.1.3.04-1654 36664.05969.200218.1.3.04-7696

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 25/02/2022.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
3.349.254,13	669.850,81	677.972,36

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço www.gov.br/receitafederal, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DARF para pagamento dos valores devedores.

Base legal: Arts. 165, 168 e 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.
Base legal específica para compensação de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB - código de receita 2985 e 2991): Arts. 165, 168 e 170 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. Art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991.

O valor do crédito pleiteado foi de R$ 3.279.749,10, o qual foi integralmente negado pela DRF de origem, resultando na cobrança dos débitos correspondentes declarados na compensação.

Às fls. 8, consta Parecer proferido pela DRF de origem que informa ter sido o Perdcomp retirado do fluxo automático do SCC para análise manual. No curso das verificações, a Recorrente foi intimada a dar mais esclarecimentos sobre a operação que deu origem à retificação do débito de IRRF sobre JCP pagos a beneficiário no exterior.

A intimação teve o seguinte teor:

> *"Esclarecer de forma inequívoca a operação que deu origem ao IRRF, cujo pagamento a maior é alegado na referida Dcomp, apresentando todos os documentos comprobatórios que entender necessários à comprovação do efetivo pagamento dos juros sobre capital próprio à residente no exterior, bem como indicar os registros de tal operação na ECF do período e na Dirf."*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em resposta, a Recorrente informara que havia recolhido o IRRF sob a alíquota errada, de 25%, por ter sido a remessa dirigida a princípio a empresa-sócia domiciliada na Irlanda, país constante no rol dos que tem tributação favorecida. Contudo, ao perceber que o endereço comercial da referida empresa era de fato na Holanda e, não estando este país no rol de países com tributação favorecida, a alíquota correta para o IRRF sobre a referida remessa seria de 15%.

A Receita Federal entendeu que na resposta, a Recorrente, contudo, não apresentou documento que comprovasse a efetividade da operação, resultando no não reconhecimento da certeza e liquidez do crédito pleiteado, conforme passagem a seguir:

> *Afora esses dados, extraídos do Contrato Social, não há dentre os demais documentos acostados às fls. 10/110, comprovação da transação, não há o contrato de câmbio, nem qualquer outro documento onde restasse demonstrado que o dinheiro da sócia majoritária, cuja sede é na Irlanda, tenha sido transferido para a Holanda.*

A Manifestação de Inconformidade alegou, em preliminar, a nulidade do Despacho Decisório por uso de expressão dúbia na motivação e por não ter havido reintimação para apresentar especificamente o contrato de câmbio referente à operação.

No mérito, alegou que o seu crédito de Pagamento a Maior é hígido e colaciona o Contrato de Câmbio de fls. 132, o qual foi dado por necessário na análise do crédito que precedeu o Despacho Decisório.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, para manter integralmente o despacho decisório.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, sendo conhecido.

Trata-se de PER/DCOMP cuja origem do crédito seria pagamento a maior de IRRF sobre JCP pagos a beneficiário no exterior com período de apuração do débito em 30/09/2017 e cujo Despacho Decisório eletrônico reconheceu apenas parcialmente crédito porque a Recorrente não teria apresentado documento que comprovasse a efetividade da operação, resultando no não reconhecimento da certeza e liquidez do crédito pleiteado, conforme passagem a seguir:

> *Afora esses dados, extraídos do Contrato Social, não há dentre os demais documentos acostados às fls. 10/110, comprovação da transação, não há o contrato de câmbio, nem qualquer outro documento onde restasse demonstrado que o dinheiro da sócia majoritária, cuja sede é na Irlanda, tenha sido transferido para a Holanda.*

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Nesse contexto, o Termo de Intimação EQAUD2 n° 9.938/2020 (fls. 121-124), que culminou na emissão do Despacho Decisório, determinou que fosse esclarecida a operação que deu origem ao IRRF alegadamente pago a maior, com a apresentação dos documentos que comprovam o pagamento do JCP à beneficiário no exterior e a indicação dos registros dessa operação na ECF e na DIRF:

> *"No exercício das funções de Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil, com observância do disposto nos artigos 971 e 972 do Decreto nº 9580, de 22 de novembro de 2018, bem como do disposto no art. 161 da IN RFB n° 1717, de 17/07/2017, com intuito de possibilitar a análise da Declaração de Compensação - Dcomp 15586.73145.300118.1.3.04-8606, na qual é informado crédito decorrente de pagamento a maior de IRRF sobre rendimentos pagos a pessoa jurídica domiciliada no exterior, no ano-calendário 2017, exercício 2018, fica o contribuinte intimado a, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento da presente, prestar à Receita Federal do Brasil as informações abaixo:*
>
> ***Esclarecer de forma inequívoca a operação que deu origem ao IRRF, cujo pagamento a maior é alegado na referida Dcomp, apresentando todos os documentos comprobatórios que entender necessários à comprovação do efetivo pagamento dos juros sobre capital próprio à residente no exterior, bem como indicar os registros de tal operação na ECF do período e na Dirf."*** *(fls. 121)*

Uma vez esclarecido que a Recorrente considerou equivocadamente a Irlanda como domicílio da beneficiária do JCP, e tendo sido apresentado, no entendimento da Recorrente, os documentos que comprovariam a correta apuração do IRRF cujo pagamento a maior deu origem ao crédito ora pleiteado, o Despacho Decisório deixou de homologar as compensações pleiteadas sob o argumento de que careciam alguns documentos necessários para a comprovação de que o valor do JCP foi remetido aos Países Baixos:

> ***Afora esses dados, extraídos do Contrato Social, não há dentre os demais documentos acostados às fls. 10/110, comprovação da transação, não há o contrato de câmbio, nem qualquer outro documento onde restasse demonstrado que o dinheiro da sócia majoritária, cuja sede é na Irlanda, tenha sido transferido para a Holanda.***
>
> *Assim sendo, entende-se que o crédito pleiteado não está revestido da certeza e liquidez exigidas pelo art. 170 do Código Tributário Nacional, de sorte que não há como referendá-lo." (fl. 9)*

A DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, por entender que, a princípio, o domicílio da beneficiária do JCP é na Irlanda mas, ainda que se aceitasse a alegação da Recorrente de que a GE Brazil tem residência fiscal nos Países Baixos, o fato de a empresa ser uma *Holding Company* atrairia a necessidade de comprovar a existência de substância econômica, sob pena de estar sujeita a um regime de tributação favorecida, com incidência do IRRF:

> *"Assim, o pedido da Interessada deve ser rejeitado porque o domicílio do beneficiário da remessa é, em conformidade com a legislação nacional, na Irlanda, a qual consta no rol de países com tributação favorecida nos termos da IN RFB 1037/2010. Mas, ainda que se*

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> *entenda por outro critério de determinação do domicílio e, com base nele, entenda-se que o domicílio tributário da GE BRAZIL HOLDING LIMITED é na Holanda, como postula a Interessada, a questão carece de esclarecimento quanto a se esta exerce ou não atividade econômica substantiva naquela país, o que prejudica a certeza e liquidez do crédito reclamado." (fls. 270)*

Destarte, este processo administrativo tem por objeto PER/DCOMPs transmitidas para a restituição e compensação de créditos oriundos do pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte ("IRRF") apurado em outubro de 2017. O valor do indébito soma **R$ 3.279.749,10** e decorre da diferença entre o IRRF recolhido (R$ 8.194.533,61) e aquele efetivamente devido (R$ 4.919.784,51).

Conforme mencionado, os PER/DCOMPs foram transmitidos porque a Recorrente recolheu equivocadamente o IRRF que onerou os Juros sobre Capital Próprio ("JCP") remetidos à sua acionista controladora, GE Brazil Holding Limited ("GE Holding"). A Recorrente aplicou a alíquota de 25% sobre a remessa porque considerou, equivocadamente, que a GE Holding estava domiciliada na Irlanda – jurisdição fiscal favorecida. Todavia, a entidade legal é residente para fins fiscais nos Países Baixos, cuja tributação pelo IRRF é de 15%.

Com efeito, segundo a Recorrente, se a GE Holding de fato tivesse sua residência fiscal na Irlanda, o artigo 14, § 1º, da Instrução Normativa nº 1.455/2014 seria aplicável e determinaria a incidência de IRRF à alíquota de 25% sobre os JCP remetidos; contudo, como a GE Holding reside nos Países Baixos, o IRRF incidente sobre a operação é de 15%.

Nesse caso, no entendimento da Recorrente, aplicava-se o artigo 14, *caput*, da Instrução Normativa nº 1.455/2014, que prevê a alíquota ordinária de IRRF de 15% sobre os JCP remetidos ao exterior, bem como Acordo Para Evitar a Dupla Tributação vigente com o Brasil, promulgado pelo Decreto nº 355/1991 ("ADT"), que prevê a limitação do IRRF sobre JCP a 15%.

A DRJ não concordou com a Recorrente entendendo que a GE Holding tem residência fiscal na Irlanda; e subsidiariamente, entendeu que a GE Holding não teria substância econômica, fundamento este que, segundo a Recorrente, altera o critério jurídico do lançamento porque não havia sido indicada pelas autoridades fiscais como fundamento da glosa.

PRELIMINARMENTE – NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em caráter preliminar, a Recorrente alega nulidade do acórdão recorrido por indevida alteração de critério jurídico e ofensa ao art. 146 do CTN a nulidade do Despacho Decisório e do acórdão da DRJ por violação ao princípio da verdade material e superficialidade

Argumenta a Recorrente que **a DRJ manteve a decisão da Autoridade Fiscal por motivo diverso daquele apontado em Despacho Decisório**, afirmando que as Autoridades Fiscais não haviam questionado a substância econômica da GE Holding, apenas indicaram que ela teria sua residência fiscal na Irlanda (IRRF a 25%) e não nos Países Baixos (IRRF a 15%):

> *"4. Do exame dos documentos acostados à resposta verifica-se que a empresa é constituída por três sócias, com capital dividido em 65.144 quotas, a saber:*

DOCUMENTO VALIDADO

> *a) GE BRAZIL HOLDING LIMITED, com sede na Irlanda e escritório comercial na Holanda, no mesmo endereço da sócia abaixo indicada, sendo a sócia majoritária, com 65.142 quotas;*
>
> *b) GENERAL ELETRIC INTERNATIONAL BENELUX B.V., com sede na Holanda, no mesmo endereço da sócia acima qualificada, possui 1 quota.*
> *c) UNIÃO FEDERAL, pelo Comando da Aeronáutica, com 1 quota especial, nos termos do art. 8º, da Lei9.491/1977.*
>
> *5. Afora esses dados, extraídos do Contrato Social, não há dentre os demais documentos acostados às fls. 10/110, comprovação da transação, não há o contrato de câmbio, nem qualquer outro documento onde restasse demonstrado que o dinheiro da sócia majoritária, cuja sede é na Irlanda, tenha sido transferido para a Holanda." (fls. 9)*

Argumentou ainda a Recorrente que haveria Nulidade do Acórdão Recorrido por Preterição do Direito de Defesa alegando que a DRJ não analisou as provas apresentadas pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, mas refutou de maneira sumária suas alegações, afirmando que não há qualquer menção no acórdão recorrido, por exemplo, à Certidão emitida pelas Autoridades Fiscais dos Países Baixos que atesta o domicílio fiscal da GE Brazil Holding, inclusive no ano de 2017 (fls. 137-150), argumentando que a prova fundamental da residência fiscal da GE Holding – uma declaração das próprias autoridades fiscais holandesas – sequer foi analisada pela DRJ.

Aduz que no presente caso "*é evidente a falta de interesse da Administração Tributária em conhecer a verdade material, pois deixou de analisar praticamente todos os documentos anexados pela Recorrente, especialmente aqueles que são imprescindíveis para o presente caso, como o Contrato Social da GE Brazil Holding, que indica que ela é administrada a partir dos Países Baixos e que sua sede de direção efetiva está localizada neste país, e a certidão emitida pelas Autoridades Fiscais dos Países Baixos, que ratifica que a residência fiscal da GE Holding, entre 2017 e 2022, foram os Países Baixos*".

Aduziu que até ser proferido o acórdão recorrido, a discussão neste processo administrativo em momento algum esteve atrelada à comprovação da substância econômica da GE Holding nos Países Baixos, mas apenas à sua residência e que inicialmente as autoridades fiscais não reconheceram o crédito pleiteado por entenderem que a Recorrente não teria comprovado "que o dinheiro da sócia majoritária, cuja sede é na Irlanda, tenha sido transferido para a Holanda":

> *"5. Afora esses dados, extraídos do Contrato Social, não há dentre os demais documentos acostados às fls. 10/110, comprovação da transação, não há o contrato de câmbio, nem qualquer outro documento onde restasse demonstrado que o dinheiro da sócia majoritária, cuja sede é na Irlanda, tenha sido transferido para a Holanda." (página 8 do Despacho Decisório)*

Argumentou ainda que não houve o empenho necessário para a busca da verdade material por parte da Fiscalização e da DRJ, o que fez com que o processo investigatório dessas

provas fosse inexistente, deve o CARF reconhecer a nulidade do Despacho Decisório ora combatido, bem como a reforma do acórdão recorrido.

Apesar do Despacho Decisório ser visivelmente objetivo, com sucinta descrição do fato que motivou o não reconhecimento do direito ao crédito não se pode concluir que tenha ferido os princípios da ampla defesa e contraditório, vez que foi plenamente compreendido pela defesa, tendo suas razões sido devidamente analisada e afastada no Acórdão recorrido.

É cediço que para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

Ademais, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e nem ofensa à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que a Recorrente teve ciência de todos os andamentos do processo e foi corretamente intimada a se manifestar, podendo juntar seus argumentos e os comprovantes de pagamento que não teriam sido considerados. Não se verificou óbice à apresentação de defesa e Recorrente foi devidamente cientificado de todos os atos proferidos no processo administrativo.

Por outro lado, nos parece que o suposto equívoco do Despacho Decisório se refere a ausência de análise com profundidade das provas apresentadas pelo contribuinte, questão essa que deve ser analisada nos debates de mérito. No mesmo sentido a decisão da DRJ, a qual não alterou o critério jurídico, apenas expressou seu entendimento dentro do contexto de debate, o qual, em resumo, segue o entendimento de ausência de provas.

Afasto, portanto, a preliminar.

MÉRITO

Relata a Recorrente que em outubro de 2017 deliberou o pagamento de JCP às suas quotistas, no valor de R$ 32.799.635,85, na proporção de sua participação do capital social (fls. 130-131) e remeteu R$ 32.797.490,96 (trinta e dois milhões, setecentos e noventa e sete mil, quatrocentos e noventa reais e noventa e seis centavos) à GE Holding, valor que lhe cabia segundo sua participação societária e que ainda em outubro de 2017, por ocasião da remessa à GE Holding, a Recorrente pagou o IRRF à alíquota de 25%, no valor de R$ 8.199.533,61 (fls. 129). A operação de câmbio poderia ser provada pelo contrato de câmbio, onde, por um equívoco, consta a Irlanda como país de remessa (fls. 132/136).

Contudo, ao contrário do que afirma o acórdão recorrido, afirma que a GE Holding tem residência fiscal efetiva nos Países Baixos, e não na Irlanda, conforme reconhecido pelas autoridades fiscais dos Países Baixos, como indicado no contrato social da Recorrente:

DOCUMENTO VALIDADO

(1) **GE BRAZIL HOLDING LIMITED**, sociedade organizada e existente de acordo com as leis da Irlanda, com sede em Riverside One, Sir John Rogerson's Quay, Dublin 2, Irlanda e endereço comercial na Bergschot 69/2, 4817 PA Breda, Países Baixos, registrada sob nº 400721, com registro de sociedade na Irlanda sob nº 20159102 no Registro de Comércio, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 11.485.254/0001-63, neste ato representada por seu procurador, **Sr. Amauri Cortez Del Bortolo**, brasileiro, solteiro, economista, portador da Cédula de Identidade RG nº 6613942-9 SSP/SP, e inscrito no CPF/MF sob o nº 052.270.378-09, residente e domiciliado em São Paulo, com escritório na Av. Embaixador Macedo Soares, nº 10.001, CEP 05095-035, Vila Anastácio, Município de São Paulo, Estado de São Paulo ("**GE HOLDING**");

Conforme esclareceu a Recorrente, o acórdão recorrido passou a considerar que o domicílio fiscal da GE Holding não era nos Países Baixos, porque, supostamente, a própria Recorrente teria afirmado que a residência fiscal da GE Holding seria na Irlanda; bem como porque a legislação nacional define a sede da empresa como seu domicílio tributário, que seria a Irlanda; e ainda que se aceitasse o domicílio fiscal nos Países Baixos, a Instrução Normativa n° 1.037/2010 exige a comprovação da substância econômica no caso de *Holding Companies* situadas nos Países Baixos.

Pois bem.

Nos parece que de fato, a GE Holding tem sua residência fiscal nos Países Baixos, e não na Irlanda, o que implica a incidência de IRRF à alíquota de 15% e por outro lado a GE Holding tem atividade econômica substantiva, conforme abaixo fundamentado.

Ora, de acordo com o acórdão recorrido, o domicílio fiscal da GE Holding seria na Irlanda, país de sua constituição, informação que supostamente teria sido confirmada pela própria Recorrente às fls. 125:

> *"No mérito, entendo que o crédito da Interessada não se reveste de certeza e liquidez.*
>
> *Isto porque a beneficiária da remessa, a empresa-sócia GE BRAZIL HOLDING LIMITED, possui endereço comercial na Holanda, mas o seu domicílio fiscal é efetivamente na Irlanda, pois é onde foi constituída, como informação prestada pela própria Interessada às fls. 125." (fls 268/269)*

Todavia, a Recorrente esclareceu já na Resposta à Intimação EQAUD2 n° 8.938/2020 que o endereço comercial da GE Holding é nos Países Baixos (fls.124/125):

Conforme se depreende no contrato social da GE CELMA (**Doc_identificacao_01**), a GE BRAZIL HOLDING possui sede na Irlanda, porém endereço comercial nos Países Baixos:

(1) **GE BRAZIL HOLDING LIMITED**, sociedade organizada e existente de acordo com as leis da Irlanda, com sede em Riverside One, Sir John Rogerson's Quay, Dublin 2, Irlanda e endereço comercial na Bergschot 69/2, 4817 PA Breda, Países Baixos, registrada sob nº 400721, com registro de sociedade na Irlanda sob nº 20159102 no Registro de Comércio, inscrita no CNPJ/MF sob o nº

O contrato social demonstra que a GE Holding é quotista da Recorrente, com sede na Irlanda, mas seu **endereço comercial** fica nos Países Baixos.

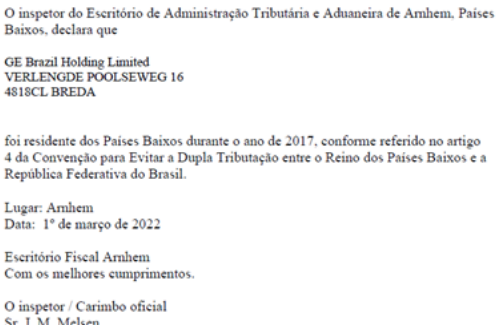
DOCUMENTO VALIDADO

Original

O documento prova que a GE Holding tem dois estabelecimentos: um na Irlanda; e outro na Holanda.

A Recorrente reconheceu a existência desses dois estabelecimentos e frisou que a residência fiscal da GE Holding estava localizada nos Países Baixos.

Além disso, as autoridades fiscais dos Países Baixos reconhecem que a GE Holding era residente fiscal do país em 2017 e nos anos seguintes (fls.137/150). A Certidão de Residência Fiscal menciona que a GE Holding foi "residente dos Países Baixos durante o ano de 2017, conforme referido no artigo 4 da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre o Reino dos Países Baixos e a República Federativa do Brasil", o que sequer foi analisado pela DRJ:



O inspetor do Escritório de Administração Tributária e Aduaneira de Arnhem, Países Baixos, declara que

GE Brazil Holding Limited
VERLENGDE POOLSEWEG 16
4818CL BREDA

foi residente dos Países Baixos durante o ano de 2017, conforme referido no artigo 4 da Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre o Reino dos Países Baixos e a República Federativa do Brasil.

Lugar: Arnhem
Data: 1º de março de 2022

Escritório Fiscal Arnhem
Com os melhores cumprimentos.

O inspetor / Carimbo oficial
Sr. I. M. Melsen

Assim, a Recorrente não só **não** afirmou que a GE Holding tem domicílio fiscal na Irlanda, como também comprovou que a GE Holding tem domicílio fiscal nos Países Baixos, o que foi reconhecido pelas Autoridades Fiscais dos Países Baixos. Porém, a DRJ negou que a residência fiscal da GE Holding está nos Países Baixos, conforme trecho abaixo:

> *"A determinação do domicílio tributário de um beneficiário no exterior deve ser orientada por pressupostos extraídos da legislação nacional, por analogia, e, eventualmente, dos tratados internacionais para não bitributação.*
>
> *Afastada a questão quanto à possibilidade de eleição do domicílio tributário, a preferência legal no Brasil é claramente no sentido de defini-lo com base na sede da empresa, como se vê no inc. II do art. 127 do CTN:*
>
> > *Domicílio Tributário*
> >
> > *Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:*
> >
> > *(...)*
> >
> > *II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, **o lugar da sua sede**, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;*
>
> *Assim, o domicílio do beneficiário deve ser reconhecido, a princípio, como na Irlanda." (fls. 269).*

Todavia, a DRJ não mencionou o atestado emitido pelas autoridades fiscais holandesas, que reconhecem a residência fiscal da Recorrente nos Países Baixos. As autoridades fiscais dos Países Baixos mencionaram o artigo 4 do ADT vigente entre Brasil e Países Baixos por entenderem que: GE Holding tem sua residência fiscal nos Países Baixos, e não na Irlanda; e o ADT

DOCUMENTO VALIDADO

deve ser aplicado nas transações entre a Recorrente e a GE Holding, pois ambas são residentes fiscais dos países signatários do acordo – Recorrente é residente fiscal no Brasil e GE Holding é residente fiscal nos Países Baixos.

Com efeito, o § 1º do artigo 4 do ADT vigente entre Brasil e os Países Baixos reconhece que o acordo será aplicável somente às partes que forem consideradas residentes fiscais em um dos países signatários:

> *"ARTIGO 4*
>
> *Residente*
>
> *1. Para os fins desta Convenção, a expressão "residente de um Estado Contratante" designa qualquer pessoa que, em virtude da legislação desse Estado, esteja aí sujeita a imposto em razão do seu domicílio, residência, sede de direção ou qualquer outro critério de natureza análoga.*

Se as autoridades fiscais dos Países Baixos emitiram o Certificado de Residência Fiscal para a GE Holding significa que elas entendem que a entidade é residente fiscal nos Países Baixos para fins de aplicação do ADT.

Com efeito, não se discute neste processo se a GE Holding tem residência fiscal no Brasil ou nos Países Baixos (clássico conflito de dupla residência), porque as autoridades fiscais dos Países Baixos reconhecem expressamente que a GE Holding tem residência fiscal lá, e não seria possível que ela fosse considerada residente fiscal no Brasil porque a legislação brasileira não permite sua qualificação como residente no Brasil.

Ora, conforme fls. 137-150, a Certidão emitida pelas Autoridades Fiscais dos Países Baixos menciona o ADT vigente entre Brasil e Países Baixos porque o fato de a GE Holding ter sido constituída na Irlanda, mas operar nos Países Baixos poderia gerar uma típica situação de "dupla residência".

Nesses casos, uma mesma entidade pode ser tratada como residente fiscal por ambos os países, mas, se houver um ADT aplicável, será tratada como residente fiscal em apenas um deles para evitar situações de dupla tributação da renda. Os acordos para evitar a dupla tributação não admitem a dupla residência para fins fiscais. Se ela ocorrer, o artigo 4º dos acordos é acionado para que seja determinada uma única residência, eliminando-se potenciais conflitos.

Na hipótese de conflitos de residência envolvendo pessoas jurídicas, a residência fiscal para fins de aplicação dos tratados ocorrerá pela identificação de sua "direção efetiva". Nesse caso, os Comentários da Convenção Modelo da OCDE (CM-OCDE) apontam os elementos exemplificativos que devem ser considerados para a definição do local da direção efetiva.

O ADT celebrado entre o Brasil e os Países Baixos determina em seu § 3º, artigo 4, que, caso uma pessoa jurídica seja considerada residente fiscal pela legislação doméstica de ambos os países, a residência será definida como aquela em que tiver situada a sua direção efetiva:

DOCUMENTO VALIDADO

"3 - Quando, por força do disposto no parágrafo 1, uma pessoa, que não seja uma pessoa física, for residente de ambos os Estados Contratantes, será considerada residente do Estado no qual estiver situada a sua sede de ***direção efetiva****.*

Essa é a mesma regra que consta no Acordo para Evitar a Dupla Tributação celebrado entre os Países Baixos e a Irlanda em 1969, vigente à época dos fatos geradores:

Redação original	**Redação em tradução livre**
"f. The terms "resident of one of the States" and "resident of the other State" mean a resident of the Netherlands or a resident of Ireland, as the context requires; and the term" resident of the Netherlands" means: *1.* ***any company whose business is managed and controlled in the Netherlands;*** *2. any other person who is resident of the Netherlands for the purposes of Netherlands tax and not resident in Ireland for the purposes of Irish tax;* *the term "resident of Ireland" means:*	"f. Os termos "residente de um dos Estados" e "residente do outro Estado" significam um residente dos Países Baixos ou um residente da Irlanda, conforme o contexto exigir; e o termo "residente nos Países Baixos" significa: **1. qualquer empresa cujo negócio é administrado e controlado nos Países Baixos;** 2. qualquer outra pessoa que seja residente nos Países Baixos para efeitos fiscais dos Países Baixos e não seja residente na Irlanda para efeitos fiscais irlandeses;
1. any company whose business is managed and controlled in Ireland; *provided that nothing in this paragraph shall affect any provisions of the law of Ireland regarding the imposition of corporation profits tax in the case of a company incorporated in Ireland and not managed and controlled in the Netherlands;* *2. any other person who is resident in Ireland for the purposes of Irish tax and not resident in the Netherlands for the purposes of the Netherlands tax;"* (grifos da Recorrente)	O termo "residente na Irlanda" significa: 1. **qualquer empresa cujo negócio é administrado e controlado na Irlanda**; desde que nada neste parágrafo possa afetar quaisquer disposições da lei da Irlanda com relação à imposição de imposto sobre lucros da empresa no caso de uma empresa constituída na Irlanda e não administrada e controlada nos Países Baixos; 2. qualquer outra pessoa que seja residente na Irlanda para efeitos do imposto irlandês e não residente nos Países Baixos para efeitos do imposto dos Países Baixos;" (grifos da Recorrente)

As expressões "*whose business is managed and controlled in Netherlands*" e "*whose business is managed and controlled in Ireland*" ("cujo negócio é administrado e controlados nos Países Baixos" e "cujo negócio é administrado e controlado na Irlanda") esclarecem que o acordo adotou a direção efetiva como critério para resolução de eventual conflito de competência. Isto é, a entidade será considerada residente para fins fiscais (e de aplicação do tratado) naquele país onde houver a direção efetiva, que, no caso concreto, corresponde aos Países Baixos.

A própria Recorrente não nega que a GE Holding foi constituída na Irlanda. Porém, conforme já mencionado, a GE Holding teve sua residência fiscal reconhecida pelas autoridades fiscais dos Países Baixos porque elas entendem que, na hipótese de conflito de residência, os Países Baixos poderiam considerar a GE Holding sua residente fiscal para fins de solução dos conflitos de dupla residência. O critério utilizado, pois, foi o local onde há a direção efetiva da empresa, e não apenas a sede da empresa, como indicou o acórdão recorrido, seguindo o art. 127 do CTN.

DOCUMENTO VALIDADO

O contrato social da GE Holding *(fls. 151/187)* indica que ela é administrada a partir dos Países Baixos e que sua sede de direção efetiva está localizada neste país:

> ***Cláusula 2, "bb", do Contrato Social da GE Holding***
>
> *"2. Os objetos pelos quais a Sociedade foi constituída são:*
>
> *(...)*
>
> *(bb)* ***Praticar todas ou quaisquer matérias autorizadas por meio deste em qualquer parte dos Países Baixos*** *ou em qualquer parte do mundo e individualmente ou em conjunto, ou como partes contratadas, fatores, fiduciários ou agentes para qualquer outra sociedade ou pessoa, ou por ou por meio de quaisquer fatores, fiduciários ou agentes." (grifos da Recorrente, página 6 de fls. 151-182).*
>
> ***Cláusula 8 do Contrato Social da GE Holding***
>
> *"****Todas as assembleias gerais da Sociedade serão realizadas nos Países Baixos*** *e qualquer assembleia que a Sociedade possa pretender realizar* ***fora dos Países Baixos e os trabalhos em qualquer assembleia serão nulos e sem efeitos****." (grifos da Recorrente, página 10 de fls. 151-182).*
>
> ***Cláusula 16 do Contrato Social da GE Holding***
>
> *"A maioria dos Conselheiros da Sociedade serão as pessoas que são* ***residentes nos Países Baixos****" (grifos da Recorrente, página 10 de fls. 151-182).*
>
> ***Cláusula 17, "a", do Contrato Social da GE Holding***
>
> *"17. O cargo de conselheiro será desocupado automaticamente:*
>
> *(a) se ele for condenado falido, ou qualquer evento equivalente ou análogo ocorrer, nos Países Baixos ou em qualquer outra jurisdição ou se ele fazer qualquer acordo ou concordata, em geral, com seus credores;" (grifos da Recorrente, página 10 de fls. 151-182)*
>
> ***Cláusula 21 do Contrato Social da GE Holding***
>
> ***Nenhuma reunião dos Conselheiros ou de qualquer comitê dos Conselheiros será realizada fora dos Países Baixos e nenhuma das funções do conselho de administração pertencentes à administração e ao controle da Sociedade serão exercidas ou exercíveis fora dos Países Baixos*** *e qualquer reunião, na qual os Conselheiros podem pretender realizar fora dos* ***Países Baixos*** *e os trabalhos ali serão nulos e sem efeitos.* ***Os Conselheiros reunir-se-ão, pelo menos, uma vez por ano nos Países Baixos****. O presidente de todas as reuniões dos Conselheiros ou de qualquer comitê dos* ***Conselheiros deve estar presente fisicamente nos Países Baixos****." (fls. 151-182)*

Oportuno notar que no ano fiscal de 2017, a GE Holding tinha em seus quadros societários diretores que eram residentes e nacionais dos Países Baixos. Conforme se comprova da Ata de Reunião do Conselho de Administração dos Diretores da GE Holding, **ocorrida em 24.02.2017, em Amsterdam, nos Países Baixos**, o Estatuto Social da GE Holding vigente à época exigia que os Conselheiros da Sociedade fossem residentes nos Países Baixos, bem como

DOCUMENTO VALIDADO

determinava que nenhuma reunião do Conselho de Administração poderia ser realizada fora dos Países Baixos, e que tampouco o controle da GE Holding poderia ser exercido fora destes Países, sob pena de nulidade:

Ata do Conselho da GE Brazil Holding Limited

GE BRAZIL HOLDING LIMITED

Ata de uma reunião do conselho de administração da GE Brazil Holding Limited (a "**Sociedade**") realizada em De Boelelaan 7, 1083HJ, Amsterdã, Países Baixos, em 24 de fevereiro de 2017, às 11h10.

Presentes: Mark Janssens (conselheiro) (na presidência)
Ernst Kraaij (conselheiro)

1. **Quórum**

4. **Administração e Controle nos Países Baixos**

4.1 Observou-se que o regulamento 5.23 da constituição da Sociedade exige que a maioria dos conselheiros da Sociedade devem ser pessoas que sejam residentes nos Países Baixos.

4.2 Foi observado também que, segundo o regulamento 5.28 da constituição da Sociedade, nenhuma reunião dos conselheiros será realizada fora dos Países Baixos e nenhuma das funções do conselho acerca da administração e do controle da Sociedade serão exercidos ou exercíveis fora dos Países Baixos e qualquer reunião que os conselheiros possam pretender realizar fora dos Países Baixos e os trabalhos ali serão nulos e sem efeito.

Veja-se que a referida Ata de Reunião delibera a nomeação do Sr. Arjan Van Der Linde, como Conselheiro da GE Holding, ante a renúncia do Sr. Mark Janssens, a partir de março de 2017, conforme os respectivos Termo de Posse e de Renúncia destes Diretores, celebrados em Amsterdam, nos Países Baixos. A nacionalidade do Sr. Arjan Van Der Linde é comprovada por meio da Ata de Reunião que decidiu pela deliberação da distribuição do JCP, devidamente registrada na Junta Comercial do Rio de Janeiro que indica que este Diretor é nascido em Vissingen, nos Países Baixos:

Visto para a legalização das assinaturas de:

i Sr. Ernst Frederik Kraaij, nascido em Harbel, Libéria, em 11 de novembro de 1967, portador do passaporte holandês número NP87BHR99; e
ii Sr. Arjan Cornelis van der Linde, nascido em Vissingen, Países Baixos, em 16 de julho de 1976, portador do passaporte holandês número NT2P69251,

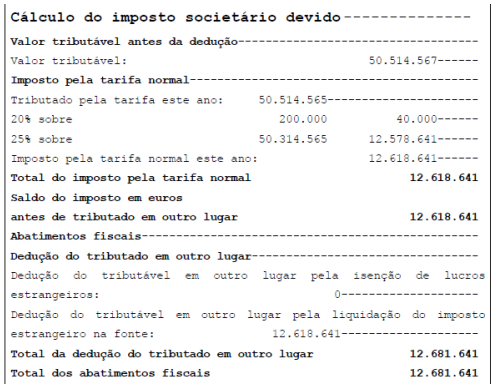
Portanto, os documentos corporativos da GE Holding indicam que sua direção efetiva era exercida nos Países Baixos em 2017, o que foi reconhecido inclusive pelas próprias autoridades fiscais dos Países Baixos.

A própria GE Holding está registrada perante o Fisco dos Países Baixos pelo *Fiscal Number 821198269* e paga regularmente imposto sobre a renda no país, sendo obrigada a transmitir a declaração de imposto de renda local (*Corporate Income Tax Return*) como membro de um grupo econômico.

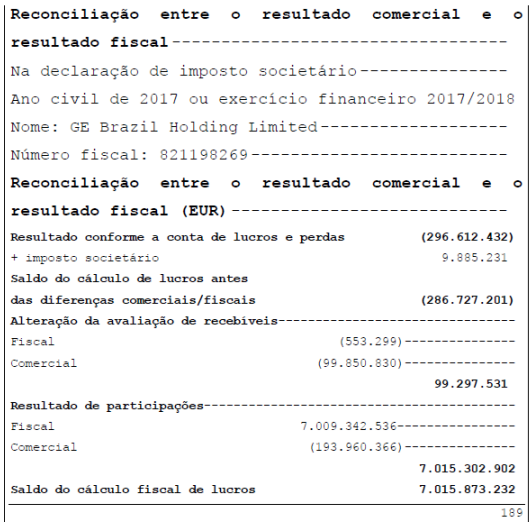
Em 2017, ano do fato gerador do IRRF em discussão, a GE Holding apresentou a referida Declaração **considerando, inclusive, o JCP que fora distribuído pela Recorrente**.

A Recorrente junta as páginas 1, 2, 3 e 189 do *Corporate Income Tax Return* do Grupo tributário GEIB BV, do qual a GE Brazil Holding Limited fazia parte em 2017, traduzidas da língua holandesa para a língua portuguesa, sendo aquela última página 189 a que demonstra que o valor do JCP recebido da Recorrente foi declarado junto ao Fisco dos Países Baixos e tributado pela alíquota corporativa de 25%

DOCUMENTO VALIDADO



Cálculo do imposto societário devido		
Valor tributável antes da dedução		
Valor tributável:		50.514.567
Imposto pela tarifa normal		
Tributado pela tarifa este ano:	50.514.565	
20% sobre	200.000	40.000
25% sobre	50.314.565	12.578.641
Imposto pela tarifa normal este ano:		12.618.641
Total do imposto pela tarifa normal		**12.618.641**
Saldo do imposto em euros		
antes de tributado em outro lugar		**12.618.641**
Abatimentos fiscais		
Dedução do tributado em outro lugar		
Dedução do tributável em outro lugar pela isenção de lucros estrangeiros:	0	
Dedução do tributável em outro lugar pela liquidação do imposto estrangeiro na fonte:	12.618.641	
Total da dedução do tributado em outro lugar		**12.681.641**
Total dos abatimentos fiscais		**12.681.641**

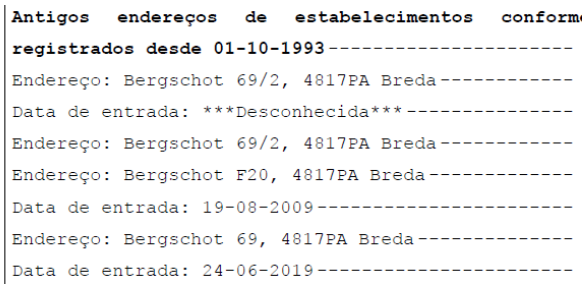


Reconciliação entre o resultado comercial e o resultado fiscal		
Na declaração de imposto societário		
Ano civil de 2017 ou exercício financeiro 2017/2018		
Nome: GE Brazil Holding Limited		
Número fiscal: 821198269		
Reconciliação entre o resultado comercial e o resultado fiscal (EUR)		
Resultado conforme a conta de lucros e perdas		**(296.612.432)**
+ imposto societário		9.885.231
Saldo do cálculo de lucros antes das diferenças comerciais/fiscais		**(286.727.201)**
Alteração da avaliação de recebíveis		
Fiscal	(553.299)	
Comercial	(99.850.830)	
		99.297.531
Resultado de participações		
Fiscal	7.009.342.536	
Comercial	(193.960.366)	
		7.015.302.902
Saldo do cálculo fiscal de lucros		**7.015.873.232**

189

O valor recebido a título de JCP consta do resultado de participações apresentado à tributação, conforme a indicação acima destacada do *Corporate Income Tax Return*.

Além disso, a Recorrente apresentou o histórico dos registros da GE Holding junto à Junta Comercial dos Países Baixos, que comprova que seu endereço comercial – e onde situavam-se e situam-se todos os diretores da Empresa estava localizado em Bergshot, nos Países Baixos, em 2017 :



Antigos endereços de estabelecimentos conform registrados desde 01-10-1993
Endereço: Bergschot 69/2, 4817PA Breda
Data de entrada: ***Desconhecida***
Endereço: Bergschot 69/2, 4817PA Breda
Endereço: Bergschot F20, 4817PA Breda
Data de entrada: 19-08-2009
Endereço: Bergschot 69, 4817PA Breda
Data de entrada: 24-06-2019

Portanto, é possível concluir no sentido de **que a residência fiscal da GE Holding, em 2017 até hoje, é nos Países Baixos**, seja pela aplicação do ADT entre Brasil e Países Baixos, seja pelo que determina o Estatuto Social da GE Holding (fls. 151-182), seja pela Certidão emitida pelas Autoridades Fiscais dos Países Baixos (fls. 137-150), seja pela comprovação de que os diretores da Empresa foram e são residentes e Nacionais nos Países Baixos, ou, ainda, seja pela comprovação de que a Empresa sempre esteve registrada nos Países Baixos.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

O art. 127 do CTN trata do conceito da residência fiscal nas relações nacionais, sobretudo para se evitar um conflito de competência entre dois ou mais entes arrecadatórios, e ainda quando se enquadra como elemento de conexão para fins de tributação de IRPJ e CSLL, entre estabelecimentos do mesmo grupo. Ele não pode ser aventado pela RFB quando a dúvida sobre o que o conceito de residência fiscal está definido no ADT vigente entre Brasil e Países Baixos, sob pena de se esvaziar a eficácia do tratado.

Portanto, entendo que deve ser considerada a remessa de JCP feita aos Países Baixos, o que implica a incidência de IRRF à alíquota de 15%.

Com relação a alíquota de 15%, o art. 11, § 2º, "b", do ADT celebrado entre Brasil e Países Baixos limita em 15% o IRRF incidente sobre os JCP remetidos ao exterior:

> *"**ARTIGO 11 - JUROS***
>
> *1 - Os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente do outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.*
>
> *2 - Todavia, esses juros podem ser também tributados no Estado de que provêm e nos termos das leis desse Estado; mas se quem os receber for o beneficiário efetivo dos juros, o imposto assim incidente não poderá exceder:*
>
> *a)l 10% (dez por cento) do montante bruto dos juros, se quem os receber for um banco e se o empréstimo for concedido por um prazo mínimo de 7 anos e relacionado com a compra de equipamento industrial, com estudo, compra ou instalação de unidades industriais ou científicas, bem como com o financiamento de obras públicas;*
>
> ***b) 15% (quinze por cento) do montante bruto dos juros, nos demais casos.***
>
> *3 - Não obstante o que dispõem os parágrafos 1 e 2, os juros provenientes de um Estado Contratante e pagos ao Governo do outro Estado Contratante a uma sua subdivisão política, ou a qualquer agência (inclusive uma instituição financeira) pertencente àquele Governo ou subdivisão política, são isentos do imposto no primeiro Estado.*
>
> *4 - O termo "juros" empregado neste Artigo designa os rendimentos de títulos da dívida pública; de títulos ou debêntures, com ou sem garantia hipotética e com ou sem direito a participação em lucros, e de créditos de qualquer natureza, bem como qualquer outro rendimento que, nos termos da lei tributária do Estado Contratante de que provenha, se assemelhe aos rendimentos do empréstimo."*

Brasil e os Países Baixos celebraram um acordo no âmbito de um *Mutual Agreement Procedure* (previsto no artigo 25 do ADT) para reconhecer expressamente que os JCP têm a natureza de juros. Mesmo que se considere que os JCP deveriam ser tratados como dividendos, o que contraria o acordo entre Brasil e Países Baixos, a limitação de tributação na fonte também seria de 15%:

> *"ARTIGO 10 - Dividendos*
>
> *1 - Os dividendos pagos por uma sociedade residente em um Estado Contratante a um residente no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.*

DOCUMENTO VALIDADO

> *2 - Todavia, esses dividendos podem também ser tributados no Estado Contratante onde reside a sociedade que os paga, e nos termos da lei desse Estado; mas, se a pessoa que os receber for o beneficiário efetivo dos dividendos,* ***o imposto assim incidente não poderá exceder 15% (quinze por cento) do montante bruto dos dividendos****. O disposto neste parágrafo não prejudica a tributação da sociedade, no que diz respeito aos lucros dos quais de originaram os dividendos pagos."*

Ou seja, independentemente da natureza dos JCP (juros ou dividendos) e da existência ou não de atividade substantiva da holding, o ADT limita em 15% a incidência de IRRF no pagamento de JCP a entidades residentes nos Países Baixos. Isso torna irrelevante a exigência de comprovação da atividade econômica substantiva.

Ainda que não houvesse a aplicação do ADT no presente caso, não seria possível considerar a ausência de substância econômica pela GE Holding, já que comprovadamente ela exerce atividades típicas de uma *holding* nos Países Baixos, além de a GE Holding não se enquadrar no conceito de regime fiscal privilegiado, haja vista que tributa seus lucros à alíquota de 25% (superior à alíquota de 17%, prevista na Portaria MF nº 488/2014). E, ainda que se tratasse de regime fiscal privilegiado a alíquota de IRRF de 25% na remessa do JCP não seria aplicável, mas sim 15%, uma vez que os 25% são aplicáveis apenas para paraíso fiscal (e não regime fiscal privilegiado).

Portanto, a discussão de substância econômica com base na IN n° 1.037/10 é irrelevante no presente caso, uma vez que não impacta a alteração da alíquota de 15 para 25%.

De toda forma, a Recorrente demonstrou que a GE Holding tem atividade econômica substantiva nos Países Baixos para superar os fundamentos da DRJ. A DRJ valeu-se desse argumento no seguinte trecho da decisão:

> *"E, ainda que se aceitasse a definição dada pela Interessada, de domicílio tributário na Holanda, a GE BRAZIL HOLDING LIMITED é de fato uma Holding Company, categoria excepcionada pela a IN RFB 1037/2010 para aquele país.*
>
> *No caso de holding companies baseadas na Holanda, o referido dispositivo normativo em vigor exige a comprovação de atividade econômica substantiva naquele país, sob pena de o beneficiário ser considerado ainda como situado em regime de tributação favorecida e, assim, sujeito à alíquota de 25%. Confira-se:*
>
> > *Art. 1º Para efeitos do disposto nesta Instrução Normativa, consideram-se países ou dependências que não tributam a renda ou que a tributam à alíquota inferior a 20% (vinte por cento) ou, ainda, cuja legislação interna não permita acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas ou à sua titularidade, as seguintes jurisdições:*
> >
> > *(...)*
> >
> > *IV -* ***com referência à legislação do Reino dos Países Baixos, o regime aplicável às pessoas jurídicas constituídas sob a forma de holding company que não exerçam atividade econômica substantiva****; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1045, de 23 de junho de 2010)" (grifos originais) (fls. 269/270)*

DOCUMENTO VALIDADO

Ocorre que a citação infralegal da DRJ confunde os conceitos de "países com tributação favorecida" e "regime fiscal privilegiado". Ou seja, não se pode afirmar que todo e qualquer pagamento de JCP aos Países Baixos estarão sujeitos ao IRRF de 25%.

Ademais, a GE Holding possui atividade econômica substantiva nos Países Baixos, reconhecida pelas autoridades fiscais que admitiram sua residência fiscal no país ao entenderem que a sede de sua direção efetiva lá se encontra.

Além disso, os seguintes elementos comprovam a atividade econômica substantiva da GE Holding nos Países Baixos: ***(i)*** ter endereço comercial; ***(ii)*** exercer suas atividades; ***(iii)*** reunir e concentrar o seu Conselho de Administração e todos os atos de gestão subsequentes; ***(iv)*** é o local em que cumpre suas obrigações tributárias; ou seja, é onde a Empresa reúne todos os elementos necessários para comprovar que é onde é a sua residência.

Esses elementos podem ser atestados por meio das exemplificativas Atas de Reunião do Conselho de Administração da GE Holding, ocorridas no ano de 2017 em Boelelaan, Amsterdam, nos Países Baixos, que formalizam as deliberações realizadas pela Empresa, enquanto ato de atividades de uma holding, como proposta de fusão de outras empresas e deliberações sobre a restruturação das empresas administradas, documentos esses juntados nos autos.

Ora, os documentos anexados aos autos comprovam que:

(a) a GE Holding tem residência fiscal nos Países Baixos, o que foi confirmado pelas próprias autoridades fiscais locais por meio do Certificado de Residência Fiscal (fls. 137-150);

(b) o contrato social da GE Holding prova que sua direção efetiva está localizada nos Países Baixos, e que esse foi o motivo pelo qual as autoridades fiscais aplicaram o § 3º do artigo 4º do ADT para reconhecê-la como residente fiscal do país (fls. 151-182);

(c) a Ata de Reunião do Conselho de Administração da GE Holding comprova que, desde 2017, os Países Baixos é a jurisdição em que é exercida a direção da Empresa e que seus Diretores residem no País;

(d) O histórico emitido pela Junta Comercial dos Países Baixos comprova que a GE Holding desde 2017 é residente naquele País;

(e) Em 2017, a GE Holding cumpria suas obrigações tributárias perante o Fisco dos Países Baixos, conforme comprovado na Declaração do Imposto de Renda sujeita àquela jurisdição, inclusive oferecendo seus lucros à tributação pela alíquota de 25%;

(f) Em 2017, a GE Holding exercia atividades típicas de uma holding, nos termos das deliberações contidas nas Atas de Reunião do Conselho de Administração, ocorridas em Amsterdam, nos Países Baixos

Portanto, considerando a atividade econômica substantiva da GE Holding, e o ADT que limita a alíquota do JCP à 15%, em qualquer hipótese, deve ser reconhecida a alíquota de 15%.

DOCUMENTO VALIDADO

Ademais, o contrato de câmbio apresentado (fls. 132-136) indica que a conta da GE Holding está localizada no Reino Unido, e não na Irlanda. O contrato indica que o código Swift do banco beneficiário dos recursos é BARCGB22:

Canal Bancário em Moeda Estrangeira		
Código Swift Banco Beneficiário BARCGB22	**Código ABA Banco Beneficiário**	**Código CHIPS Banco Beneficiário**
Nome do Banco Beneficiário BARCLAYS BANK PLC UNITED KINGDOM		
Conta no Exterior do Beneficiário /IBAN GB15BARC20000078180155		

As letras *GB* antes do número *22* indicam que o banco beneficiário está localizado na *Great Britain*, isto é, Reino Unido, país diverso da Irlanda. A mensagem do sistema Swift relativa à operação confirma que a conta está localizada no Reino Unido, mais precisamente na cidade de Londres (fls. 183):

```
CITIBANK N.A.
LONDON E14 5LB
LONDON
GB
UNITED KINGDOM
====================================
 20: Sender's  Reference
     OP.161501078
```

Ferramentas de busca e validação de códigos Swift disponíveis na internet também indicam que o código em questão está atrelado a bancos no Reino Unido



Como o Reino Unido não está listado como jurisdição fiscal favorecida pela Instrução Normativa nº 1.037/2010, a indicação da conta naquele País comprova que o valor não foi efetivamente remetido para a Irlanda, logo, a remessa de JCP também deveria ter sido tributada pelo IRRF à alíquota de 15%, segundo o artigo 14, caput, da Instrução Normativa nº 1.455/2014, o que confirmaria o indébito.

Nesse contexto, uma vez demonstrado que a residência fiscal da GE Holding é a nos Países Baixos, a remessa de JCP pela Recorrente à GE Holding está sujeita à retenção de IRRF segundo a alíquota de 15%, restando a partir dessa premissa, apresentar os valores do presente caso.

Ora, em outubro de 2017 a Recorrente recolheu o IRRF sobre os JCP à alíquota de 25%, no valor de R$ 8.199.533,61 (fls. 129). Contudo, o IRRF correto seria de 15%, equivalente a R$ 4.919.784,51, o que gerou um indébito de R$ 3.279.749,10.

Ao verificar seu erro, a Recorrente transmitiu os PER/DCOMPs, informou em DCTF o valor efetivamente devido de **R$ 4.919.784,51** (fls. 184-232) e declarou este valor em sua DIRF

DOCUMENTO VALIDADO

(fls. 233-243). O crédito de R$ 3.279.749,10 foi utilizado na compensação de débitos próprios da Recorrente, por meio das seguintes DCOMPs:

Nº da PER/DCOMP	Valor do Débito (R$)	Doc_Comprobatorio
15586.73145.300118.1.3.04-8606	3.295.522,59	Fls. 244-249
05071.61536.300118.1.3.04-1654	202,44	Fls. 252-257
36664.05969.200218.1.3.04-7696	53.529,10	Fls. 258-263

Portanto, a Recorrente provou que o pagamento de JCP à GE Holding, domiciliada nos Países Baixos, estava sujeita à incidência de IRRF à alíquota de 15%, mas que recolheu indevidamente o IRRF pela alíquota de 25%, o que gerou o indébito de R$ 3.279.749,10.

Nesse sentido, deve-se reconhecer o direito creditório do contribuinte vez que comprovado o excesso de recolhimento do tributo.

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário, afasto a preliminar e a ele DOU provimento, reconhecendo a legitimidade do crédito e homologando as compensações, pois (a) a GE Holding tem residência fiscal nos Países Baixos, (b) o ADT celebrado entre Brasil e Países Baixos limita a 15% a tributação na fonte pelo IRRF dos JCP remetidos ao exterior, e (c) a GE Holding tem atividade econômica substantiva nos Países Baixos.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni

DOCUMENTO VALIDADO