MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10283.720219/2012-03**
ACÓRDÃO	3301-015.635 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CALOI NORTE SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE

Ano-calendário: 2007

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE PAGAMENTO DE ROYALTIES AO EXTERIOR - FATO GERADOR – PAGAMENTO. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO.

Não caracteriza fato gerador da CIDE o mero registro contábil de despesas com royalties, como simples apropriação por competência, quando não demonstrada a disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos ao beneficiário no exterior, nem o vencimento ou a exigibilidade incondicional do crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade e dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro que afastava a preliminar arguida.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Original

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

> Relatório
>
> Trata-se de impugnação apresentada pelo sujeito passivo em face de auto de infração de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Remessas ao Exterior (CIDE), lavrado pela autoridade fiscal e relacionado à infração apurada no ano calendário de 2007.
>
> **DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO**
>
> A autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização externa, lavrou em 23/02/2012 o auto de infração (**AI**) de **CIDE** (fls. 4/13), com crédito tributário total de R$ 346.948,11, incluindo contribuição, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/01/2012, apontando como infração a falta de recolhimento da CIDE identificada pelos créditos de royalties efetuados a domiciliados no exterior, durante o ano calendário de 2007, sem que tenha havido o recolhimento, e nem tampouco a confissão dos valores devidos em DCTF.
>
> Conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) no corpo do **AI,** as razões de fato e de direito elencadas pela fiscalização para o lançamento foram as seguintes:
>
> i) o impugnante celebrou contratos de licença de marcas com sociedades sediadas no exterior, pelos quais estas cediam o direito de uso de marcas de suas propriedades para a CALOI NORTE, mediante o pagamento de royalties;
>
> ii) os valores devidos de royalty eram calculados a partir de um certo percentual que incidia sobre a receita de venda dos produtos licenciados;
>
> iii) o impugnante lançou a crédito de contas do passivo os valores de royalties a pagar, mas não recolheu a CIDE devida nas operações e também não declarou em DCTF os débitos tributários correspondentes;
>
> iv) salientou a autoridade fiscal que "E*mbora as empresas cedentes das licenças de uso de marca ...tenham direito ao recebimento de royalties tão logo realizada a venda de produtos licenciados, aquelas empresas não exigem o pagamento imediato dos valores a que fazem jus; ao contrário, aceitam recebê-los em data posterior, deixando-os de posse da empresa licenciada (CALOI NORTE S/A)*";

DOCUMENTO VALIDADO

Original

v) no momento em que a impugnante registrou contabilmente as provisões de royalties, ocorreu a disponibilidade jurídica da renda por parte dos beneficiários no exterior (art. 43 do CTN), e assim também o fato gerador da CIDE, que surge com o crédito dos valores a pagar reconhecidos pelos lançamentos contábeis;

vi) os valores das bases de cálculo mensais da contribuição foram detalhadas pela fiscalização no Termo de Constatação (TC) de fls. 199/203.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado pessoalmente do AI em 23/02/2012, o sujeito passivo apresentou Impugnação (fls. 214/234) em 26/03/2012 (uma segunda feira), alegando em sua defesa o seguinte:

i) preliminarmente, que é nulo o lançamento pois lastreou-se unicamente "*no mero registro contábil de provisões para pagamento de Royalties";*

ii) afirma "q***ue o crédito a que diz respeito a hipótese de incidência do tributo (conforme legislação), é o crédito financeiro, aquele crédito que traduz a disponibilidade jurídica e econômica dos valores por parte do destinatário e não, como pretendeu a D. Autoridade Fiscal, o mero crédito contábil em conta do passivo, a fim de reconhecer provisão, sequer contas a pagar propriamente, relativo ao valor dos Royalties***", e neste sentido o mero registro de provisão não se amolda à hipótese de incidência da CIDE;

iii) que no contrato de fls. 76/116, "*especificamente às fls. 80 (ítens 3,4 e 5), na qual resta claro que a disponibilização econômica ou jurídica não se dá mensalmente. E mais, confirma que os valores a serem pagos serão demonstrados por meio de relatórios mensais e efetivados até 30 (trinta) dias após o encerramento do trimestre*". Semelhante disposição contratual também se encontra nos contratos de licenciamento de marcas de fls. 117/159 e de fls. 160/196, sendo que neste último há previsão até de deduções sobre os valores inicialmente devidos pela Impugnante à licenciada, "*fato esse que invariavelmente modificará os valores a serem pagos após o envio de relatórios (trimestral, conforme fls. 161)*";

iv) "P*ortanto, não há que se falar em valores lançados em conta de provisão contábil como denotativos de fato gerador/base de cálculo do tributo ora cobrado, até porque esse mero lançamento inicial não dá disponibilidade econômica e jurídica ao licenciante dos valores que serão posteriormente recebidos", e assim "não há que se falar em incidência da CIDE - Royalties, tendo em vista o disposto no parágrafo 2º, artigo 2º, da Lei nº 10.168/2000...*";

v) cita alguns julgamentos administrativos do CARF que se alinham à sua tese, inclusive em relação ao IRF de que trata o art. 685 e 702 do RIR/99, dada a similitude do fato gerador, de que "***o lançamento contábil não constitui, por si só, fato gerador da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pelo art. 2º da lei nº 10.168";***

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

vi) por esta linha alega a nulidade material do auto de infração nos termos do art. 142 do CTN, pela ausência de "i*ndicação precisa do aspecto material e temporal do fato gerador da obrigação tributária....que partiu de conceito equivocado de crédito para a apuração da CIDE - Royalties*";

vii) além da nulidade acima, o impugnante também sustenta a nulidade do auto de infração em razão da falta de critério para a apuração da base de cálculo, vez que a autoridade fiscal não levou em consideração o crédito que fazia jus, nos termos do parágrafo 1º, do art. 4º, da MP nº 2.158-70/2001, e sendo assim, sustenta que os créditos apurados em períodos anteriores aos autuados deveriam abater parte do crédito lançado;

viii) caso não prospere o seu pedido de nulidade do auto de infração pelos motivos já expostos, requer o cancelamento do lançamento pois os valores tratados no processo correspondem a pagamento de royalties relacionados ao uso, fruição ou exploração de direitos autorais, o qual estaria fora do alcance do conceito de royalty tributável conforme definição contida no art. 22 da Lei nº 4.506/1964, que é a base legal para a incidência do IRF sobre o pagamento de royalties, e que foi emprestada para a definição do fato gerador da CIDE;

ix) neste aspecto sustenta que os contratos celebrados por ela "*tem por objeto justamente o pagamento por utilização de Direito Autoral*", e consequentemente não sofrem a incidência da CIDE, citando julgados administrativos que asseveram que "***A CIDE/royalties, instituída pela Lei nº 10.168/2000, não incide sobre a remessa ao exterior de pagamentos relativos a exploração de direitos autorais, mesmo que sobre a denominação de royalties,*** *por forçado comando interpretativo do artigo 10 do Decreto nº 4.195/02...Não é possível a exigência de CIDE/ROYALTIES sobre os mesmos fatos que baseiam a incidência da CONDECINE, devendo, no caso de colidência fática, prevalecer a incidência do CONDECINE, por ser mais específica. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO (3º Conselho de Contribuintes - 2ª Câmara - ACÓRDÃO 302-38.763 em 13.06.2007- (destacamos)*";

x) ao final pede a declaração da nulidade do lançamento impugnado em face das preliminares arguidas, e caso assim não considerado, que seja cancelado o auto de infração pelas razões de mérito alinhavadas.

Em análise da impugnação apresentada 8ª Turma da DRJ/SPO por meio Acórdão 16-088.749 julgou-a improcedente, conforme decisão abaixo ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2007

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O registro contábil no passivo de obrigações a pagar relativas a Royalties devidos a residente ou domiciliado no exterior representam adequadamente o fato

gerador da contribuição, quando estiverem respaldados pelo contrato de licenciamento correspondente.

CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ROYALTY DEVIDO A QUALQUER TÍTULO.

O crédito de Royalty devido a residente ou domiciliado no exterior pela licença de uso de propriedade de marca para a comercialização de produtos no Brasil é hipótese de incidência da CIDE.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada a Recorrente apresenta recurso voluntário argumentando, em síntese:

- Nulidade do auto de infração por vício material – da não ocorrência do fato gerador da CIDE – royalties
- Nulidade do auto de infração em razão da falta de critério para apuração da base de cálculo
- Não incidência da CIDE - royalties sobre os valores pagos a título de direito autoral
- Subsidiariamente, a improcedência da multa de ofício e da incidência dos juros sobre a multa de ofício.

Em petição de fls. 317/324 intituladas razões finais de julgamento, a Recorrente reitera os argumentos do recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Keli Campos de Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Da Preliminar de Nulidade do Lançamento por Vício Material

Como relatado, cuida-se de auto de infração para exigência de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) apurada com base em registros contábeis de provisão de royalties.

A autoridade fiscal, referendada pela DRJ, elegeu o lançamento contábil a débito em conta de resultado e a crédito em conta de passivo circulante como o momento da ocorrência

DOCUMENTO VALIDADO

da hipótese de incidência. Neste ponto, importante colacionar parte do relatório da fiscalização (fls. 199/203)

> No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, e com base nos art. 904, 905, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), CONSTATAMOS o que segue:
>
> 1. Relativamente aos meses constituintes do ano-calendário de 2007, a empresa CALOI NORTE S/A, por meio de lançamentos nas contas contábeis 420112036601, 210415072280, 210415072285 e 210415072286, assentou provisões de royalties referentes ao uso das marcas BARBIE, HOT WHEELS e AS SUPER PODEROSAS.
> 2. Os valores aludidos no item 1, acima, vão consignados nas planilhas anexas ao presente Termo, as quais vai rubricadas pelo contribuinte ou seu representante legal.
>
> E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e pelo contribuinte ou seu representante legal, que neste ato recebe uma das vias.

A Recorrente, em contrapartida, sustenta a nulidade do lançamento por vício material insanável, argumentando que o fato gerador da CIDE somente se materializa com a efetiva transferência dos recursos ao exterior. A controvérsia reside, preliminarmente, na precisa delimitação do aspecto temporal do fato gerador do referido tributo.

O art. 2º, §3º da Lei nº 10.168/2000, ao instituir o fato gerador da CIDE é taxativo ao elencar a regra-matriz de incidência. De acordo com o referido disposto, a contribuição incidirá sobre os valores "pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos". Tais ações pressupõem a efetiva transferência de disponibilidade financeira ou, no mínimo, a constituição de um direito de crédito plenamente exigível pelo beneficiário, o que se alinha ao conceito de aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, previsto no art. 43 do CTN.

> 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.
>
> (...)
>
> § 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.

A provisão contábil, por sua vez, é um ato unilateral do devedor, decorrente da aplicação do regime de competência. Visa registrar uma obrigação ou um passivo, mas não se confunde com o ato de adimplemento ou de disponibilização do crédito ao seu titular. Confundir o registro contábil com o fato gerador do tributo constitui erro de direito que vicia a constituição do crédito tributário.

A disponibilidade jurídica ou econômica, pressuposto para a ocorrência do fato gerador, somente se concretiza quando o titular do direito passa a deter a faculdade de usar, gozar e dispor da riqueza. No caso concreto, o mero lançamento contábil em conta de passivo não outorga ao beneficiário no exterior qualquer poder sobre os valores provisionados. Conforme

DOCUMENTO VALIDADO

Original

estipulado nos contratos, a exigibilidade da obrigação estava condicionada a eventos futuros, como o fechamento de trimestres e o envio de relatórios.

Nessa linha interpretativa, colaciona-se jurisprudência no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), adotando o entendimento de que a mera provisão contábil não é suficiente para caracterizar o fato gerador da CIDE-Royalties. Vejamos:

> Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2003, 2004, 2005
>
> CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE) INCIDENTE SOBRE PAGAMENTO DE ROYALTIES AO EXTERIOR - FATO GERADOR – PAGAMENTO
>
> Não ocorre o fato gerador da CIDE no momento do lançamento contábil dos royalties a serem remetidos, dado que estes não constituem a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica em favor dos beneficiários. O fato gerador é o efetivo pagamento dos royalties ao beneficiário, no exterior, em razão de transferência de tecnologia. CIDE-ROYALTIES. IMPUTAÇÃO DOS RECOLHIMENTOS. ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO Restando devidamente comprovada a vinculação entre os pagamentos efetuados por meio de DARFs e as contribuições devidas em razão das remessas ao exterior para pagamento de royalties, deve ser anulada a exigência da CIDE, com o reconhecimento da sua integral quitação.
>
> (Número do Processo 16095.000423/2008-13; Data da Sessão 23/05/2024; Relator(a) MATHEUS SCHWERTNER ZICCARELLI RODRIGUES; Nº Acórdão 3102-002.480)

Registra-se, ainda, que a 1ª Turma da CSRF por meio do Acórdão nº 9101-007.348 de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em julgamento similar ao caso relativo ao IRPF, decidiu de forma pontual, que o mero registro contábil do crédito, quando caracterizado como provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa por obediência ao regime de competência, não configura fato gerador do imposto se não houver disponibilidade econômica ou jurídica. No referido julgamento, concluiu-se pela insubsistência do lançamento que elegeu como fato gerador a data do registro contábil da despesa, sem examinar elementos materiais do vencimento/ exigibilidade e da efetiva colocação do rendimento à disposição do credor no exterior:

> Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF
>
> Ano-calendário: 2008
>
> RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. OMISSÃO NA APRECIAÇÃO DE ARGUMENTO DE DEFESA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.
>
> Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência, embora decidindo pela nulidade de decisão que é omissa em relação a argumento de defesa do sujeito passivo, evidenciam, em outra parte do primeiro paradigma, decisão convergente com o recorrido que

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> negou provimento ao recurso voluntário concordando com a acusação fiscal no ponto alegadamente omisso, e, quanto ao segundo paradigma, considera circunstâncias específicas em que se negava ao sujeito passivo discutir, no contencioso administrativo, resposta dada a consulta por ele formulada. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PREQUESTIONAMENTO FICTO. A oposição de embargos declaração que, ao final, restem rejeitados, não se presta a constituir prequestionamento do vício na forma alegada pelo embargante. A resposta dada aos embargos, ainda que em resposta que o rejeite, integra-se ao conteúdo do acórdão recorrido e, no presente caso, evidencia que a omissão alegada pela embargante caracterizaria, apenas, resposta insuficiente a seu argumento de defesa.
>
> RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. JUROS DEVIDOS EM CONTRATO DE EMPRÉSTIMO. FATO GERADOR. CRÉDITO DOS RENDIMENTOS.
>
> **O mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracteriza fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos. Não subsiste o lançamento que tem como fato gerador a data do registro contábil da despesa de juros, sem nada referir acerca do vencimento acordado contratualmente para seu pagamento.**
>
> **Número do Processo 12448.726276/2013-74; Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE; Data da Sessão 23/07/2025; Relator(a) EDELI PEREIRA BESSA; Nº Acórdão 9101-007.348)**

A linha de entendimento aplicada nos julgados acima colacionados é corroborada pela Solução de Consulta COSIT nº 153/2017 que em seu item 22 expõe claramente que " o mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracterizam fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos".

> (...)
>
> 22. Quanto à definição de "crédito" prevista na legislação tributária, trata-se de crédito contábil e não de crédito em conta corrente de instituição financeira. Entretanto, no caso de remessas para o exterior, deve ser verificado se além do registro contábil houve disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Ou seja, a que traduza o reconhecimento do direito de recebimento pelo credor, e não da mera contrapartida contábil de um débito. Nesse sentido, o mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracterizam fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.
>
> 23. Considerando-se que o imposto de renda não pode ser cobrado antes da ocorrência da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, as

importâncias creditadas contabilmente, por fonte localizada no País, somente ensejarão fato gerador de imposto, se, antes do registro ou concomitantemente a ele, tiver ocorrido a aquisição daquela disponibilidade.

(...)

No mesmo sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de justiça, vejamos:

I. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF) . MOMENTO DA CONSUMAÇÃO DO FATO GERADOR DO IRRF DEVIDO EM RAZÃO DE PAGAMENTO A PESSOA JURÍDICA SEDIADA NO EXTERIOR. EXAÇÃO FUNDADA NO ART. 685 DO DECRETO 3.000/1999 . II. O MERO REGISTRO CONTÁBIL DO DÉBITO, SOB A RUBRICA DE CONTAS A PAGAR, NÃO BASTA PARA CONFIGURAR A DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA REFERIDA NO ART. 43 DO CTN. NECESSIDADE DE QUE OS VALORES SEJAM EXIGÍVEIS PELA PARTE CREDORA ESTRANGEIRA, DE MODO QUE O IRRF SOMENTE É DEVIDO QUANDO DO VENCIMENTO DA DÍVIDA (OU DE SEU PAGAMENTO, CASO ESTE OCORRA PRIMEIRO) . III. SOLUÇÃO DA CONSULTA COSIT 153/2017 NO MESMO SENTIDO ORA DEFENDIDO. RECURSO ESPECIAL DA SOCIEDADE EMPRESÁRIA A QUE SE DÁ PROVIMENTO, A FIM DE JULGAR PROCEDENTE O PEDIDO E ANULAR O DÉBITO FISCAL. 1 . PRELIMINARMENTE: Inexiste a alegada violação dos arts. 489 e 1.022 do Código Fux, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do acórdão recorrido. O Tribunal de origem apreciou fundamentadamente a controvérsia, não padecendo o acórdão recorrido de qualquer omissão, contradição ou obscuridade . Observe-se, ademais, que julgamento diverso do pretendido, como na espécie, não implica ofensa às normas ora invocadas. 2. MOLDURA FÁTICA DA CAUSA: BEA SYSTEMS LTDA. (sucedida pela ora recorrente, ORACLE DO BRASIL SISTEMAS LTDA .) realizou pagamentos a pessoa jurídica sediada no exterior, BEA SYSTEMS INC., referentes a contrato de distribuição de software (fls. 519), como constatou a Corte de origem. Em razão disso, nos termos do art . 685 do revogado Decreto 3.000/1999, a sociedade empresária brasileira estava obrigada, na qualidade de responsável tributária, a reter o Imposto de Renda na fonte. O recolhimento foi feito nas datas de vencimento (ou no pagamento antecipado) das parcelas, o que levou à autuação da parte recorrente pela RFB, ao fundamento que o IRRF seria devido já em momento anterior, com a realização do mero registro contábil da dívida. 3 . DELIMITAÇÃO DA CONTROVÉRSIA: estabelecer o momento do fato gerador do IRRF a ser recolhido pela sociedade empresária brasileira, em razão de pagamento feito a pessoa jurídica domiciliada no exterior - se na data do registro contábil da dívida em contas a pagar, como defende a FAZENDA NACIONAL; ou se apenas com a remessa do dinheiro ao exterior (ou vencimento do débito, o que ocorrer primeiro), como pretende a parte recorrente. Destaque-se que o valor principal do IRRF já foi pago. A discussão deste feito centra-se na incidência dos encargos moratórios e punitivos aplicados à parte recorrente em razão da discordância do Fisco quanto ao aspecto temporal da ocorrência do fato gerador da tributação. 4 .

DOCUMENTO VALIDADO

FUNDAMENTOS: Segundo o art. 43 do CTN, o fato gerador do tributo é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. A respeito da diferenciação entre as duas expressões, CLÁUDIO CARNEIRO destaca que disponibilidade econômica é o recebimento efetivo da renda, ou seja, do valor que é acrescentado ao patrimônio do qual o contribuinte é titular (...). De outro lado, a disponibilidade jurídica decorre do crédito de valores dos quais o contribuinte possa dispor como titular através de um título jurídico (Impostos Federais, Estaduais e Municipais, 5a. edição, São Paulo: Saraiva, 2015, pág. 508) . **5. A escrituração contábil do débito futuro, nos registros da pessoa jurídica devedora, não equivale à disponibilidade econômica, pois o dinheiro ainda não está, neste momento, sob a posse direta da pessoa jurídica credora. Tampouco pode ser entendida como disponibilidade jurídica, tendo em vista que, com o lançamento contábil, anterior ao vencimento da dívida, nenhum direito ou título surge para a sociedade empresária credora, pois nem lhe é possível exigir o pagamento do montante, na forma do art. 315 do CC/2002** . 6. O art. 685 do Decreto 3.000/1999 determina a incidência do IRRF sobre os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos ao exterior . A escrituração contábil do débito não corresponde a qualquer dos núcleos verbais referentes à disponibilização econômica (pagamento, entrega, emprego, remessa) ou jurídica (crédito) do dinheiro à sociedade empresária estrangeira. Portanto, não se pode considerá-la como o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF, o que somente acontece com o vencimento ou o pagamento antecipado da dívida. 7. Na data do vencimento, a obrigação de pagar quantia certa torna-se exigível, conforme o sobredito art . 315 do CC/2002, e a sociedade credora pode exercer com plenitude todos os direitos referentes ao seu crédito, inclusive o de persegui-lo judicialmente, o que evidencia tratar-se da disponibilidade jurídica a que se refere o art. 43 do CTN. Com o pagamento, por sua vez, o dinheiro passa a estar sob a posse e controle imediatos da pessoa jurídica estrangeira, plenamente integrado ao seu patrimônio, o que se enquadra no conceito de disponibilidade econômica. 8 . A RFB, na solução da consulta COSIT 153/2017, aprovada em 2.3.2017, reconhece expressamente que o mero registro contábil do crédito, como simples provisionamento ou reconhecimento antecipado de despesa, em obediência ao regime de competência, não caracteriza fato gerador do IRRF se não houver disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos, o que somente se verifica quando se tornar exigível a contraprestação (pagamento) pelos serviços contratados. 9 . No caso dos autos, o Tribunal de origem atestou que os lançamentos contábeis foram anteriores ao vencimento das obrigações - de modo que estas ainda não eram, na época dos registros, exigíveis. Consequentemente, adotando-se a compreensão do próprio Fisco Federal, é necessário o provimento do Recurso Especial, para afastar os encargos decorrentes do recolhimento do IRRF nas datas de vencimento ou pagamento das parcelas dos débitos, porquanto inexistente mora. 10. CONCLUSÃO: Recurso Especial da Sociedade Empresária provido, a fim de julgar procedente o pedido inicial e anular o débito fiscal .

DOCUMENTO VALIDADO

(STJ - REsp: 1864227 SP 2020/0049097-0, Relator.: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 18/08/2020, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 25/08/2020)

Ainda que os precedentes citados versem sobre o IRRF, sua *ratio decidendi* é aplicável ao caso da CIDE sobre royalties. A identidade estrutural da hipótese de incidência e do núcleo da controvérsia, qual seja competência contábil versus disponibilidade, impõe uma solução jurídica isonômica, sob pena de se tratar desigualmente situações fático-jurídicas análogas.

Assim, pela análise das decisões, temos um critério objetivo para aferição do fato gerador que deveria ter sido observado pela fiscalização, qual seja, a distinção entre a escrituração contábil que representa um crédito incondicional, líquido e exigível e aquela que constitui mera apropriação de despesa pelo regime de competência. Somente a primeira modalidade tem o condão de configurar a "disponibilidade jurídica" e, portanto, antecipar o fato gerador para um momento anterior à remessa.

É precisamente nesta distinção, entre um passivo meramente contábil e um passivo já dotado de exigibilidade, que a atuação fiscal falhou. Ao presumir a ocorrência do fato gerador a partir de um registro unilateral da devedora, deixando de cumprir o ônus de demonstrar a efetiva disponibilidade da renda e de considerar os elementos de prova que indicavam a tributação em momento posterior, quando da remessa, houve inversão no trabalho fiscal que constitui vício material do lançamento.

Importante frisar, que o trabalho fiscal foi extremamente conciso e não realizou qualquer análise como acima colacionado e, em que pese os esforços da DRJ no sentido de aperfeiçoar lançamento ao analisar um dos contratos, não há como afastar o vício.

Neste sentido, acolho a preliminar de nulidade para anular o lançamento.

Acolhida a preliminar de nulidade para anular integralmente o auto de infração, por vício na determinação do fato gerador, resta prejudicada a análise das demais questões de mérito suscitadas no Recurso Voluntário.

Dispositivo.

Diante do exposto voto por conhecer do recurso voluntário para acatar a preliminar de nulidade e dar provimento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima.

DOCUMENTO VALIDADO