

## MESA DE DEBATES DO IBDT DE 16/02/2017

### Texto sem revisão dos autores

A presente transcrição apenas visa a ampliar o acesso à Mesa de Debates, dada a natureza informal dos debates e a falta de revisão.

O INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO não recomenda que seja a transcrição utilizada como fonte de referência bibliográfica.

### Integrantes da Mesa:

Ricardo Mariz de Oliveira

Luís Eduardo Schoueri

João Francisco Bianco

Gerd Willi Rothmann

Paulo Celso Bergstrom Bonilha

Paulo Caliendo

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Bom dia a todos. Vamos dar início à nossa sessão. Dr. Schoueri, o Dr. Zilveti passou por uma cirurgia, já está se recuperando, nada de assustar, mas de tal forma não está presente hoje. Cirurgia no braço. Gratíssima satisfação em comunicar que está saindo a 7ª edição do *Direito Tributário* de Luiz Eduardo Schoueri. Autor conhecido, não é?

[risos]

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Aliás, eu não quero pôr a mão na capa desse livro aqui.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Ele é verde e amarelo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Bem esse verde aí.

[risos]

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Bom, não preciso dizer nada sobre essa obra, e como ele estava nos dizendo, ele revisa mesmo, e reescreve onde tem que reescrever, de modo, como nós sabemos, já é um livro clássico e vitorioso. Eu fico muito satisfeito, realmente, não só por ser nosso amigo e companheiro aqui do IBDT, mas porque a obra em si, realmente, é muito boa.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** E só registrando que na primeira edição eu não tive a ousadia de publicar sem passar todos os originais pelo Ricardo, para que ele lesse e comentasse.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Bom, mas foi uma satisfação também para mim, claro, eu aprendi com isso, discutimos alguns pontos, discordamos, como sempre. Mas a obra está aí. Parabéns, Schoueri. Foi doada hoje para a nossa biblioteca, de forma que está à disposição de todos aqui. Alguma comunicação? Dr. Brandão também, por uma razão de viagem inesperada, acabou de nos comunicar a impossibilidade de estar presente. Lembrando a todos que nós estamos já na fase de lançamento do nosso Congresso, dia 29, 30 e 31 de maio. Primeira parte do Congresso destinado ao novo Código de Processo Civil, com participação intensa de grandes processualistas, inclusive do Poder Judiciário e na segunda parte nós analisaremos a Lei nº 12.973/14, mas não em tese, e sim, em situações absolutamente fáticas e concretas que todos temos vivido já, vivenciado desde que saiu a Medida Provisória nº 627/13, onde nós teremos participação também, de muitos tributaristas que estão nesse setor de atividade, envolvidos com essa lei. E eu pediria a todos que divulgassem bastante esse congresso, para nós é importante a presença maciça. As inscrições começarão provavelmente na semana que vem e o site já está divulgando isso.

Bom, então vamos à pauta. Primeiro assunto. Na verdade, esses dois assuntos que estão sob minha responsabilidade foram colocados no fim do ano passado. Eles já estão talvez um pouco superados pelo tempo, mas de qualquer forma, vamos esgotar a pauta. O primeiro é sobre a duplicação de votos em processos administrativos e judiciais, é um problema que todos nós estamos acompanhando com sucessivos Mandados de Segurança contra votos de desempate no CARF. Em geral, as liminares têm sido concedidas com vários fundamentos ou argumentos. E eu achei interessante mencionar, naquela ocasião em que eu coloquei na pauta, o Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 26.029, que não era novo não, era de 2014, da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, sendo relatora a Ministra Carmen Lúcia. Aqui não era propriamente a situação do CARF, a situação que o presidente vota, o voto, vamos chamar aqui de ordinário, mas ele vota de novo. O que tem sido argumentado nos Mandados de Segurança é que, nesse caso, quebra a paridade, enfim, tem vários fundamentos ou argumentos que estão sendo levantados. Aqui, nesse Recurso Ordinário em Mandado de Segurança, a situação era um pouco diferente, a

pessoa tinha votado, tinha participado de uma decisão em nível inferior, numa fase anterior do processo e votou novamente em grau de recurso e daí não ser, necessariamente, a questão do voto de desempate, mas é a duplicação de votos, não é? Esta decisão considerou que isto feria o devido processo legal, e a decisão administrativa foi anulada. Mas tem mais uma informação, não sei se alguém quer comentar alguma coisa, se comentar a respeito do voto de desempate. Bruno tem alguma novidade nesse Mandato de Segurança do CARF?

**Sr. Bruno Fajersztajn:** Vou fazer um comentário só. Bom dia a todos. Bruno Fajersztajn. Só um comentário sobre o que eu tenho visto, eu tenho visto liminares para suspender a exigibilidade do crédito. Ainda não vimos uma decisão que tenha anulado a decisão do CARF. O argumento tem sido utilizado para permitir, vamos dizer, que o contribuinte discuta o mérito sem apresentar garantias e ter certidão negativa. Então, resta agora ver, como vai se desdobrar essa questão depois das decisões em sentença e definitivo. Então, o único recado que eu queria passar é que tem sido concedidas as suspensões da exigibilidade, mas ainda não tem sido cancelada nenhuma exigência por conta, exclusivamente dessa questão. É isso.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Na verdade, os pedidos originalmente, no começo, eram ou para anular a decisão ou para retornar a decisão, para uma nova decisão. Agora você está trazendo uma segunda versão, simplesmente suspender a exigibilidade já na instância judicial. Isso que eu entendi.

**Sr. Bruno Fajersztajn:** Exatamente.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Ok. Pegando um gancho nessa matéria, nós temos ultimamente, a questão do impedimento da suspensão. O impedimento dos Conselheiros da Fazenda indicados pela Receita Federal para votarem nos processos em função de que eles têm participação nas multas, ainda que indireta. Eu acompanhei esse assunto sem ter a participação direta nenhuma, mas acompanhei os debates, acompanhei a manifestação do César sobre o assunto e me parece que essa questão é bastante grave. Eu pessoalmente nunca suspeito de que algum dos conselheiros vai votar pensando nisso, mas o desequilíbrio que existe entre os impedimentos dos representantes dos contribuintes e os impedimentos dos representantes da Fazenda é cabuloso. De forma que esta participação que é muito mais direta, ainda que indireta, do que possíveis interesses de representantes de contribuintes. Nós temos notícias de liminares e temos notícia de negativa de liminar também, dizendo, aliás, que propôs uma decisão no plenário na 1ª Região de um Incidente de Uniformidade. É isso que chama, Cláudia? Quando tem sucessivas demandas?

**Sra. Cláudia:** Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas - IRDR.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas. Isso está então na decisão do TRF da 1ª Região. Nessa decisão o juiz negou por entender que não havia a eminência do risco e que para admitir a liminar teria que se reconhecer a invalidade de todas as decisões do CARF desde que entrou em vigor a Medida Provisória. Alguém quer falar sobre esse tema? Sabemos que a presidência do CARF baixou uma Portaria dizendo que não tem impedimento nenhum.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Ricardo, vou pedir para o João identificar porque parece claramente, que se existe um interesse pelo menos indireto no resultado do julgamento. Eu acho que negar isso, por questão de: "a, mas torna inviável o CARF" ou coisa parecida, é caso de rejeitar a Medida Provisória que propõe a participação. Ou seja, você põe uma Medida Provisória que ainda vai passar pelo Congresso e um tema como esses, apenas pode implicar, o que seria o certo dizer: não cabe nenhuma participação em multas da parte das autoridades tributárias. É de uma imoralidade, é inconstitucional. Ou seja, isso é apenas um reflexo. Antes de nós pensarmos no que vai acontecer com o CARF, com os julgamentos, é dizer, o contrário: derrubemos a Medida Provisória", manifestemo-nos não com a questão de um sintoma menor que é o CARF, mas com o sintoma maior que é cada fiscal passar a participar do resultado da multa. Ora, multa, multa! É uma pena, é chibatada, é dizer, "vou participar do resultado", ou seja, "olha, se eu puder agora, eu vou te autuar, eu quero ter o direito de dar uma chibatada também, afinal de contas, eu que peguei, a chibatada é minha". É a mesma imoralidade, eu quero ser carrasco junto. Só que esse carrasco é gostoso ainda, porque o prazer da chibatada é um, agora, o prazer de receber o dinheiro no bolso é outro. Como é bom impor multa desse jeito! Então, com é uma Medida Provisória, como está em debate político, eu acho que nós temos que manifestar também nesse sentido, ou seja, essa é uma das consequências. E antes do judiciário dizer: "a, mas temos que salvar julgamento", ao contrário, é dizer: "olha, é inviável, a Medida Provisória torna inviável o funcionamento do CARF."

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Depois que o Schoueri falou o Bianco se animou.

**Sr. João Francisco Bianco:** Não, na verdade, eu só queria registrar aqui, que ontem eu estive no CARF e o que o sentimento que eu pude colher lá, é de que o judiciário começou emitindo essas liminares suspendendo o andamento de alguns processos, mas que agora já houve uma mudança na jurisprudência, que os juízes agora, já entenderam melhor a situação e que agora, não estão mais sendo proferidas as liminares suspendendo os processos. Então, eu senti assim, um certo sentimento de "Esse assunto já está superado".

**Sr. Antônio:** Obrigado. Bom dia. Antônio. Não sei se colabora, mas eu tive acesso à defesa da Fazenda, eles trabalharam nesse caso e me chamaram a atenção dois pontos da defesa da Fazenda, da Procuradoria da Fazenda Nacional. Um, a meu ver, não é um argumento tão forte assim, eles alegam que não há suspensão ou impedimento por presunção, eles dizem que alegar que essa participação nas multas geraria um impedimento do conselheiro seria uma presunção. A meu ver, isso não é tão pertinente. Mas o que me chamou a atenção, e também eu não acho tão pertinente, mas o que me chamou mais a atenção, é o fato de que eles alegam que em vários estados, eles dizem mais de 20 estados, essa multa já existe há anos, em alguns estados há décadas e nunca se alegou inconstitucionalidade. Óbvio que não há constitucionalidade por estatística, a estatística do Estado não vai favorecer essa multa, mas de qualquer forma, eu acho que chama a atenção isso, não sei se não foi tão questionado assim como está sendo no CARF.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Deixa eu fazer uma pergunta. Assim, deixando de lado essa questão constitucional - que me parece que há um problema constitucional aqui. Eu lhe pergunto como que é que essa defesa trata diante do art. 42 do Regimento do CARF, eu estou lendo aqui, “*o conselheiro estará impedido de atuar no julgamento de recurso em cujo processo tenha*”, inciso II “*interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto*”. Quer dizer, eu leio isso com uma clareza brutal, ele não fala “o conselheiro do contribuinte”. O José Luiz explica, § 1º. Vamos ler: “*Para efeitos do disposto no inciso II do caput, considera-se existir interesse econômico ou financeiro, direto ou indireto, nos casos em que o conselheiro representante dos contribuintes preste ou tenha prestado consultoria, assessoria, assistência jurídica ou contábil*”. Isso está dizendo que é para o contribuinte. O parágrafo esclarece o que é interesse direto ou indireto para o contribuinte. O parágrafo não me parece - não sei, salve melhor juízo -, dizer, que só se aplica ao conselheiro de contribuinte.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É, o entendimento no CARF, das autoridades do CARF, é de que esse parágrafo só se aplica ao conselheiro de contribuinte. Mas a interpretação que você está dando é, entre as hipóteses do inciso II, esta de quando é advogado, consultor...

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Isso, ou seja, um parágrafo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Exclui o outro.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** O que nós aprendemos segundo a Lei Complementar nº 95/98? O parágrafo serve para excepcionar o *caput* ou para explicar. Está explicando, ou seja, não me parece que não há uma exceção aqui.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Agora, pegando um ponto importante que você mencionou, isso é presunção também. Todos os impedimentos são teóricos, são presuntivos, não é nenhum concreto. Claro que não é, já está previsto antes do fato.

**Sra. Mara Caramico:** A diferença que eu acho que é o parecer da Procuradoria.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Vamos identificar, por causa da gravação.

**Sra. Mara Caramico:** Mara.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Mara.

**Sra. Mara Caramico:** Eu acho que eles estão, de uma certa forma, sofismando, quando eles fazem esse tipo de argumento porque o tipo de remuneração que o fiscal tem, ele tem um PLR, inclusive aqui no estado existe um PLR sobre uma produtividade do fiscal, então, vamos dizer assim, indiretamente ele tem interesse sim, em lavrar autos de infração, quanto mais melhor, porque isso conta na produtividade dele, inclusive participação em multas e etc., só que tem um problema, o fiscal não julga o processo. Então, todo ato dele vai ser revisto e, eventualmente, se revisto, ele inclusive perde aquela pontuação. Então, ele tem que fazer um trabalho bem feito, porque não vai adiantar nada ele fazer um trabalho que depois vai ser revisto e depois vai ser cancelado. Então, esse argumento da Fazenda ele é meio claudicante, não é o que acontece na verdade, na realidade.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Em São Paulo.

**Sra. Mara Caramico:** Em São Paulo.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** São 27 estados.

**Sra. Mara Caramico:** É, bom, tudo bem, mas generalizar é uma coisa assim, meio complicada. Simplesmente dizer que isso acontece, não é bem essa a situação.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Gerd, Bianco e José Luiz.

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Bom, justamente nessa questão que você falou “generalizar”. O art. 42 diz respeito a um processo onde pode ter um interesse determinado e não uma suspensão geral. Quer dizer, eu acho que são coisas completamente distintas.

**Sr. João Francisco Bianco:** Só uma pergunta rapidamente aqui. No estado São Paulo que a gente está vendo que a fiscalização há muitos anos participa do produto da arrecadação. Mas a minha pergunta é a

seguinte, os membros do TIT que também são funcionários da administração, eles também entram nesse programa de remuneração? Sim ou não, Mara?

**Sra. Mara Caramico:** Não.

**Sr. João Francisco Bianco:** A Mara está dizendo não.

**Orador Não Identificado:** Se eventualmente o fiscal que lavrou o auto estiver no TIT na ocasião da revisão...

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Aí ele não pode voltar.

**Orador Não Identificado:** Aí, o ponto acho que é esse, ele seria, ele é calculado, não tem uma meta de produtividade individual, é uma meta de produtividade global, e aí sim, os fiscais, todos os membros da Secretaria da Fazenda, além dos fiscal e auditores, têm interesse indireto econômico, né? E eu acho que o ponto que o Schoueri também colocou, é que é interessante que a portaria quando regulamenta o bônus, coloca o índice quantitativo de cálculo do bônus é atingir meta de arrecadação, mas o artigo da MP fala-se que, parte do bônus vai ser calculado sobre penalidades, sobre multas. Estão dando um peso enorme para sanções em detrimento da arrecadação do próprio tributo. E eu acho que esse é o último ponto do Recurso em Mandado de Segurança que o Ricardo colocou como tema da pauta, eu acho que o importante para esse assunto, é que ele fala claramente, o Supremo se refere ao art. 18 da lei geral do processo administrativo, dos impedimentos e fala, olha, “isso aqui é só exemplificativo”, porque não tinha lá o caso do sujeito ser impedido porque participou do julgamento na instância anterior, né? Mais tinha a participação como perito, mas isso aqui é exemplificativo.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Nessa questão da participação nas multas, o que incomoda o tempo todo, eu fico aqui a pensar. Veja, o ideal no Estado de Direito, é que a arrecadação da multa seja zero. O estado tem que trabalhar para que todos cumpram as leis, para que as leis sejam claras, sejam cumpridas e não haja infrações. A infração é patologia, deve ser tratada como tal. Na medida que o corpo institucional da Receita Federal, que é por acaso aquele encarregado de orientar o contribuinte, é aquele encarregado de assegurar o cumprimento da lei, se esse corpo institucional tem a sua remuneração calculada com base nas multas, nós temos institucionalmente um vício. Claro, é claro o conflito. Veja, porque, institucionalmente falando, a Receita Federal, os seres humanos que ocupam a Receita Federal - porque são antes de tudo seres humanos -, são pessoas que sabem que se todos cumprirem a lei como devem eles não participarão, não terão resultado algum. A pior coisa que pode acontecer, doravante, para a Receita Federal é o contribuinte cumprir a lei. Assim quanto mais complexa a lei, quanto

mais difícil, quanto maior confusão, mais conveniente. Tasca muita neles!

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Você quer falar? Não? Eu acho que talvez mais grave que o CARF julgador, seja o fiscal. O fiscal vai ser incentivado mais do que nunca a agravar multa. Paulo, faz o favor. Senta aqui conosco. Tem uma cadeira aí? Professor Paulo Caliendo, bom dia. Prazer em tê-lo conosco. Professor da PUC do Rio Grande do Sul. Então, eu estava dizendo que, voltando ao princípio da moralidade, que é o princípio constitucional que está sendo ferido aí, evidentemente que está sendo ferido, né? O fiscal não pensa duas vezes antes de atuar 75% ou 150%. Vai que pega os 150%. Agora, se ele fosse descontado quando ele errasse no auto de infração, seria pelo menos, mais equitativa a medida, não é? Coisa que não vai acontecer. Eu queria lembrar, não sei se para finalizar esse assunto, lembrar que um dos primeiros atos do Governo Revolucionário foi revogar a participação dos fiscais federais nas multas, pelos efeitos deletérios que essa participação causava, de forma que nós estamos voltando para trás muitas décadas, com essa medida.

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Eu acho...

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Só para completar. Revogaram antes de haver o princípio da moralidade expresso na Constituição, que não havia.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Que havia na cabeça nas pessoas.

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Então, eu acho que isso, realmente, é muito sério, por quê? Porque a situação hoje, na verdade, comparando com aquela época, é maior ainda, pelo abuso muito maior da Medida Provisória. Ou seja, Medida Provisória quem trabalha? Por motivos até positivos, porque por presunção, o Fisco conhece melhor os detalhes, ele é mais qualificado do que uma pessoa que, não é, tenha outra formação. Mas o fato para mim é, a Medida Provisória elaborada pela autoridade fiscal administrativa, quando é tida em lei por voto de liderança, depois comentada por infração normativa em dissonância, diferente daquilo que diz a Medida Provisória que ele mesmo fez. Quer dizer, isso realmente é o caos e, nesse caso, estabelecer multas é, realmente, um absurdo total, porque não combina com nossa realidade legislativa.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** É só lembrar, Gerd, desculpe-me, não é só Medida Provisória, porque a iniciativa das leis de matéria tributária é do executivo.

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Sim, claro.



**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Ou seja, o Executivo que começa, a confusão é criada por eles. Nós estamos, realmente, premiando a lei confusa. A lei, ou seja, eu sempre gosto de lembrar, até uma época eu fui responsável, alguns aqui até devem ser lembrar que fizeram o exame da Ordem que havia o “*banana boat*”. Que fui culpado do “*banana boat*”, eu coloquei esse caso. Eu fiz questão de colocar aquele caso inteiro para que todos os jovens tributaristas conhecessem a decisão do “*banana boat*” e soubessem essa questão da falta de segurança jurídica, do contribuinte ser guiado por um caminho, quando ele começa a confiar, ele é levado a outro. Ora, o que nós estamos incentivando, aprovando nessa Medida Provisória, é o “*banana boat*” total. Ou seja, que bom! Erre! Contribuinte, eu vou te criar uma lei que alguma dúvida vai ter, porque alguns, alguns haverão de errar. Talvez alguns cheguem de um lado, mas, certamente, outros irão para outro lado. Então, assim, na teoria, na boa e velha Teoria dos Jogos, Paulo Caliendo, algum ganho eu tenho com isso. O incentivo que eu tenho por uma lei confusa é brutal, pois afinal de contas haverá o descumprimento. Nós temos que instaurar uma lei clara, ou seja, a clareza, a certeza para que aquele contribuinte que não cumpra a lei possa ser punido no estado de direito, o estado de direito só pode punir o contribuinte que incorreu na infração, que, claramente, procurou descumprir a lei tributária. O art. 112 do CTN, que traz o “*in dubio pro reo*”, nada mais é do que o reflexo do Estado de Direito. O Estado de Direito não pode punir o contribuinte se não havia certeza quanto à infração. Se havia dúvida quanto à situação, cabe ao Estado de Direito esclarecer, dizer: “olha, é assim que se faz”. E jamais começar punindo. Nós não podemos admitir no ordenamento, um incentivo ao descumprimento da lei e a participação de fiscais em multas é um incentivo à lei confusa.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Para o bem da nossa tranquilidade espiritual, já que nós começamos a discutir esse assunto por volta de 8h30, eu proponho que ele seja encerrado, senão nós vamos sair daqui num grau de irritação muito grande e de revolta cívica.

[risos]

**27:08 Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Então, vamos passar para o segundo assunto da pauta. E eu que coloquei também, mas eu vou pedir para a Fabiana que é sobre o reajuste do rendimento bruto quando se trata do recolhimento de Cide. Por que eu coloquei esse assunto? Porque ele foi objeto de uma decisão da Câmara Superior, 3ª Turma e essa é a primeira razão. A segunda razão é porque nós discutimos longamente esse assunto aqui em mais de uma sessão na nossa Mesa. Então, eu acho que o prolongamento das discussões anteriores, vale a pena comentar um pouquinho desta decisão do CARF. Você quer a decisão? Está aqui na minha mão. Eu estou te pegando desprevenida. Eu estou convocando a Fabiana, porque eu sei que ela estudou o assunto.

**Sra. Fabiana Carsoni:** Bom dia a todos. Fabiana Carsoni. Essa decisão do CARF da Câmara Superior, salvo engano, acho que é a primeira decisão da Câmara Superior sobre o tema. Havia uma divergência entre as Câmaras Baixas sobre o assunto, mas havia decisões, por conta dessa divergência, né, havia decisões favoráveis e alguns votos muito bem fundamentados no sentido de que o Imposto de Renda não deveria ser integrante da base de cálculo da CIDE. Esses votos favoráveis eram, principalmente, da turma do conselheiro Antônio Carlos Atulim, que é um conselheiro do Fisco muito respeitado no CARF e ele tratava dessa situação em que se tem uma contratação de um serviço e que as partes decidem que o contratante brasileiro, que é quem e vai fazer a remessa dos valores para o exterior, ele vai assumir o ônus do imposto. Em matéria de Imposto de Renda, essa situação, ela está disciplinada em lei, está também no regulamento do Imposto de Renda, quando existe a assunção do ônus do imposto é claríssimo na lei e no regulamento que deve haver o reajustamento da base de cálculo do imposto. Por quê? Uma vez que o valor da contratação é dez e eu tenho uma retenção na fonte, mais o prestador de serviço no exterior, ele diz que ele quer receber isso nas suas mãos dez e não o valor líquido após a retenção do Imposto de Renda na fonte, isso significa dizer que, na verdade, o valor da contratação é superior a dez. Logo, determina a legislação que tem que haver o reajustamento da base de cálculo ou o *gross up*. O que dizem essas decisões do Atulim? Que em matéria de Imposto de Renda, ele diz que foi necessária uma lei determinando o reajustando da base de cálculo, que essa autorização nem sempre esteve prevista em lei, se eu não me engano, ela teria vindo com a Lei n. 4.506 e só então, é que passou a ser admitido o reajustamento da base de cálculo. Diz ele que antes disso não se admitia. Não tenho nenhum registro, ele não cita também nenhuma decisão administrativa anterior a esse período que pudesse respaldar esse entendimento.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu posso fazer uma intervenção?

**Sra. Fabiana Carsoni:** Claro.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Nesse ponto, eu sou mais velho que o Atulim, eu me lembro sim de decisões...

**Sra. Fabiana Carsoni:** Autorizando.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** E é até possível encontrar decisões do primeiro conselho de contribuintes antes de haver lei determinando o reajuste pelas razões que você está dando aí. Na verdade, você contrata um valor maior, o preço é maior do que aquele que é líquido.

**Sra. Fabiana Carsoni:** É, ele não chega a mencionar, mas aí, o quê que ele diz? Que em matéria de Imposto de Renda, foi necessária essa

norma determinando o reajustamento da base de cálculo. E em matéria de CIDE, não existe igual determinação, pelo menos até hoje não existe, logo, ele entende que não haveria lei, por força do princípio da legalidade, não haveria lei que determinasse esse reajustamento. Então, em linhas gerais, é uma discussão em torno da quantificação da base de cálculo. Agora, a quantificação da base de cálculo, ela depende da identificação do negócio jurídico e do preço contratado pelas partes, né? E a depender da contratação das partes, o que se verifica é que o preço não é necessariamente aquele escrito na cláusula do preço dez, porque se houver uma outra cláusula determinando que o prestador de serviço localizado no exterior não quer ser impactado por nenhuma tributação, seja ela de Imposto de Renda, seja ela de Cide, significa que aquela cláusula do preço de dez, na verdade, não é dez, né? Então, eu também concordo que a rigor não seria necessário uma norma determinando, autorizando esse reajustamento. Um outro ponto levantado pelos defensores da tese de que não poderia haver esse reajustamento para a CIDE, é que o Imposto de Renda, ele é diferente da Cide, porque no Imposto de Renda a fonte brasileira, ela atua como responsável tributária. Diferentemente da CIDE em que quem faz a remessa não atua como responsável, mas atua como o próprio contribuinte desse tributo. Então, isso seria um motivo suficiente para justificar a diferença da base de cálculo de um e outro tributo. No meu modo de ver isso também não é suficiente, porque na verdade, a base de cálculo desse tributo, tanto para efeito da CIDE, tanto do Imposto de Renda, é o valor da contratação, né, é o valor, é o preço dessa contratação desse serviço. Logo, não influencia a natureza jurídica da relação tributária, seja uma relação de responsabilidade tributária, seja uma relação em que ele é o contribuinte. E a Câmara Superior então, analisando todos esses fundamentos, afastou esses complementos para dizer que essa questão de responsável tributário *versus* contribuinte não tem relevância e mais, invocando aqui uma norma da legislação da CIDE que diz que o contribuinte, ele deve aplicar subsidiariamente as normas aplicadas ao Imposto de Renda para efeito de apuração da CIDE, então, isso seria suficiente para justificar a aplicação de todas as normas de quantificação do tributo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Está ótimo. Bem apresentado. Eu quero complementar com um detalhe, mas o João pediu a palavra.

**Sr. João Francisco Bianco:** Na verdade é uma dúvida que eu tenho que eu queria esclarecer. Eu não sei se eu entendi bem a questão. Queria dar um exemplo. Contratualmente eu tenho que remunerar um residente no exterior no valor de dez e sobre esses dez eu vou pagar a CIDE e mais dez e Imposto de Renda na Fonte de mais quinze. A dúvida é: como é que eu calculo o Imposto de Renda na Fonte? Quer dizer, se a base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte é dez ou se é dez mais a CIDE?

**Sra. Fabiana Carsoni:** É a base da CIDE.

**Sr. João Francisco Bianco:** Ah, a base da CIDE?

**Oradora Não Identificada:** Que é a mesma do Imposto de Renda.

**Sr. João Francisco Bianco:** Não, então a base da CIDE seria os dez mais o Imposto de Renda na Fonte?

**Sra. Fabiana Carsoni:** Isso. Exato. É exatamente essa a discussão.

**Sr. João Francisco Bianco:** E a Câmara Superior decidiu que o Imposto de Renda na Fonte não integra a base de cálculo da CIDE?

**Sra. Fabiana Carsoni:** Integra. Na verdade, eu falei mais da decisão do Atulim, que é Câmara Baixa, do que da decisão da Câmara Superior, né? Mas a Câmara Superior entendeu que deve integrar.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Qualidade ou...?

**Sra. Fabiana Carsoni:** Não, acho que a maioria.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Maioria.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Posso só fazer um esclarecimento? Até em função, desculpa. Até em função da dúvida colocada pelo João. Vamos separar duas situações. Uma situação é, nós estamos tratando o recolhimento da CIDE, ou melhor da base de cálculo da CIDE, não é do Imposto de Renda. O Imposto de Renda tem lei, não tem dúvida nenhuma. A CIDE tem dois problemas que podem ser apresentados. O primeiro é, se as partes contratam que a CIDE será por conta do remetente, não é, ou elas contratam que é líquido de Imposto de Renda, ou elas contratam, terceira hipótese, livre de qualquer tributo, que você colocou muito bem, porque tem outros tributos também envolvidos algumas vezes. Aliás, tem sempre. Então, com relação ao Imposto de Renda, não há dúvida nenhuma. Quanto à incidência da CIDE sobre e o Imposto de Renda, decorre da razão sistemática que a Fabiana colocou muito bem. Qual é a base de cálculo? É o preço do serviço. Qual é o preço do serviço? É o preço acrescido do Imposto de Renda, porque as partes tanto podem contratar 111 e remeter 100, quanto contratar 100 e dizer que o imposto é por conta do remetente e continuar 100 e a despesa continuar sendo de 111, certo? A natureza dessa despesa não é de Imposto de Renda, é despesa de serviço técnico. Essa é uma coisa. A segunda coisa é, se houver, isso aqui eu estou mencionando porque foi, eu me lembro bem, que foi uma intervenção do Brandão quando nós discutimos aqui. Se a CIDE que fosse colocada na base de cálculo, aí o argumento usado pelo Atulim seria válido, porque o contribuinte do Imposto de Renda é o beneficiário, e o contribuinte da CIDE é o remetente. Aí sim, não

haveria sentido em colocar a CIDE na sua própria base de cálculo, como você coloca o Imposto de Renda na sua própria base de cálculo. Então, esse ponto que precisa ficar bem claro para a gente entender. E, curiosamente, essa semana eu topei com uma decisão do Supremo Tribunal Federal relativamente ao art. 11 do Decreto-Lei 401/68. Esse art. 11, trata do Imposto de Renda na fonte sobre financiamento sobre título no exterior. E o Supremo decidiu que não cabe reajuste do rendimento bruto. Sabe por quê? Porque a lei diz, o Decreto-Lei 401/68 diz que o contribuinte é o remetente. Esta, esse Decreto-Lei, o Gerd lembra bem, foi um artifício usado pelo legislador de então, para contrariar as decisões do Supremo que diziam que não cabia retenção de Imposto de Renda na Fonte, porque o contribuinte estava no exterior. Isso não é, essa matéria era duvidosa. Então o contribuinte fica sendo, por definição legal, o remetente. Quer dizer, houve uma deformação completa da natureza do fato gerador, mas é o que está na lei. Então por força disso, o Supremo entendeu que não cabe reajuste do rendimento bruto e com isso também, não caberia o reajuste para incluir a CIDE na sua própria base e de cálculo. Mas não é disso que nós estamos tratando. Nós estamos tratando da inclusão do Imposto de Renda.

**Sra. Fabiana Carsoni:** Mas tem uma lógica, né?

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Sim, mas nós estamos tratando da inclusão do Imposto de Renda que realmente foi assumido pelo remetente. Schoueri, faz favor.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Eu não sei se eu fico feliz ou triste, porque eu estou escrevendo um trabalho agora, e eu vou comentar a questão, eu vou visitar o tema da retenção na fonte. E eu citaria o Ricardo Mariz entre outros, Ricardo Mariz com muita alegria, dizendo que o Ricardo Mariz é daqueles que acredita que a fonte é sujeito passivo, e claro, eu não concordo. Agora o Ricardo parece ter assumido o contrário, que a fonte não é sujeito passivo, porque se a fonte for sujeito passivo, eu estou lendo aqui o que diz a lei com relação à CIDE. A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a cada mês a residentes no exterior, ao residente domiciliado no exterior, enfim, etc., etc. Veja, se eu admitir, que é a posição que me parece acertada, que a fonte apenas reteve e que o contribuinte foi o sujeito passivo domiciliado no exterior, então, eu vou ter que dizer, por consistência, que realmente houve, o valor que eu paguei ao residente no exterior era o bruto, mas, no entanto, houve uma retenção que será paga a título de Imposto de Renda. Mas chegou a haver um pagamento ou emprego ou que seja. Agora, se eu admitisse que a fonte é, 'vero', sujeito passivo, que a relação tributária se estabelece entre fonte, não é minha opinião, mas se eu admitisse isso, eu teria que, por consistência, dizer que não pode incidir a CIDE, pois afinal de contas, a fonte, posto que economicamente tenha uma explicação X ou Y, a fonte estaria, nesse caso, pagando tributo por

obrigação própria, como sujeito passivo de obrigação. E não haveria base legal para incidência da CIDE. Eu quero deixar bem claro, não é minha opinião, mas ajoelhou, tem que rezar. Se eu entender que a fonte é sujeito passivo, por obrigação própria, eu não posso ver CIDE incidindo sobre isso.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu preciso esclarecer, eu preciso esclarecer novamente essa questão. Veja como é confuso, né? Há uma situação diferente entre a CIDE e o Imposto de Renda. O Imposto de Renda, o sujeito passivo - vou usar a expressão comum -, por substituição, ou por responsabilidade, é a fonte retentora, com exclusão do contribuinte, que é aquele que tem a capacidade contributiva, aquele que tem o acréscimo patrimonial, aquele que recebe o pagamento. Então, essa é a razão pela qual você tem uma situação diferente no Imposto de Renda em relação à CIDE. Na CIDE, o contribuinte é o tomador do serviço. Por isso que a CIDE não pode incidir sobre ela própria, mas o Imposto de Renda pode incidir sobre ele próprio sim.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Ricardo, mas a minha pergunta.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Porque não está incidindo sobre ele próprio. O preço, a base de cálculo ou o rendimento tributável está “grossapado”.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Mas Ricardo, por favor, esclareça esse ponto. Nos termos da lei da CIDE, esse é o ponto, se a fonte no Imposto de Renda paga obrigação própria, que é a sua opinião e não minha, mas se ela paga obrigação própria, porque afinal de contas ela é sujeito passivo, eu leio aqui a base de cálculo da CIDE, o fato gerador da CIDE, eu não encontro aqui a hipótese do Imposto de Renda. Ou seja, se a fonte paga obrigação própria, isso não compõe a base de cálculo da CIDE, somente o valor creditado ao residente no exterior, pago por conta do residente no exterior, empregado, entregue ou o que seja, por conta, ou seja, se for verdadeira a situação, que não é minha opinião, de que a fonte é ‘vero’ sujeito passivo, não é minha opinião. Mas se a fonte fosse ‘vero’ sujeito passivo, a consequência é que, olhando a base legal, olhando a lei da CIDE, a CIDE não previu que obrigações da própria fonte integrassem sua base de cálculo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não, o que a lei da CIDE prevê é que incide sobre o preço do serviço, e o preço do serviço, ele é “grossapado” pelo Imposto de Renda.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Pode olhar? Valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É a mesma redação da legislação do Imposto de Renda. Qual é o valor pago? O valor pago, no caso do Imposto de Renda, é o valor cheio.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Não, no caso do Imposto de Renda foi dito que existe uma lei específica.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Pois é.

**Sr. Gustavo Machado:** Talvez a questão de contribuinte ou não...

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Você se identifica, por favor?

**Sr. Gustavo Machado:** Gustavo Machado.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Obrigado.

**Sr. Gustavo Machado:** Contribuinte acho que está claro, o contribuinte é tomador de serviço no caso da CIDE, no caso de Imposto de Renda é o prestador. Eu acho que isso está claro. Base de cálculo, a legislação do Imposto de Renda determina o reajuste da base de cálculo, a legislação da CIDE, não determina isso. Então eu acho que a gente está desviando um pouco a atenção e a questão em si, que é, o que quer dizer remuneração para fins de CIDE? Talvez a gente esqueça também de uma outra coisa que é, e colocar a bitributação? Eu já trabalhei numa empresa que eu fazia cálculos, justamente, dos impostos sobre serviços no exterior e quando, muitas vezes, o prestador de serviço estava, por exemplo, na Austrália, esse prestador de serviço não utilizava o valor do crédito no Imposto de Renda na Fonte e retida aqui no Brasil na sua apuração do Imposto de Renda lá, porque ele não conseguia. Quer seja por não haver o tratado de bitributação ou porque não havia reciprocidade. Então, se você faz o reajuste da base de cálculo do Imposto de Renda, o preço desse prestador de serviço australiano continua sendo de 100 e não 117. Na minha opinião, o reajuste da base de cálculo seria um custo da bitributação, que ele é assumido pela fonte remetente e não a remuneração em si, no caso da CIDE. Porque se você remete 100 e desconta 15 e esse prestador de serviço utiliza esse 15 na base de cálculo do Imposto de Renda dele, a remuneração 100. Agora, se você paga, você reajusta a base para 117 e esse 17,25 que você pagou aqui, ele não utiliza para nada, a remuneração dele continua sendo 100. Então, por isso, eu entendo que a remuneração dele, mesmo com o reajuste da base de cálculo, continua sendo 100 da CIDE. Eu acho que talvez a gente tenha esquecido um pouco o que quer dizer remuneração para fins de CIDE.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Tem uma fila aqui, eu vou nominar para não haver injustiça. Gerd, Fabiana, Bianco, Ricardo e professor Brandão Machado novamente.

[risos]

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Esse assunto do Schoueri que ele mencionou aqui, é o assunto mais velho que existe na Mesa de Debates. Era uma antiga controvérsia entre o professor Brandão Machado e eu.

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Bom, para mim essa questão é tipicamente 'futebolística'. Porque, na verdade, a origem disso foi exatamente uma forma de driblar os estados, municípios e os parceiros nos acordos internacionais, porque na verdade essa CIDE tecnologia, ela nada mais é do Imposto de Renda. E aí que começa a confusão toda, mas formalmente não é, tem outros critérios, inclusive quanto ao sujeito passivo, que para mim, é o remetente e não o beneficiário. Inclusive, o que significa CIDE tecnologia? Aliás, CIDE em geral, Intervenção no Domínio Econômico, significa o quê? Na verdade, quem está adquirindo e quem com isso economiza a pesquisa própria, é o remetente. E vocês sabem muito bem qual a origem disso, porque sem os acordos de bitributação, por exemplo, a alíquota era 25%, pelos acordos tem que reduzir para 15%, não tem problema, tem 15% de Imposto de Renda, mais 10%, uma tal de CIDE. Que, além disso eu chamo de CIDA, que é a contribuição de invasão no domínio alheio.

[risos]

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Porque, na verdade, entrou no domínio dos municípios. Por quê? Porque a base de cálculo é o quê? A base de cálculo é o preço, que aliás, nem deveria ser base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte, nesse caso, né? Porque isso é problema também dos acordos de bitributação porque, na verdade, aí há uma invasão de competência por parte dos municípios. Que, evidentemente, alguém já viu o município dizer, ah não, eu não quero, eu vou contestar como inconstitucional? Não. Muito simples, porque essa, a maioria dos municípios não cobram aí ISS, porque não tem estrutura e além disso, nós temos um outro aspecto que é o seguinte, em relação ao Imposto de Renda, estados e municípios participam do produto da arrecadação. Então, é muito mais interessante que a União arrecade inconstitucionalmente o Imposto de Renda na fonte, do que os municípios cobrarem ISS. Então, é uma questão muito complexa, muito confusa e por isso, na minha opinião, entra constantemente em contradição. Um efeito é um custo, o contribuinte é o remetente e, para outros efeitos, então, considera que seja, exatamente, como no Imposto de Renda na Fonte, que seja o destinatário. Mas, em princípio para mim, aí eu discordo com o Schoueri e concordo com o Ricardo, eu acho que, realmente, no caso o remetente não é simples responsável, mas é contribuinte, e essa, na minha opinião, teria que ser a base para qualquer exame no assunto.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Fabiana. Relatora *a doc.*



**Sra. Fabiana Carsoni:** Eu queria voltar essa questão da base de cálculo. A interpretação que eu faço da lei da CIDE quando ela fala, remessa, pagamento, crédito, isso não pode ser interpretado no sentido de que a quantificação da base de cálculo vai ser sempre exatamente o valor remetido, ou seja, o valor já líquido do Imposto de Renda. Na verdade, esses verbos remeter, pagar, integrar, eles dizem respeito ao elemento temporal da hipótese de incidência. E aí eu trago aqui a Lei 10.865/04 que trata de PIS/Cofins importação e aí, a gente pode tentar traçar um paralelo entre essas contribuições e a CIDE, porque também são tributos incidentes nessas operações de importação ou operações internacionais em que eu tenho um contribuinte aqui fazendo remessas, e a lei é claríssima, no sentido de que o fato gerador ou elemento temporal do fato gerador é o pagamento, crédito, entrega. A base de cálculo nesse tributo é o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remitido para o exterior antes da retenção do Imposto de Renda. Por quê? Porque é, a base de cálculo é o preço, não é o valor remetido, não é o valor já líquido do Imposto de Renda. E lembrando também, que também para efeito de Imposto de Renda, existe um decreto lei muito antigo que tem essas mesmas expressões, pagamento, remessa, crédito, emprego, também para definir o aspecto temporal, porque a base de cálculo é o valor da operação, é a manifestação de capacidade contributiva daquele que está no exterior e que está recebendo aquele pagamento. Eu acho que esse é um ponto importante que justifica essa linha de entendimento de que a base de cálculo da CIDE é o preço e não o valor remitido líquido do Imposto de Renda.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Só para esclarecer um ponto e minha opinião. Eu concordo com isso, porque, na minha opinião, o contribuinte no Imposto de Renda é o residente no exterior. O que eu disse, que existe uma inconsistência entre aqueles que entendem que o sujeito passivo é a fonte e essa posição, e desculpe-me, nem um dos aspectos temporais que você definiu, aconteceu no caso da fonte, não tem nem pagamento, nem crédito, nem emprego, nem nada disso. Eu quero que você, ou você entende como eu, que o sujeito passivo do Imposto de Renda é o residente no exterior, estamos de acordo, ou você tem que ser consistente com a ideia de que o sujeito passivo é a fonte que é um terceiro. Não tem nada a ver, não está, não tem, não está na base de cálculo, não está no fato gerador, não está na hipótese, no critério temporal. Não aconteceu, não houve aquilo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Bianco.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Mas eu concordo com você.

**Sr. João Francisco Bianco:** Eu, efetivamente, independentemente dessa menção expressa que a Fabiana fez na legislação do PIS e Cofins, na verdade, quando eu leio a legislação do Imposto de Renda, eu enxergo esse mesmo conceito, o conceito está implícito na própria lei do Imposto de Renda. Apesar do PIS e Cofins da legislação estar exposto,

eu acho que não precisaria estar expresso na legislação do Imposto de Renda, é esse mesmo conceito. Agora, eu não estou vendo essa incoerência do Ricardo e do professor Gerd, a qual eu me filio também. Eu acho que o sujeito passivo de obrigação é a fonte. E eu não vejo incoerência nesse raciocínio. Agora, eu estou tentando estabelecer um paralelo aqui com uma empresa que paga um salário do funcionário, e o salário do funcionário é 1.000 e a base de cálculo da contribuição sobre a folha são os mesmos 1.000, quer dizer, o que está anotado na carteira do funcionário é 1.000, o salário que ele recebe é 1.000, a despesa da pessoa jurídica é 1.000 e ele sofre retenção do Imposto de Renda na fonte e, ao mesmo tempo, a base de cálculo da contribuição previdenciária, a contribuição sobre a folha, são os 1.000, com a retenção do Imposto de Renda na fonte. Então, eu não vejo dificuldade nenhuma em estabelecer esse mesmo critério para o fato, para os rendimentos auferidos por residentes no exterior.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu queria falar um pouquinho. Estou na fila, né? Eu queria falar um pouquinho sobre o Imposto de Renda, não a CIDE. Depois nós chegamos na CIDE. Para explicar um pouquinho melhor essa questão, não sei se está claro para todo mundo aqui. Brandão Machado nunca conseguiu entender, com todo respeito a ele.

[risos]

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu sou muito ligado ao que está escrito na lei. A lei diz o seguinte, no art. 128: *“a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo a este, o caráter supletivo do cumprimento da obrigação”*. Quer dizer, não é uma figura estranha no nosso Direito Tributário você ter um contribuinte que não é sujeito passivo, né, ou então, um sujeito passivo que não é contribuinte. Contribuinte do Imposto de Renda sempre é aquele que tem acréscimo patrimonial, aquele que recebe, no caso, o pagamento. A fonte é colocada como sujeito passivo com responsabilidade tributária e único sujeito passivo, por isso que ela é uma obrigação própria, ela não está cumprindo obrigação de terceiro, obrigação própria dela, ela que é o sujeito passivo da relação jurídica tributária. O Fisco não pode cobrar do beneficiário, isso tem jurisprudência pacífica. O cara é o contribuinte, ele teve acréscimo patrimonial, ele não pode cobrado do Imposto de Renda na fonte, só a fonte pode ser cobrada. Daí ser a obrigação dela. Essa é a primeira questão que nós não podemos perder de vista. A segunda questão é que tanto faz eu escrever no contrato que o preço é 111, não falo nada sobre Imposto de Renda na Fonte, aplico alíquota de 10 e remeto o líquido de 100, quanto ao escrever que o preço é 100 e que os tributos correrão por conta da fonte. Eu vou recolher os mesmos 11 e remeter os mesmos 1.000. Esses 111 é o valor contratado, esse é o valor contratado pelas partes e essa é a base de

cálculo tanto do Imposto de Renda quanto para CIDE. E você até lembrou aí também a do PIS importação. Agora, a legislação tributária é tão coerente, que esses 111 para o contribuinte localizado no território nacional, é o montante da renda que ele tem que declarar. Se esse rendimento for tributado na fonte e depois na declaração, ele não declara 100 não, ele declara 111 e compensa 11. E a fonte contabiliza uma despesa de 111, não no Imposto de Renda, uma despesa de 111 do serviço que ela recebeu. É assim que funciona. E ela credita 111, deduz 11 de imposto a recolher e 100 que ela paga para o beneficiário. É assim que funciona. E é coerente, não tem nenhum problema nisso. A dificuldade básica que eu acho que existe é saber, como a Fabiana colocou, quem é o contribuinte, no caso de Imposto de Renda é o beneficiário, no caso da fonte, da CIDE, é o remetente, no caso do Imposto de Renda, entre aspas, sobre juros no exterior do art. 11 do Decreto-Lei n. 401/68, é o remetente também, por definição legal. Contribuinte! Não é sujeito passivo, contribuinte.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Ricardo, por favor, mantenha a palavra com você, mas esclareça, a minha única pergunta, admitindo essa posição que eu vejo como errada, mas se ela fosse correta, eu vou ler o § 3º da Lei nº n. 10.168/00. "A contribuição incidirá sobre valores pagos a residente no exterior". Não houve. "A valores creditados a residente no exterior". Não houve. "Entregues a residente no exterior". Não houve.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Como não houve?

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Não, creditado a..., desculpe, o valor foi pago à Receita Federal como obrigação própria. Foi o que você disse.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não, não.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Não, sim, na minha opinião, não foi obrigação própria, mas se foi obrigação própria, se é sujeito passivo da obrigação, se a fonte é sujeito passivo da obrigação, não houve um pagamento a residente no exterior, não houve um crédito a residente no exterior, não houve entrega, não houve emprego e não houve remessa. Então, desculpe-me, eu insisto, na minha opinião, houve, porque na minha opinião e do saudoso Brandão Machado, nós temos aqui uma, a fonte como mera retentora, então, houve sim, um contribuinte sujeito passivo que é o residente no exterior, que é o sujeito passivo. Mas admitida a versão de que o sujeito passivo seria a fonte, que o contribuinte teria uma relação, quando muito econômica, mas não jurídica e essas coisas todas, admitindo isso, eu tenho um sujeito passivo que paga obrigação dele, então, não houve um pagamento à residente no exterior. Eu quero, por favor, não vale analogia. PIS, houve lei falando sobre isso. Imposto de Renda, existe lei sobre isso. Nós combinamos, vamos combinar uma regrinha básica, analogia em matéria tributária não existe e como você começou seu discurso muito

bem, que você gosta de ler o que está na lei, então, por favor, me lembre disso.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Mas a Fabiana, ela não usou a Lei n. 10.865 como analogia, ela citou uma outra situação em que a mesma lógica do ordenamento jurídico se aplica

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Sim.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Aqui Schoueri, já que está tão preocupado com a lei, o que acontece é o seguinte, a fonte recebeu um serviço técnico. Vou manter meu exemplo aqui para facilidade do 111, tá? Ela faz o seguinte lançamento: despesa de serviço técnico recebido 111, a crédito de, se colocado à disposição do beneficiário, 111. Depois ela tem que recolher o Imposto de Renda na fonte, ela credita o caixa de 11 e debita aquela conta lá.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Então não é obrigação dela?

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É claro que é dela.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Então, desculpe, você acabou de confessar que ela não tem obrigação própria.

[risos]

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** A contabilidade diz o contrário, Ricardo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não. Você tem que entender que a obrigação, a obrigação de recolher o imposto como sujeito passivo.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Sim, Ricardo. Eu estou dizendo o seguinte, se fosse obrigação própria, esse lançamento teria errado.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não, de jeito nenhum.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Esse lançamento só faz sentido quando é obrigação própria.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É uma obrigação dela reter e pagar o imposto.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** É isso, está certíssimo! Agora sim.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Ela tem obrigação de recolher o imposto.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** A obrigação de reter e pagar. Reter e pagar. Reter de quem? Do contribuinte.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Claro!

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Então!

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** O contribuinte recebe quanto? Cento e onze.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Ricardo, eu vou antecipar algo que vai sair nesse trabalho.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu vou responder.

[risos]

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** É que vai sair ainda, eu estou trabalhando nisso. O direito, o direito alemão, Gerd,...

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não, não!

[risos]

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Conhece uma categoria obrigacional que para nós é um pouco estranha.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não, eu estou trabalhando aqui, não internacional.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** É a obrigação conjunta. A obrigação conjunta não é a mesma coisa que solidariedade. Na solidariedade eu tenho dois devedores, mas eu posso exigir de qualquer um deles o cumprimento da obrigação.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Na solidariedade também, né?

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Sim. Na obrigação conjunta - que o Orlando Gomes reconhece a existência -, eu tenho dois devedores, cada um com a sua obrigação, mas os dois, em conjunto, devem cumprir. Ou seja, o credor não pode exigir de um e não do outro. Os dois juntos têm a obrigação. O que eu tenho na fonte é essa, uma obrigação conjunta, a obrigação da fonte de reter e recolher e do contribuinte, de suportar essa retenção e esse recolhimento. Não pode o Fisco exigir só do contribuinte, nem tão pouco, somente da fonte, porque os dois tem a obrigação em conjunto, é uma só obrigação.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não é só essa figura, viu Schoueri. Você vai me desculpar, não é essa a situação. O Fisco não pode cobrar Imposto de Renda da fonte do contribuinte.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Sim.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não pode.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Nem tão pouco, apenas da fonte. Agora, se a fonte não reter, aí eu tenho uma outra situação, só para esclarecer, e Brandão Machado foi muito feliz sobre isso, ele diz, na medida em que, eu tenho um segundo fato, é o fato de não reter, agora eu tenho responsabilidade no sentido estrito, não é mais substituição, é responsabilidade. No sentido estrito, porque eu tinha uma primeira obrigação, eu tenho um segundo fato, a não retenção, que aí sim, dá nascimento a uma obrigação somente da fonte, por conta do seu fato. Ou seja, a fonte no primeiro momento não era sujeito passivo sozinho, ele estava em conjunto, na obrigação conjunta, mas não havendo a retenção ela se torna responsável '*stricto sensu*'.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Não, não é essa a situação. A fonte é o único sujeito passivo.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Sim, a fonte é o sujeito passivo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** A fonte é o sujeito passivo, ela não tem obrigação de reter. Ela tem o direito de reter. Porque o contribuinte que tem capacidade contributiva, é o beneficiário, ela não tem obrigação de reter, ela tem o direito de reter.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Desculpe-me, você ficou me devendo e continua me devendo uma consistência entre essa sua afirmação e o § 3º.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu não tenho mais como explicar, já expliquei. De todas as minhas forças. Vou pedir para o professor Paulo Caliendo dar a sua opinião sobre o assunto.

**Sr. Paulo Caliendo:** Também escolhendo o caso, eu li, na verdade, o voto do Demes Brito, com a relatoria dele e ele cita um outro julgador que é o Sawaya que também é significativo, mas eu gostei muito do voto da Tatiana. A Tatiana faz um voto que ela explica um pouco essa distinção entre a sujeição passiva do prestador, no caso da CIDE, e no caso do tomador, que seria o beneficiário no caso do Imposto de Renda. E eu acho que ela faz uma distinção muito interessante e apresenta o art. 725 do Regulamento do Imposto de Renda que explica essa possibilidade, que o próprio regulamento permite, no caso de Imposto de Renda, fazer esse *gross up* permitir esse *gross up* por razão, inclusive, contratuais e isso tem um sentido lógico, tem uma mecânica

negocial incluída dentro dele. Então, eu achei muito interessante essa explicação. E a própria Instrução Normativa que regulamenta o regulamento do Imposto de Renda, determina um pouco essa distinção. E aí, eu concordo que esse reajuste no caso de Imposto de Renda tem sentido, mas no caso da CIDE não teria sentido, porque o prestador que é o sujeito passivo, por ser contribuinte, ele está assumindo ali, tão somente em relação, aquela parcela que é relativa à transferência. Eu sigo aí também, justamente pela lei, eu acho que ela especifica muito.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Ok, obrigado.

**Sr. Luiz Eduardo Queiroz:** Luiz Eduardo Queiroz. Eu não sei se a gente pode fazer um paralelo com a prestação de serviço nacional, quando você tem um pagamento e você tem uma retenção tanto do IR quanto da CS, que é um adiantamento do tomador de serviço, né? Não sei se a gente pode fazer esse paralelo. Que o tomador de serviço faz a retenção do Imposto de Renda para o prestador de serviço e isso é um adiantamento do Imposto de Renda para o prestador.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu não entendi o seu paralelo. É um adiantamento. Se ele assume o rendimento, o ônus econômico do Imposto de Renda, o rendimento fica registrado para todos os efeitos. É um benefício a mais que o prestador está recebendo, é uma contrapartida a mais que ele está recebendo. Ele tem que incluir, ele tem que incluir o valor reajustado na sua declaração de rendimento. E ele vai compensar o imposto também reajustado.

**Sr. Luiz Eduardo Queiroz:** É, quem vai compensar o imposto é o tomador, né?

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** O tomador, sim, claro.

**Sr. Luiz Eduardo Queiroz:** Não, desculpa, é o prestador. Prestador.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Prestador?

**Sr. Luiz Eduardo Queiroz:** É, é um adiantamento. Quando o tomador paga o IR-Fonte, que não é o IR-Fonte, mas é uma retenção do IR e da CS, quem vai compensar isso, quem vai usar esse pagamento vai ser o prestador de serviço.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** O prestador.

**Sr. Luiz Eduardo Queiroz:** Isso.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Eu estou com uma discussão. Eu gostaria de saber se alguém pode me confirmar ou não. Por que o Regulamento do Imposto de Renda, que eu não estou identificando aqui, na minha lembrança, tem um dispositivo dizendo que, na hipótese de *gross up* no

cálculo do limite dos *royalties*, se houver *gross up*, ou seja, se a própria fonte pagadora assume o Imposto de Renda, esse valor não entra no limite dos 5%. Essa é a minha lembrança. O Ricardo diz que não. Mas eu queria lembrar disso, porque esse pode ser uma questão bastante interessante nessa solução com relação à fonte assumir ou não assumir. Então eu queria trabalhar com essa variável.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Eu vou afirmar aqui que sim, mas me comprometo a dar uma revisão no assunto e trazer algum material na próxima semana, então. Eu preciso dizer, eu estou tão cansado desse assunto, porque o Brandão Machado já, o Brandão Machado não me deu sossego. Ele está vendo que o meu amigo aqui, sucessor, não me vai dar sossego também. A gente saía da Mesa, eu chegava no meu escritório, naquele tempo não tinha a facilidade de e-mail, eu tinha um fax no escritório, não, porque você falou, dez páginas!

[risos]

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Dez páginas. E eu tinha, e aí, claro, respondia para ele. Ele me respondia. Eu respondia e ele respondia. Semana seguinte ele voltava o assunto.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Você tem isso guardado?

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Ah?

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Você tem isso guardado?

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Outro dia eu procurei, viu? Achei que era um material que seria interessante. Eu não localizei, viu? Infelizmente. Infelizmente. Fax apaga, né?

**Sr. Gerd Willi Rothmann:** Exatamente.

**Sr. João Francisco Bianco:** Eu queria dar um testemunho ocular da história aqui, porque eu participei dessas Mesas como ouvinte, como um aluno estudante na época, e eu devo dizer aqui, eu já falei isso e vou dizer novamente, foi um dos debates mais emocionantes que eu tive oportunidade de assistir na minha vida. Realmente foi impressionante. Eu só tenho a lamentar que, naquela época, nós não gravávamos as Mesas como nós fazemos hoje, porque realmente foi uma coisa fantástica, foi uma das discussões, foi uma das discussões de mais alto nível científico que eu vi aqui na Mesa e vi em toda minha vida. Então, eu queria dar os parabéns aqui para o Ricardo e relembrar com muita saudade do Brandão Machado que faz muita falta aqui nos nossos debates.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É, o Brandão foi um dos homens mais cultos que nós tivemos no Direito brasileiro, não vou falar



no Direito Tributário, no Direito brasileiro, uma cultura vastíssima, né, uma inteligência brilhante e uma teimosia inacreditável.

[risos]

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Que não era o único.

[risos]

**Sr. João Francisco Bianco:** E o mais interessante dessa discussão é que eu como modesto e humilde aluno e estudante, eu assistia, o Ricardo dizia e eu dizia, puxa, ele tem razão. Aí o Brandão rebatia, eu falava, puxa, o Brandão tem razão.

[risos]

**Sr. João Francisco Bianco:** Aí o Ricardo reagia, eu falava, puxa, o Ricardo tem razão. Foi uma coisa que realmente foi impressionante, foi maravilhoso.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Que bom você lembrar. Realmente foi muito gostoso esse debate, apesar de nunca termos afinados a ideia e as conclusões. Vamos morrer inconclusos. O assunto está bem debatido, todo mundo já deu opinião. Podemos passar ao próximo assunto? Caio está aí? Não está, né? Nem Mateus?

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Mas Ricardo, ainda assim eu gostaria saber se poderemos te ouvir sobre esse tema.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Sobre qual?

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** O tema do Caio e do Mateus, porque é bastante relevante, se eu fosse resumir a questão que foi tratada já na última reunião, nós tratávamos agora, desse regime de aproveitamento de prejuízos fiscais, sejam próprios, sejam de terceiros, e qual seria o tratamento tributário. No final, nós concluíamos aqui ou pelo menos uma ideia, um argumento que me pareceu muito importante, do Victor Polizelli, que trouxe a questão dos pronunciamentos dos CPCs, principalmente do CPC 32, tem sido recepcionados pela lei tributária, a Lei n. 11.638, art. 58, se não me engano, teria recepcionado na medida em que...

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Ah, não, é a Lei n. 12.973.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** A Lei n. 12.973, art. 58, eu me recordo. Teria recepcionado todos os CPCs, na medida que aqueles que ela não recepcionou, ela mesma foi explícita dizendo o contrário. O art. 58 é aquele que diz, doravante, se houver algum novo CPC, seria necessária uma lei para confirmá-lo. O que para bom entendedor vai dizer,

portanto, aquilo que até então tenha sido editado e que o legislador já não tratou nessa Lei n. 12.973, considero parte do direito. Esse argumento foi trazido pelo Victor, traduzindo bem o que ele trouxe, para dizer, o CPC determina que o Imposto de Renda diferido seja reconhecido na contabilidade numa linha após o Imposto de Renda, ou seja, você debita o seu resultado, debita o seu ativo, ativo diferido e fica lá um ativo e, por consequência, quando, se eu puder aproveitar esse prejuízo diante desse favor legal contra, com um passivo tributário, é um mero encontro de ativo contra passivo. Eu, de cara, não tinha concordado com isso, mas o argumento é muito forte e eu gostaria de estressar esse argumento, porque eu fiquei analisando uma situação... vou dar uma situação agora, que me ocorre agora. Imaginem que eu tenha, eu jamais tenha declarado uma Cofins devida. Eu não declarei. No entanto, eu aproveitando agora desse programa de regularização tributária. É isso? Eu aproveitando disso, eu faço o seguinte, eu vou reconhecer. Vou reconhecer primeiro o ato que eu tenho, é lançar a despesa, admitindo que eu não tenha problemas com relação à competência que foi do ano passado, coisa parecida e, portanto, eu lanço a despesa, e tomo a dedutibilidade. Ato contínuo, eu que não tinha qualquer ativo diferido, porque eu não acreditava que jamais aproveitaria aquele prejuízo, agora, como eu posso utilizar, meu primeiro movimento, então, é reconhecer despesa, dedutível. Inclusive a multa moratória. Segundo movimento meu, é, agora, creditar lucros acumulados, porque já foi do ano passado, e debitar ativo diferido sem qualquer tributação. Meu terceiro movimento é creditar o ativo diferido e debitar a minha recém constituída provisão para Cofins. Resultado que eu tive, eu tomei uma despesa dedutível e aquilo que eu paguei não foi uma receita tributável. Eu gostaria de saber se esse lançamento, que eu acabo de lhes relatar, está correto? Antecipando, eu não consegui ver, me incomodou, mas eu não consegui ver um óbice a esse raciocínio, então eu gostaria de ouvi-los até nesse sentido. É para você.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Bom, eu acho que tem dois problemas aí, não, Schoueri? O primeiro problema é o art. 58. O raciocínio que você mencionou, eu não estava aqui, você mencionou do Victor Polizelli, de que foram recepcionados os CPCs. Tudo que se faz na contabilidade que não está determinado expressamente ao ajuste da Lei 2.973, o lançamento contábil valeria para efeitos fiscais também. Esse raciocínio foi desenvolvido, eu vou citar o nome inclusive, logo no começo, pelo professor Eliseu Martins, depois ele reconheceu que precisaria repensar o assunto, porque, exatamente, a questão do Imposto de Renda diferido, não existe nenhuma norma na Lei n. 12.973 ou na legislação tributária em geral, que diga que não é tributável esse lançamento, nunca foi, e não tem nenhuma norma expressa dizendo. Esse é o melhor exemplo de que esse raciocínio relativo ao art. 58 pode ser válido em princípio, mas não é absoluto. Nós temos encontrado na prática, uma série de outras situações de lançamento contábeis, absolutamente inaceitáveis para efeito tributários e que não, você não encontra uma norma específica para fazer o ajuste. Onde que justifica

esse reajuste? No sistema, nas normas superiores do sistema e do Imposto de Renda, principalmente na questão da realização da renda. Bom, essa é o primeiro reparo que eu queria fazer. Agora, com relação a essa questão, é certo sim, o resultado acaba sendo este, eu tenho uma despesa que é dedutível, poderia ter lançado no próprio momento, né, e não ter pago, dá na mesma, daria na mesma. Eu tenho uma despesa que é dedutível e não vou pagá-la porque eu vou usar um crédito tributário. Ora, o fato de eu pagar ou não pagar, ou pagar com a renda isenta do Imposto de Renda é irrelevante, a dedutibilidade decorre da natureza da despesa e no caso é um Cofins e é dedutível despesa sim. O problema que se apresenta nesse movimento contábil que você mencionou, é muito interessante, porque num determinado momento... Vou começar para trás. Por quê que a contabilidade registra esse ativo diferido, esse Imposto de Renda a recuperar? Ela registra porque a contabilidade tem uma visão econômica e prospectiva para o futuro, ela imagina esse rendimento, esse Imposto de Renda que hoje eu não posso recuperar, esse prejuízo fiscal que hoje eu não posso fazer nada com ele, mas um dia ele poderá ser útil, reduzir a despesa futura do Imposto de Renda, né? Então, ela faz um lançamento pensando no futuro. Tanto é que esse lançamento é temporário, ele pode ser eliminado, ajustado conforme muda a lei ao longo do tempo, perspectiva de recuperação. Mas essa despesa não existe ainda. E esse crédito, não é um crédito que eu tenha, eu não posso passar lá na Receita Federal, bater na porta, eu resolvi não compensar com o lucro futuro, eu quero receber em dinheiro, me faz um cheque aqui para mim. Não tem esse crédito. De repente vem uma lei, agora nós temos uma Medida Provisória, e diz que você pode compensar com Imposto de Renda. Aquele crédito não era nada, vira moeda. Ele vira moeda para pagamento. Aí surgiu a grande discussão, se a partir daí haveria uma nova renda tributável. Se você raciocinar, realmente, aí você passou a ter um direito novo, que você não tinha antes. E é um direito que não é mais só de reduzir uma despesa que é indedutível, que é despesa de Imposto de Renda. Agora você tem um direito com o qual você vai liquidar outras obrigações, até dedutíveis. Então deveria ser tributado na minha percepção assim, sistemática, mas existe um..., alguém me ajuda aí, Bruno? Existe um decreto dizendo que esse lançamento que você faz, quando você reconhece a compensação, ele não é tributável. Então a questão está dada por decreto. Bruno. Bruno e Miguel.

**Sr. Bruno Fajersztajn:** O assistente de memória aqui. É um decreto que eu não vou lembrar o número, mas ele foi editado na época do Refis 1, que também tinha possibilidade e previsão de transferência de prejuízos para fins de quitação de débito do Refis, e esse decreto dizia que, na contabilidade, você controlava isso em contas patrimoniais. Então, não transitava pelo resultado esse valor recebido e transferido. Todo o controle de transferência de prejuízos na época do Refis 1, em 2000, no decreto de 2000, era feito a par do Imposto de Renda, à parte do Imposto de Renda. E aí, o raciocínio que se desenvolveu foi, que sendo um decreto de interpretação na legislação e sendo o dispositivo

da lei do Refis muito semelhante com o dispositivo de algum Refis que foi discutido já, que não é o PRT, mas creio no PRT, a norma seja parecida, é a mesma interpretação oficial do decreto deveria ser dada, porque o dispositivo era exatamente o mesmo. Então era mais ou menos o caminho que a gente concluiu.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É, observando que, complementando que quando você faz lançamento somente em conta patrimonial, como você mencionou, que se faz no patrimônio líquido, você não tem ajuste a fazer, né? Aí o 58 até nem precisa aparecer. Miguel.

**Sr. Miguel:** Então, raciocinando a respeito dessa situação, realmente, o prejuízo fiscal é um ativo diferido que pode ser utilizado somente naquela condição de eu ter lucro para haver compensação. Então, quando eu tiver lucro eu posso compensar. Nesse caso, a lei dá um, digamos assim, um benefício de forma que eu possa utilizar esse ativo diferido para compensar com outros débitos tributários que não sejam do Imposto de Renda. Eu entendo que, na verdade, não vai haver uma grande modificação, porque se eu utilizar esse prejuízo para pagamento de outros débitos tributários, eu não vou poder mais utilizar ele para abater o Imposto de Renda que eu devo anteriormente. Então, eu acho que, na verdade, é só um deslocamento. Eu vou usar, em vez de usar esse crédito que eu tenho para abater do Imposto de Renda devido, eu vou usar, utilizar para abater de outros débitos tributários. Então não vejo que aí haja uma renda. Entendo que está correto, não é uma renda nova.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Schoueri.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Se eu tiver correto, Ricardo, num primeiro momento, o ativo diferido não é um direito de crédito. Eu já defendi isso na Mesa passada exatamente nesse sentido, e concordo com você nesse ponto. Agora, a contabilidade, quando manda lançar um ativo diferido, ela o faz por outra razão. Ela o faz para dizer, olha, não venha você dizer que você gastou tanto de Imposto de Renda, porque uma parte, ou seja, que você teve uma perda desse tamanho de Imposto de Renda, porque uma parte dessa perda você vai recuperar. Então o que eu quero dizer o seguinte, eu contador, dizer, olha, embora eu tenha lançado uma despesa de 100, na verdade, a minha despesa efetiva, o que eu perdi mesmo é 65, porque uma parte disso vai poder ser abatida contra o imposto de outros anos. E aí vem um detalhe curioso. Porque a despesa de Imposto de Renda é indedutível, faz sentido que uma reversão de despesa de Imposto de Renda não seja tributada. Então não choca, em si, a ideia de eu lançar o prejuízo fiscal, essa reserva, não ter razão para tributar isso. Porque eu estou, não é questão de contabilidade, é dizer, eu dou o mesmo tratamento da despesa de contabilidade porque amanhã, teoricamente, eu vou utilizar esse ativo diferido para abater uma despesa de Imposto de Renda que será

indedutível. Então, por essa razão, que eu não vou tributar esse ativo diferido, já que ele nasceu, nesse momento inicial, ele nasceu para abater uma despesa indedutível. Então, me faz muito sentido que o ativo diferido - tirando a situação do crédito agora -, que eu não tribute a constituição do ativo diferido. E a explicação é isso, porque ele nasceu para abater uma despesa indedutível. O que acontece - e é esse o ponto que nós temos -, é que num segundo momento, eu tenho um favor legal que expande a possibilidade de utilizar esse crédito. Eu agora vou poder utilizá-lo para abater uma despesa dedutível também. Eu posso usar para Imposto de Renda e se eu abater isso pelo Imposto de Renda nenhum de nós, acredito, que nenhum de nós teria tanta espécie ao admitir que eu não tivesse tributado aquele crédito, afinal de contas, ele está sendo utilizado para abater uma despesa indedutível. O que causou espécie e foi por isso que eu trouxe aqui, é que eu vou abater uma despesa dedutível. E a pergunta que nós temos é, se no momento em que eu constituir esse ativo diferido, ele tinha um tratamento tributário, ele tinha uma lógica, eu tive uma lei posterior que permitiu a sua utilização para outra finalidade, se isto é um acréscimo patrimonial tributável? Se eu tenho um novo fato gerador ou não. Eu tenho uma nova possibilidade, mas dar um passo adiante para dizer, olha, agora eu tenho que tributar. Eu não tive um acréscimo patrimonial, eu tive, simplesmente, um novo tratamento legal para aquele meu ativo que estava constituído no momento anterior. Então, assim, eu acredito que nós não temos como tributar isso. Não sei se estou certo.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** O Bianco está pedindo a palavra. Eu só quero acrescentar que além da questão e, principalmente, acima da questão de que a despesa do Imposto de Renda não é dedutível, é que eu não tenho disponibilidade nem econômica, nem jurídica desse crédito do ativo diferido, eu não faço nada com ele, eu não posso fazer nada com ele, ele é um mero lançamento contábil de algo que pode vir acontecer no futuro, não é? Mas eu não tenho disponibilidade. A dúvida que surgiu quando eu passo a ter disponibilidade desse crédito para liquidar Imposto de Renda, se aí não haveria um acréscimo, independentemente do débito que eu estou sendo, estou liquidando agora, para o benefício ser dedutível ou não, né? Então esse é o ponto fundamental. Bianco. Bianco pediu primeiro.

**Sr. João Francisco Bianco:** É, o que nós discutimos na semana passada foi o seguinte, essa provisão do Imposto de Renda diferido, ela não tem nada a ver com esse direito de crédito, agora, que foi concedido pela legislação. São coisas completamente diferentes. A provisão do Imposto de Renda diferido, ela pode ser feita e pode não ser feita a critério do contador, porque ela tem uma natureza de uma expectativa de direito. Então, se o contador acha que existe forte, uma forte tendência da empresa ser capaz de compensar aquele prejuízo no ano seguinte, no ano subsequente, ele vai constituir essa provisão. Se ele acha que a empresa vai ter prejuízo nos próximos 30 anos e não existe

nenhuma expectativa de compensação desse imposto, ele simplesmente não faz a provisão. Então, essa provisão é uma mera expectativa de direito. Agora, um belo dia surge uma nova lei que diz, olha, calcula o seu prejuízo aí, você tem um crédito sobre o valor do prejuízo. Aplica a alíquota do Imposto de Renda e você tem um crédito sobre o valor do seu prejuízo. Com esse crédito aí, você pode pagar imposto ou você pode ceder para terceiro. É um direito novo. O que nós chamamos aqui na semana passada foi de um 'presente', o contribuinte ganhou um presente novo que ele não tinha. Não é que ele tinha um direito e aconteceu alguma coisa. Não, ele não tinha direito nenhum, agora ele ganhou um presente, ele tem o direito. Nesse momento ele ganhou um presente e a contrapartida desse lançamento aí, é receita. É claro que aí, tem um decreto e você pode argumentar que o decreto se aplica numa situação, se aplicou numa situação, pode ser aplicada agora. Mas isso é outra conversa. Do ponto de vista estritamente técnico, ele ganhou um presente e esse presente é acréscimo patrimonial.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** É, mas se for presente, não é renda. É transferência patrimonial.

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Esse é o ponto que nós temos que enfrentar nessa Mesa de Debates. Nós temos que enfrentar essa questão de acréscimo patrimonial *versus* renda tributável. Porque existem muitos que acreditam que todo acréscimo patrimonial seja renda e outros tantos que dirão, me incluo nesses, renda é riqueza nova. Eu digo sempre: toda renda de algum modo influencia no PIB. O PIB nacional nada mais do que a soma das rendas de todos nós. Então, essa distinção tem que ser enfrentada para nós podermos concordar ou discordar do que o João disse agora, vimos, o Ricardo disse: não é renda. O João disse: é acréscimo patrimonial. Nós temos que trabalhar com essa questão do que é renda.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Alguém pediu a palavra aí?

**Sr. Ciro Soriano:** Ciro Soriano. O Bianco mencionou mais ou menos a ideia do que eu estava racionando, mas sendo um presente, o Dr. Ricardo também falou, mas não houve um custo necessariamente para ganhar esse presente. Então, a minha dúvida foi justamente que fora uma receita se inseria uma transferência patrimonial?

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** De qualquer forma, eu acredito que em termos práticos, seguindo a possibilidade de adotar o decreto relativo ao Refis, o entendimento da Receita é de que isso não gera acréscimo na base de cálculo do Imposto de Renda. Alexandre.

**Sr. Alexandre Evaristo:** Duas considerações. Uma primeira sobre a ótica contábil, desde antes já do CPC 32, já existiam normas contábeis aqui no Brasil, do IBRACON, do Conselho Federal de Contabilidade sobre o reconhecimento do Imposto de Renda diferido. E o Imposto de

Renda diferido, embora a maior parte das hipóteses se refira ao Imposto de Renda ativo, diferido, também existe a hipótese de passivo. Tem algumas diferenças temporárias que vão refletir alguma exclusão, o contribuinte se aproveitou da depreciação acelerada ou no caso de exclusão de lucros com contratos públicos. Então, nesse caso o contribuinte, ele deixou de tributar nesse momento, mas ele vai tributar no futuro, então um passivo diferido. Então, a contrapartida no resultado vai ser um débito, e nesse caso, sob o aspecto contábil, a gente não tem dúvida que é uma despesa indedutível, despesa do passivo diferida do comum. E a mesma lógica valeria para o, e aí diferir do ativo cuja contrapartida seria um [ininteligível]. No caso específico desse programa de, ou dos programas que disponibilizam a possibilidade de aproveitamento da compensação de prejuízo fiscal para pagamento de outros tributos, eu entendo, acho que algo parecido com o Miguel, no sentido de que seria só um deslocamento, mas continuaria tendo a natureza de Imposto de Renda. E aí, até pensando num outro raciocínio, o contribuinte, ele já tem direito aquele prejuízo fiscal, ele já teve aquele prejuízo fiscal em períodos passados, a contabilidade como uma linguagem, ela só não reconhece por conta de diversos princípios, entre os quais o do conservadorismo, porque ele acha que, no caso o contador, acha que o contribuinte não vai conseguir aproveitá-lo naquele período. Mas ele já tem direito. Então, eu não entendo que seja um direito novo, a contabilidade ela só está realçando aquele direito, acreditando que ele vai ser potencialmente utilizado. E pensando só num outro aspecto, só para terminar aqui, supondo que a lei de Imposto de Renda fosse alterada e fosse admitida a compensação integral agora, novamente, não na legislação anterior, será que o reconhecimento dessa mudança de legislação, a gente deveria registrar? Consequentemente, supondo que o contribuinte, ele fosse ativar todo valor de prejuízo fiscal de uma outra hora para outra, que ele já tem? Eu não entendo que a contrapartida seja tributável. Continuará sendo...-

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Infelizmente, eu queria responder para você, mas nós falamos aqui fora do microfone, porque a coisa mais sagrada na Mesa de Debates seria o horário das dez horas e o meu relógio aqui já me avisou alguns segundos atrás de que o relógio *Big Ben* dele, já bateu aqui. De modo que...

**Sr. Luís Eduardo Schoueri:** Fica para a semana.

**Sr. Presidente Ricardo Mariz de Oliveira:** Fica para a semana a continuidade desse assunto aqui. Vale a pena. Obrigado pela presença e até a próxima semana. Queria justificar a minha ausência semana passada. Passei o dia inteiro no CARF e nem entrei em campo, porque o meu processo não entrou na pauta e eu tive que ficar lá até o fim do dia. Quero agradecer a presença do professor Paulo Caliendo. É uma honra para nós. Você está sempre em São Paulo, não esqueça nunca, todas quintas-feiras, das 8h15 às 10 horas.

**Sr. Paulo Caliendo:** Obrigado.

***Revisado por C.P.***