



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10283.006248/2008-74  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1001-001.393 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 03 de setembro de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** NOKIA DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2003

ROYALTIES. DATA DO FATO GERADOR. DISPONIBILIDADE JURÍDICA ESTABELECIDO NO CONTRATO.

O fato gerador do IRRF sobre os *royalties* se caracteriza pela disponibilidade jurídica ou econômica destes, devendo-se observar, para definição de sua data, o que as partes estabeleceram em contrato.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. COMPROVADAS INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DCTF RETIFICADORA. PAGAMENTO DISPONÍVEL. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.

Comprovadas as informações prestadas nas DCTF retificadoras apresentadas, bem como a disponibilidade do pagamento informado em DCOMP, reconhece-se o direito creditório e homologa-se a compensação efetuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Sérgio Abelson – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Andréa Machado Millan - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, Jose Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

## Relatório

O presente processo trata de declaração de compensação que tem por objeto o pagamento a maior de IRRF efetuado pelo contribuinte em 13/08/2003, código de receita 0422, no valor original de R\$ 2.427.896,23. Transcrevo, abaixo, o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão 01-15.859, de 17/12/2009, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – PA (fls. 168 a 175), que resume o pleito:

Versa o presente processo sobre a declaração de compensação - DCOMP nº 07226.75341.200904.1.3.04-8934 (fls.2/6), transmitida em 20/09/2004, em que o contribuinte aponta crédito de pagamento indevido, ou a maior, de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, código de receita 0422, no valor de R\$ 2.427.896,23, efetuado em 13/08/2003. O débito a ser compensado é de mesma natureza, com vencimento em 31/10/2003.

Por intermédio do Parecer EAC 4/SEORT/DRF/MNS nº 52/2009 e respectivo Despacho Decisório (fls. 17-22), o direito creditório não foi reconhecido e, por conseguinte, a compensação considerada não homologada.

A decisão tem fundamento na vedação de uso, nas compensações, do crédito de IRRF, pois os mesmos só poderiam ser utilizados na composição do Imposto de Renda a Pagar ao final do período. E ainda na ausência de saldo negativo do IR ao final do período.

O contribuinte tomou ciência do Parecer/Despacho Decisório em 12/02/2009 (fl. 23) e apresentou sua manifestação de inconformidade em 13/03/2009 (fls.111/124), via procuradores (fls. 37-39), alegando em síntese que:

### *Dos fatos*

1. No que diz respeito aos fatos, a recorrente aduz:

...

2.2 *Em 13 de agosto de 2003, a Requerente efetuou remessa de royalties por ela devidos à sua controladora no exterior (doc. 02), em relação às vendas efetuadas no primeiro trimestre de 2003, como comprova o contrato de câmbio (doc. 03).*

2.3 *Nesta mesma data, a Requerente recolheu o IRRF relativo a essas remessas de royalties (código de arrecadação 0422), conforme demonstra o respectivo comprovante de arrecadação (doc. 04), em nome da Requerente, no valor de R\$ 2.427.896,23.*

2.4 *Ocorre que a Requerente, reavaliando seus procedimentos, constatou que o momento da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme disposto no artigo 710 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99 — e no artigo 17*

*da Instrução Normativa SRF nº 252/2002, havia ocorrido já quando da disponibilização jurídica dos valores relativos aos royalties ao credor, que ocorreu em 30 de abril de 2003, e não apenas quando da efetiva remessa dos royalties. Desse modo, verificou a Requerente que o IRRF relativo a essas remessas de royalties deveria haver sido recolhido em 30 de abril de 2003, à luz do o artigo 865, inciso I, do RIR/99, e não apenas em 13 de agosto de 2003.*

*2.5 Pois bem, constatado o equívoco, a Requerente, em 20 de setembro de 2004, procedeu a novo recolhimento do IRRF sobre o valor dos royalties relativos às vendas efetuadas no primeiro trimestre de 2003, em valor principal idêntico àquele do recolhimento que efetuara em 13 de agosto de 2003 (R\$ 2.427.896,23), acrescido dos juros de mora, calculados com a aplicação da Taxa SELIC, a partir de 30 de abril de 2003, e de Multa de Mora (20%), conforme comprovante de arrecadação (doc. 05).*

*2.6 Ainda, para dar cumprimento à legislação fiscal, a Requerente procedeu à retificação das respectivas DCTFs de abril e agosto de 2003, incluindo o valor do referido IRRF na declaração de abril, e o excluindo da declaração de agosto (docs. 07 e 08, para declaração original e retificada de abril, e docs. 09 e 10, para declaração original e retificada de agosto, respectivamente).*

*2.7 Havendo recolhido novamente o IRRF referente aos royalties relativos às vendas efetuadas no primeiro trimestre de 2003, a Requerente considerou que o recolhimento originalmente feito, em 13 de agosto de 2003, constituía pagamento indevido, na medida em que ele dizia respeito ao mesmo IRRF que foi recolhido novamente em 20 de setembro de 2004.*

*2.8 Considerando tal pagamento como indevido, procedeu, mediante a utilização do programa gerador da PER/DCOMP 1.4, à declaração da compensação desse pagamento indevido com débito referente ao IRRF — código de arrecadação 0422 incidente sobre os royalties em relação às vendas efetuadas no terceiro trimestre do ano-calendário de 2003, em 20 de setembro de 2004, acrescido de multa e juros de mora, contados a partir do momento que este IRRF se tornou devido, em 31 de outubro de 2003 (PER/DCOMP 07226.75341.200904.1.3048934 — "PER/DCOMP" (doc. 06)). [grifos no original]*

...

#### *Do direito creditório*

2. A unidade origem se equivocou ao reconhecer a natureza do crédito tributário, pois entendeu que se trata de IRRF incidentes sobre a receita da requerente quando na verdade cuida de IRRF relativo aos royalties devidos à sua controladora no exterior, ou seja, incidente sobre a receita desta última;

3. A PER/DCOMP evidencia que o valor que estava sendo compensado era o recolhimento efetuado pela requerente (CNPJ 02.140.198/0001-34) a título de IRRF incidente na remessa de *royalties* à sua controladora no exterior (código de receita 0422), realizada em 13/08/2003 (data de arrecadação);

4. O procedimento realizado pela requerente está em conformidade com o que dispõe o art. 2º da IN SRF 432/2004;

5. O próprio programa PER/DCOMP somente autoriza a utilização do indébito de IRRF pela fonte pagadora dos rendimentos;

6. Dessa forma, não se aplicam ao presente caso o disposto no art. 2º da Lei nº 9.430/96 nem a IN SRF nº 460/2006, esta ainda não vigente à época da transmissão da compensação.

Para comprovar o alegado a recorrente juntou aos autos:

- Doc. 02 - Contrato de Royalties com Controladora;
- Doc. 03 - Contrato de Câmbio para remessa de royalties relativa às vendas do primeiro trimestre de 2003;
- Doc. 04 - Comprovante de Arrecadação do IRRF, efetuado 13 de agosto de 2003;
- Doc. 05 - Comprovante de Arrecadação do IRRF, efetuado 31 de março de 2004, recolhido com multa e juros (vencimento 30 de abril de 2003);
- Doc. 07 - DCTF de abril de 2003 original;
- Doc. 08 - DCTF de abril de 2003 retificadora;
- Doc. 09 - DCTF de agosto de 2003 original;
- Doc. 10 - DCTF de agosto de 2003 retificadora.

É o relatório.

A DRJ em Belém, no Acórdão de Manifestação de Inconformidade, deu provimento parcial à manifestação da empresa. Abaixo, sua ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2003

Ementa:

**INDÉBITO DE IRRF. CRÉDITO DA FONTE PAGADORA.**

Comprovado que a fonte pagadora reteve corretamente o IR mas que, em contrapartida, o recolhimento foi a maior que o devido, ou mesmo indevido, legítima a restituição/compensação do valor do indébito pela fonte pagadora.

**CRÉDITOS E DÉBITOS. VINCULAÇÃO.** A alocação de ofício dos pagamentos aos débitos deve ser feita de maneira menos gravosa ao contribuinte. Todavia, não há vedação legal para que os pagamentos sejam alocados na seqüência indicada por este.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA.RETIDO NA FONTE - IRRF**

Data do fato gerador: 31/03/2003

Ementa:

**IRRF. ROYALTIES. FATO GERADOR. DISPONIBILIDADE JURÍDICA. ESCRITURAÇÃO.** O fato gerador do IRRF sobre os *royalties* se caracteriza pela disponibilidade jurídica ou econômica destes. O que ocorrer primeiro. A mera escrituração dos *royalties* pelo sujeito passivo não caracteriza necessariamente sua

disponibilidade jurídica, devendo-se para tanto observar o que as partes (licenciante e licenciada) contrataram a respeito de sua exigibilidade.

No voto, a decisão da DRJ observou que, de acordo com o Contrato de Câmbio de Transferências Financeiras ao exterior nº 03/032309, firmado em 13/08/2003 (fls. 129 a 131), efetuado entre o contribuinte e o Banco Sudameris, e o Comprovante de Arrecadação (fl. 133), o imposto recolhido foi retido à alíquota de 15% incidente sobre os royalties devidos a NOKIA MOBILE PHONES-FINLADIA. Que de acordo com o Contrato de Tecnologia e alterações (fls. 66 a 90), o contribuinte pagaria à controladora no exterior, ao longo de 2003, a título de royalties, 15% do preço líquido das vendas dos produtos sujeitos a esse encargo, apurados a cada trimestre do ano-calendário.

Que através do contrato de câmbio, a recorrente se comprometeu a transferir a sua controladora no exterior o valor líquido de R\$ 13.758.078,62, referente aos royalties devidos no 1º trimestre de 2003, de valor bruto de R\$ 16.185.974,84, sobre os quais incidiu IR na fonte de R\$ 2.427.896,23 (15%), recolhidos na mesma data (R\$ 16.185.974,84 – R\$ 2.427.896,23 = R\$ 13.758.078,62).

A decisão considerou que no caso, por força do contrato de transferência de tecnologia, o fato gerador do IRRF ocorreu na data de apuração dos royalties – 31/03/2003, e o imposto deveria ter sido recolhido nesta mesma data, conforme artigos 710 e 865, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda à época (Decreto nº 3.000/1999).

O acórdão esclareceu que, para justificar o indébito, o sujeito passivo aduziu que realizara este pagamento sob o entendimento de que o fato gerador do IRRF ocorrera em 13/08/2003. E que, posteriormente, entendendo que o fato gerador ocorrera em 30/04/2003, efetuara novo pagamento, em 20/09/2004, de mesmo valor, acrescido de multa e juros de mora (DARF à fl. 135). Mas a decisão ponderou que em nenhum dos dois pagamentos o contribuinte identificou corretamente a data do fato gerador, que seria 31/03/2003, logo era forçoso alocar de ofício os pagamentos, não havendo vedação para que a alocação fosse feita na sequência indicada pela empresa.

Esclareceu que efetuando a referida alocação, utilizando o segundo pagamento efetuado, restou um crédito a favor do sujeito passivo no valor de R\$ 2.369.427,96, referente ao pagamento efetuado em 13/08/2003. Que utilizando esse crédito para quitar os débitos vinculados, restava um saldo de débito de IRRF no valor de R\$ 34.922,39.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/01/2010 (Aviso de Recebimento à fl. 176), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 23/02/2010 (fls. 182 a 203, carimbo apostado à primeira folha do recurso).

Nele pondera que a decisão de primeira instância considerou que o fato gerador do IRRF ocorreria ao final de cada trimestre do ano (no caso, 31/03/2003) em função do contrato definir que os royalties seriam apurados a cada trimestre. Mas que na verdade, de acordo com o contrato, os royalties passam a ser devidos pela recorrente, a sua controladora no exterior, trinta dias após o final de cada trimestre.

Que, por consequência, a decisão recorrida calculou juros de mora devidos em momento anterior àquele considerado pela empresa, ocasionando a diferença que deu origem à homologação parcial e ao saldo de débito ora questionado.

O contribuinte argumenta que, de acordo com o art. 710 do RIR/99 (vigente à época), o fato gerador do imposto é a importância paga, creditada, entregue, empregada ou remetida. Que os royalties só podem ser creditados quando definitivamente caracterizados, o que só acontece após o termo final do período de verificação de sua apuração (trinta dias após o final do trimestre). Que o credor só adquire a disponibilidade jurídica quando os royalties se tornam por ele exigíveis.

A empresa alega ainda que, caso se entenda que de fato o imposto de renda retido originou fato gerador em 31/03/2003, tratar-se-á de crédito tributário não constituído, uma vez que não houve lançamento de ofício e o débito declarado em DCTF é IRRF com fato gerador em 30/04/2003 (fls. 147 a 149).

Pede que seja reformada a decisão recorrida para que seja homologado integralmente o pedido de compensação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

Conforme relatório, a controvérsia gira em torno da data em que ocorreu o fato gerador do IRRF sobre royalties que a interessada enviou à sua controladora no exterior. A DRJ decidiu que o fato gerador se deu no encerramento do primeiro trimestre de 2003 (31/03/2003), enquanto a empresa alega que se deu um mês depois, em 30/04/2003. A diferença de atualização monetária referente a esse mês teria dado origem à redução do crédito disponível na DCOMP, restando assim o saldo devedor ora questionado.

O fato gerador do IRRF estava determinado, à época, no art. 710 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), que tinha por base o art. 3º da Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999:

*Art. 710. Estão sujeitas à incidência na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior a título de royalties, a qualquer título (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 3º).*

É necessário buscarmos, no contrato que determinava o pagamento dos royalties, a ocorrência do fato gerador (DOC 02, fls. 64 a 90). A cláusula sobre o pagamento dos royalties (6.3) encontra-se à fl. 75:

6.3. Pagamentos. Os royalties apurados de acordo com a Cláusula 6.1 para cada Produto vendido, alugado ou por outra forma transferido ou colocado em utilização durante cada trimestre calendário durante o prazo do presente serão depositados em conta ou contas bancárias na Finlândia designadas por Nokia de tempos em tempos, trimestralmente, em dólares dos Estados Unidos, dentro de 30 (trinta) dias calendário a contar do final de cada trimestre calendário em que os Produtos forem vendidos, alugados ou por outra forma transferidos ou colocados em utilização pela Licenciada. Os royalties devidos por força da Cláusula 6.2 deverão ser pagos à licenciante quando devidos nos termos do respectivo contrato de licença e na forma especificada no mesmo ou, caso devam ser reembolsados a Nokia ou a suas Afiliadas, dentro de 30 (trinta) dias a contar de aviso por parte de Nokia ou de suas Afiliadas à Licenciada quanto ao valor devido.

No contrato, verifica-se que, conforme defendido pela recorrente, o trimestre do ano-calendário serve apenas como base para o cálculo do valor a ser pago. O fato gerador ocorre no pagamento, ou na disponibilidade jurídica, que se dá, de fato, trinta dias após o encerramento do trimestre. Tem razão a empresa em sua alegação de que o débito deveria ser atualizado a partir de 30/04/2003, conforme sua DCTF retificadora, e não a partir de 31/03/2003, como calculado no acórdão recorrido.

Excluindo-se os juros do mês de abril de 2003 (taxa Selic de 1,87%), tem-se que incidem, sobre o débito principal, até a data do pagamento considerado (20/09/2004), juros de 24,66%, que correspondem a um valor de R\$ 598.719,21. Somando-se esse valor ao débito principal (R\$ 2.427.896,23) e à multa de mora de 20% (R\$ 485.579,25), obtém-se o total de R\$ 3.512.194, 68, que é exatamente o valor recolhido pelo contribuinte (DARF à fl. 135).

Assim, restou comprovado que o DARF no valor de R\$ 2.427.896,23, pago em 13/08/2003 (comprovante à fl. 133), encontra-se de fato disponível para a compensação declarada.

Embora já comprovada a pertinência das alegações do Recurso Voluntário quanto à data do fato gerador do IRRF sobre os royalties, cabe aqui observar que também assiste razão à empresa no seu argumento de que eventual IRRF com fato gerador em 31/03/2003 corresponderia a crédito tributário não constituído nem passível de constituição, uma vez que não há lançamento de ofício, o débito declarado em DCTF tem fato gerador em 30/04/2003, e já estaria há muito decaído o direito da Fazenda de constituí-lo.

## Conclusão

Conclui-se que restaram comprovados os valores declarados nas DCTF retificadoras apresentadas, bem como a disponibilidade do pagamento informado na DCOMP. Por consequência, reconhece-se o crédito pleiteado e homologa-se a compensação efetuada.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Processo nº 10283.006248/2008-74  
Acórdão n.º **1001-001.393**

**S1-C0T1**  
Fl. 254

---

*(assinado digitalmente)*

Andréa Machado Millan