



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.676738/2009-84</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.179 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	KIMBERLY -CLARK BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Data do fato gerador: 30/10/2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus da prova da liquidez e certeza do crédito por ele utilizado em Declaração de Compensação, o qual deve ser demonstrado cabalmente por meio da escrituração contábil e fiscal e de documentos hábeis e idôneos que a amparam.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCTF. PAGAMENTO. ERRO DE FATO. NÃO COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não provado, por meio hábil e idôneo, o cometimento de erro de fato no preenchimento da DCTF apresentada e do recolhimento efetuado, cabe reconhecer a ausência de liquidez e certeza do referido direito e não homologar a compensação declarada.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Henrique Silva Figueiredo** – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Natália Uchôa Brandão e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 16-38.677, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo (fls. 58 a 62).

O presente processo se originou da apresentação pela Recorrente da Declaração de Compensação (DComp) nº 18603.79166.131207.1.3.04-1913, por meio da qual compensou suposto pagamento a maior que o devido a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) realizado em 30/10/2007, no valor de R\$ 49.586,53 (fls. 1 a 3).

O Despacho Decisório proferido pela autoridade administrativa (fl. 4) não reconheceu o suposto direito creditório e não homologou a compensação declarada, posto que o pagamento apontado pelo sujeito passivo se encontrava inteiramente alocado ao débito por ele confessado em relação ao mesmo tributo e período de apuração.

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 7 a 16), na qual alega que:

- (i) realizou, no mês de outubro de 2007, quatro remessas ao exterior à empresa KC Incorporation, a título de pagamento de royalties, efetuando, em relação a cada uma delas, recolhimentos a título de IRRF (código de receita 0422);
- (ii) ao efetuar o recolhimento de que trata a DComp sob exame, porém, equivocou-se na taxa de conversão da moeda, de modo que efetuou recolhimento a maior que o devido;
- (iii) o Despacho Decisório que não homologou a compensação do referido indébito é vago e lacônico, não sendo possível se concluir se a decisão decorreria do entendimento de que o pagamento por ela realizado estaria correto ou se não teria sido identificado crédito por não ter havido a retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), o que representa cerceamento do seu direito de defesa;
- (iv) esqueceu-se de realizar a retificação da DCTF em que declarou o débito a título de IRRF referente ao período de outubro de 2007, porém tal fato não inviabilizaria o reconhecimento do seu direito, em decorrência do princípio da moralidade e da vinculação imposta ao ato de lançamento pelo art. 142 do CTN;
- (v) poderia, ainda por ocasião da Manifestação de Inconformidade, proceder à retificação da referida DCTF, por ausência de vedação legal.

No Acórdão recorrido, afastou-se a nulidade do Despacho Decisório, ao considerar que foi apontada, com exatidão, a causa para a não homologação da compensação, e que o contribuinte demonstrou haver compreendido o referido motivo.

Na decisão, embora se compreendendo que a ausência de retificação da DCTF não seria óbice à demonstração do indébito por parte do contribuinte, considerou-se que a referida demonstração exigiria prova documental, o que não teria sido realizado nos presentes autos, onde sequer o contrato de câmbio correspondente à remessa teria sido juntado.

A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DA EXISTÊNCIA DE DIREITO CREDITÓRIO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

No caso dos pedidos de restituição e declarações de compensação, cabe ao contribuinte efetuar a prova do seu direito creditório. Deixando de fazê-lo, a compensação não pode ser homologada.

Após a ciência, foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 65/91), no qual se repete o relato acerca da origem do indébito alegado, desta feita fazendo juntada do contrato de câmbio correspondente ao pagamento supostamente realizado a maior que o devido.

Tendo sido constatado vício quanto à comprovação da legitimidade do signatário da peça recursal, foi proferido o Despacho de fls. 93/94, oferecendo oportunidade para que a Recorrente promovesse o saneamento da falha apontada.

Após a juntada dos documentos de fls. 103/171, os autos retornaram a esta Turma Julgadora, que exarou, em 17 de agosto de 2021, a Resolução nº 1302-000.997 (fls. 172/177), convertendo o julgamento em diligência a fim de que a Recorrente fosse intimada a apresentar:

- (i) o contrato de licença de uso firmado com a Kimberly-Clark Corporation que deu margem à transferência de recursos em questão;
- (ii) documentos relativos à averbação/registro do contrato junto ao Banco Central do Brasil;
- (iii) as folhas dos Livros Diário/Razão relacionadas com os registros de todos os valores envolvidos na discussão (contas contábeis atinentes à obrigação contratual, ao seu pagamento, à retenção e recolhimento do IRRF, e à apuração do IRPJ devido por estimativa e ao final do ano-calendário).

Foram trazidos aos autos, então, os elementos de fls. 186/315. E o processo foi devolvido para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator

**1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, tendo apresentado seu Recurso dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, de modo que o Recurso é tempestivo.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído nos autos.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 43, inciso III, e 48 do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

**2 DAS PROVAS APRESENTADAS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO**

Como relatado, apenas com a apresentação do Recurso Voluntário, a Recorrente apresentou os documentos contábeis destinados a comprovar os equívocos que teria cometido nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e DCTF originais e que teria dado azo ao recolhimento a maior que o devido.

Caberia, portanto, a discussão acerca do conhecimento dos referidos documentos, em decorrência do contido no art. 16, §§4º e 5º, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

O referido dispositivo, no entender deste julgador, realiza, com bastante êxito, a conjugação entre a formalidade exigida pelo processo administrativo (em atenção à distribuição do ônus da prova, ao princípio da segurança jurídica e à previsão do duplo grau de jurisdição) e o princípio da verdade material.

A jurisprudência deste Conselho, contudo, em uma supervalorização deste último princípio, tem sido excessivamente generosa na interpretação do referido dispositivo, tornando-o, a meu ver, praticamente “letra morta”.

No caso sob exame, porém, ainda que considere que a Recorrente, desde a Manifestação de Inconformidade deveria ter trazido todas as provas hábeis para comprovar os equívocos cometidos nas declarações originais, considero possível se entender que as novas provas apresentadas se destinam a contrapor as razões somente apresentadas pelo julgador de primeira instância, de modo que a preclusão do direito da Recorrente estaria afastada pela alínea “c” do §4º do dispositivo legal em questão.

Deste modo, tomo conhecimento dos novos elementos de prova apresentados.

### 3 MÉRITO

O recolhimento supostamente realizado a maior que o devido se relaciona com o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) previsto nos arts. 708 e 710 do Decreto nº 3.000, de 1999:

Art. 708. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de vinte e cinco por cento, os rendimentos de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes derivados do Brasil e recebidos por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, independentemente da forma de pagamento e do local e data em que a operação tenha sido contratada, os serviços executados ou a assistência prestada (Decreto-Lei nº 1.418, de 3 de setembro de 1975, art. 6º, Lei nº 9.249, de 1995, art. 28 e Lei nº 9.779, de 1999, art. 7º).

Parágrafo único. A retenção do imposto é obrigatória na data do pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa dos rendimentos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 100).

[...]

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).

O recolhimento do referido tributo deve ser realizado na própria data da ocorrência do fato gerador, conforme Art. 70, inciso I, alínea a.1, da Lei nº 11.196, de 2005:

Art. 70. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006, os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF e do Imposto

sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF serão efetuados nos seguintes prazos:

I - IRRF:

a) na data da ocorrência do fato gerador, no caso de:

1. rendimentos atribuídos a residentes ou domiciliados no exterior;

A taxa de câmbio a ser utilizada no cálculo do IRRF, de outra parte, é regulada pelo art. 3º da Lei 9.816, de 13 de agosto de 1999 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 1.818, de 25 de março de 1999):

Art.3º Para fins de determinação da base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o valor em reais das transferências do e para o exterior **será apurado com base na cotação de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si.**

O dispositivo em questão foi regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 41, de 19 de abril de 1999:

Art. 1º Para fins de determinação da base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o valor em reais das transferências do e para o exterior será apurado com base na cotação de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si.

Art. 2º A taxa de câmbio a que se refere o artigo anterior será obtida mediante acesso ao Sistema de Informações Banco Central - SISBACEN, por meio da transação "PTAX800, opção 05 - Cotações para Contabilidade".

A Recorrente sustenta que efetuou, em 30 de outubro de 2007, remessa ao exterior, a título de pagamento de *royalties* à pessoa jurídica KC Corporation, no valor de US\$572,526.00, em relação à qual recolheu o valor de R\$ 228.942,09, a título de IRRF (código de receita 0422), calculada sobre a base reajustada de US\$673,560.00.

Alega, porém, que, com base na taxa de conversão vigente para a moeda, o IRRF devido importaria, apenas, em R\$ 179.355,56, de modo que faria jus à restituição do valor recolhido a maior (R\$ 49.586,53).

O Contrato de fls. 81/84 comprova a remessa, na referida data, e no citado montante, à Kimberly-Clark Corporation. Ali, há a informação de imposto recolhido no valor de R\$ 179.355,56, por conta do credor.

Além disso, por força do art. 3º da Lei 9.816, de 1999, a taxa de câmbio a ser considerada para a apuração do IRRF é a do dia 26/10/2007, ou seja, 1,7752 (conforme fl. 85).

Tais fatos, assim, corroboram as alegações da Recorrente quanto ao valor que seria devido em relação à referida operação.

Não obstante, não existe, nos autos, nenhuma comprovação de que o recolhimento apontado na DComp tratada no presente processo se refere ao referido contrato de câmbio. Como dito, o valor recolhido, conforme o contrato de fls. 81/84, seria de, apenas, R\$ 179.355,56.

A par disso, a Recorrente confessou em DCTF débito referente ao IRRF (código 0422), período de apuração de 30/10/2007, no valor de R\$ 590.985,63, valendo-se, integralmente, do recolhimento de R\$ 228.942,09 para a sua extinção. E esta foi a razão pela qual o direito creditório foi negado no Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa.

Apenas, com a escrituração contábil da Recorrente, seria possível se verificar todos os valores remetidos ao exterior pela Recorrente, em 30 de outubro de 2007, e montante de IRRF sobre eles incidentes; que o recolhimento apontado na Dcomp teria sido realizado a maior que o devido; e que o IRRF não teria sido aproveitado pela Recorrente na apuração do IRPJ por ela devido.

A Recorrente foi intimada, em decorrência da Resolução exarada por esta Turma Julgadora a apresentar os demais elementos de prova necessários para esclarecer as referidas dúvidas.

Após pedir a dilação do prazo concedido (trinta dias), por mais 60 (sessenta) e 15 (quinze) dias, conforme petições de fl. 186 e 223, a Recorrente se manifestou às fls. 251/254, alegando que o contrato de câmbio juntado aos autos já seria suficiente para comprovar o indébito alegado; juntando o contrato de licença de uso firmado com a Kimberly-Clark Corporation; e aduzindo que os demais elementos demandados na Resolução não estariam mais disponíveis, “por se tratar de operação muito antiga”.

Ora, em processos que tratam de restituição/compensação de valores pagos a título de tributo é do sujeito passivo o ônus de comprovar a liquidez e certeza do direito creditório invocado.

Neste sentido, o teor do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicado supletivamente ao PAF:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

No caso tratado nos autos, a partir dos fatos acima narrados, verifica-se que há lacunas na comprovação do direito creditório compensado pela Recorrente.

Em primeiro lugar, repita-se, considerando-se que, no Contrato de Câmbio de fls. 81/84, há a informação de que o valor recolhido, a título de IRRF, sobre a remessa ali tratada, foi de R\$ 179.355,56, cabia à Recorrente comprovar que o recolhimento de R\$ 228.942,09 estaria atrelado à referida remessa.

Além disso, como dito, a Recorrente confessou em DCTF débito equivalente ao montante recolhido, de modo que seria necessária a comprovação de que houve erro de fato em tal confissão.

Ainda que se admita a retificação posterior da mencionada DCTF, tal fato não é suficiente para a comprovação do crédito compensado, conforme reconhecido na Súmula CARF nº 164:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Na mesma linha, mesmo sem a retificação das declarações, tem-se admitido que os contribuintes façam prova do seu direito creditório, por meio da comprovação do erro de fato nelas contido.

Os elementos da escrituração contábil da Recorrente seriam imprescindíveis para se verificar o total remetido ao exterior, e o total das retenções/recolhimentos e efetuados.

Por fim, ao lado da apresentação da DComp tratada no presente processo, a Recorrente poderia ter se valido do recolhimento efetuado, na apuração do IRPJ por ela devido. Daí, mais um motivo para se exigir a apresentação da sua escrituração/contábil.

A circunstância de haver transcorrido um longo período de tempo, desde os fatos que ensejaram a apresentação da Declaração de Compensação, não a exime do dever de preservar e apresentar todos os elementos de prova necessários à comprovação do direito creditório que invoca, uma vez que, sabedora que o processo administrativo ainda estava em curso, e do seu ônus de prova, deveria ter tido a cautela de manter em boa ordem todos os elementos de prova necessários, notadamente a sua escrituração comercial/fiscal.

Mesmo a única prova apresentada, na Diligência determinada por esta Turma Julgadoras, nada esclarece acerca das dúvidas acima elencadas. Há, na cláusula 6 do Contrato de Licença de Marcar de fls. 255/290, o dever de a Recorrente pagar à Licenciadora valores, ao final de cada trimestre, mas não se estipula o montante. Os detalhes acerca dos pagamentos estariam no Apêndice C do ajuste, que não foi apresentado pela Recorrente.

A conclusão a que se chega, portanto, é que os elementos de prova reunidos pela Recorrente, mesmo após a oportunidade que lhe foi franqueada por esta Turma Julgadora, não comprovam a liquidez e certeza do crédito compensado, requisitos indispensáveis, conforme art. 170 do CTN, de modo que não deve ser alterada a decisão recorrida.

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Henrique Silva Figueiredo**