



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.956006/2012-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1402-006.547 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de julho de 2023  
**Recorrente** ATOS SERVICOS DE TECNOLOGIA DA INFORMACAO DO BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**

Data do fato gerador: 27/12/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIRO. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO CONSIDERADA NÃO DECLARADA. NÃO RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

No caso de apresentação de DCOMP que tenha por objeto o crédito de terceiros, o art. 74, § 12, II, "a" da Lei 9.430/96 prevê que referida compensação é considerada não declarada, com o consequente não reconhecimento do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio e Jandir José Dalle Lucca que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## **Relatório**

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **77-84** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão nº **14-90.981**, da 5ª Turma da DRJ/RPO (fls. **46-52**), em sessão realizada na data de 25 de março de 2019, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a Manifestação de

Inconformidade apresentada pelo Contribuinte (fl. **12-18** e docs. anexos), de forma a não reconhecer direito creditório em favor do Manifestante.

### **I. PER/DCOMP, Despacho Decisório (DD), Manifestação de Inconformidade e DRJ**

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **63-64**.

Trata o presente processo de Declaração de Compensação, transmitida através do PER/Dcomp n.º 12685.48899.181209.1.3.04-2674, em 18/12/2009, mediante utilização de parte de um suposto pagamento indevido ou a maior de Imposto sobre a Renda.

Retido na Fonte – IRRF, código de arrecadação 0422, ocorrido em 27/12/2006, no montante de R\$ 444.957,67, sendo o valor total do DARF igual a R\$ 1.334.873,03.

A Delegacia Especial de Administração Tributária (Derat/SP) não homologou a compensação, por meio do Despacho Decisório de fl. 08, tendo em vista que o pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito do contribuinte.

Cientificado do despacho em 13/09/2012 (fl. 60), o interessado apresentou em 15/10/2012 a manifestação de inconformidade de fls. 12/18, por meio da qual alega que:

- 1- exerce atividade de serviços de tecnologia da informação;
- 2- no presente caso, importou serviços de assistência técnica da empresa Atos Origin Spain e ao efetuar o pagamento, reteve 15% sobre o valor remetido, nos termos do artigo 685, inciso I, alínea “a” do RIR/99;
- 3- a empresa Atos Spain foi fiscalizada na Espanha, que constatou que houve retenção de 15% de imposto de renda sobre os valores das operações, cujo valor foi compensado naquela localidade;
- 4- de acordo com o inciso II do artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 04, de 17 de março de 2006, a alíquota aplicável para esse tipo de operação é 10%;
- 5- ao aplicar a referida norma, constatou-se que a retenção e o recolhimento do IRRF foram feitos a maior e,
- 6- para que não parem dúvidas sobre a legitimidade da impugnante, protesta pela juntada de documento da empresa Atos Spain, autorizando a empresa brasileira a recuperar o imposto recolhido a maior.

Ao final, requer que seja acolhida a presente manifestação de inconformidade, com a conseqüente homologação da compensação.

3. A DRJ julgou pela improcedência da MI. Em suma, o Órgão julgador entendeu que a aplicação da legislação, bem como dos tratados internacionais, especificamente o Decreto n.º 76.975/76, que promulgou a Convenção destinada a evitar dupla tributação e prevenir evasão fiscal em matéria de impostos sobre a renda Brasil/Espanha, permite que “beneficiária

estrangeira vale-se do valor retido no Brasil, deduzindo-o do imposto que vier a ser devido no exterior, mesmo tratamento que receberia uma beneficiária brasileira.”. Ademais exigiram os julgadores a comprovação dos requisitos do art. 166 do CTN. Também foi consignado que o art. 18 da IN n.º 1717/17, assim como nas anteriores, prevê que a fonte retifique eventuais declarações entregues ao Fisco e os demonstrativos entregues à pessoa jurídica, tendo ainda a obrigação de estornar os lançamentos contábeis relativos à retenção.

4. A DRJ constatou que não consta entre os documentos apresentados autorização para recuperar o imposto recolhido a maior. Faltaram também documentos comprobatórios do crédito, tal como “contrato de liquidação de câmbio junto ao BACEN, contrato de prestação de serviços “invoice”, livros contábeis e fiscais entre outros, de tal forma a comprovar a liquidez e certeza do direito creditório”, uma vez que o CPC dispõe que incumbe ao Contribuinte o ônus probatório.

5. Com base nestes elementos a DRJ entendeu que não houve nem a comprovação do direito creditório, nem a legitimidade para pleitear a compensação dos valores retidos a maior.

6. O dispositivo aprovado para o Acórdão foi elaborado nos seguintes termos (fl. 63):

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Cientifique-se o interessado, ressaltando-lhe o direito à interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no prazo de trinta dias, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

## II. Recurso Voluntário

7. Em face da decisão da DRJ, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** entre 2006 a 2009 firmou diversos contratos de importação de serviços com algumas de suas coligadas. Dentre elas a Atos Origin Espanha. Na remessa de valores havia a retenção de IR na fonte, na monta de 15% sobre o valor remetido. Segundo o fisco espanhol, os valores retidos no Brasil foram compensados naquele país. Contudo, de acordo com o art. 2º, inciso II do Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 04, de 17 de março de 2006, a alíquota para essa operação seria de 10%, o que teria como resultado um recolhimento a maior; **b)** a Recorrente possui legitimidade para requerer o crédito, uma vez que possui autorização da ATOS ORIGIN SAE. Cita jurisprudência administrativa; **c)** quanto ao crédito, o contrato firmado entre as empresas, com cópia nos Autos demonstra que os serviços se enquadram na previsão do Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 04/06, cuja alíquota é de 10%. Assim teria pago a maior o valor, o qual deveria ser restituído. Ao final, requer o acolhimento do Recurso para reformar a decisão de primeiro grau, de forma que seja reconhecido o crédito, com o conseqüente deferimento da “restituição”.

8. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

9. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

### III. Tempestividade e admissibilidade

10. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fls. **73-74 – 24/06/20**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **75 – 20/07/20**), conclui-se que este é tempestivo.

11. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

### IV. Legitimidade do Recorrente e direito ao crédito

12. Um dos fundamentos levantados pela DRJ para o indeferimento da pretensão do Requerente foi que ele não tinha legitimidade para requerer a compensação, pois por se tratar de IRRF, quem teria a legitimidade seria quem arcou com o ônus econômico, ou seja, a empresa a quem foi efetuado o pagamento. A DRJ aplicou o art. 166 do CTN. O Interessado respondeu alegando que há documentação nos Autos que lhe autoriza a requerer o direito.

13. Ainda que no resultado possa fazer pouca diferença, não é o caso de aplicação do art. 166 do CTN, por tratar este artigo daqueles tributos que, pela sua natureza se pode transferir o respectivo encargo financeiro, o que não é o caso da retenção na fonte. Tal situação recairia na distinção feita por Alfredo Augusto Becker<sup>1</sup>, que dentro da incidência e da repercussão jurídica dos tributos identificou casos em que a relação jurídica enlaça uma pessoa enquanto o ônus econômico é imputado a outra. Tal distinção na repercussão foi chamada por ele de: por reembolso ou por retenção na fonte. Por reembolso seria aquela em que a legislação autoriza o sujeito que deve recolher a recuperar o encargo econômico de outrem. Nessa situação é que incidiria o art. 166 do CTN<sup>2</sup>. Um exemplo dela se daria em caso de compra e venda, no qual o sujeito passivo, contribuinte, recupera do comprador, terceiro, o valor que deve recolher. Por outro lado, os tributos com repercussão por retenção na fonte seriam aqueles em que o obrigado a recolher o tributo pode compensar o montante do débito com quem tenha negócio jurídico. Este é o caso do IRRF, no qual o contribuinte é quem recebe o pagamento e o responsável, quem tem a obrigação de recolher parte do valor referente ao tributo, pode reter parcela do valor a ser pago ao primeiro. Percebe-se que no caso da repercussão por retenção na fonte, não há aplicação do art. 166 do CTN, porque não é o caso em que o encargo financeiro é transferido pela natureza do tributo, mas sim pela lei. Além disso, a lei não transferiu o encargo

---

<sup>1</sup> Becker, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998. p. 532 e segs.

<sup>2</sup> Caliendo, Paulo. Repetição de indébito de ICMS: legitimidade ad causam. In: Temas de direito tributário: em homenagem a Gilberto Ulhôa Canto. Vol. 2, por Gustavo Brigagão, & Juselder Cordeiro da Mata (organizadores). Belo Horizonte: Arraes Editores, 2020. p. 516.

financeiro, que continua sendo do contribuinte e permite que o responsável compense o valor a ser pago ao contribuinte, mas sim a obrigação de recolher.

14. De qualquer sorte, no caso em questão, o contribuinte é aquele quem suportou o encargo financeiro, pois lhe foi retido parte do pagamento. Assim, ele é quem tem o direito de reaver tal crédito, uma vez que atribuir tal direito a outrem, mesmo o responsável, seria permitir o enriquecimento ilícito, o que é vedado pelo sistema jurídico. Por ser direito disponível, a transferência do crédito em regra pode ser transferido para terceiros. No sentido de justificar seu direito, o Recorrente juntou autorização de transferência de crédito da Atos da Espanha, empresa de quem o crédito teria sido retido, para a Atos no Brasil (fl. 86).

Assim, houve retenção e recolhimento a maior do Imposto de Renda fonte, razão pela qual, esta empresa autoriza as empresa: **ATOS SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO DO BRASIL LTDA.**, com sede em São Paulo, Estado de São Paulo, na Rua: Werner Von Siemens, 111 - Prédio 1, 1º andar – Sala 1 – Parte A do Espaço Empresarial “e-business park”, Lapa, CEP: 05069-900, inscrita no CNPJ/MF n.º 02.804.955/0001-27 a pleitear perante a Receita Federal do Brasil a restituição dos valores retidos e recolhidos a maior (o valor equivalente ao excedente à alíquota de 10%).

  
ATOS SPAIN, SA  
Nome: Gregorio Cantón Poljino  
Cargo: Representante Legais

15. Ocorre que no presente caso, o Requerente apresentou declaração de compensação, que é regida pelo art. 74 da Lei 9.430/96. O § 12, inciso II, alínea "a" do respectivo dispositivo prevê que a compensação em que o crédito seja de terceiros será considerada não declarada. Assim, a lei expressamente restringiu a compensação com créditos provenientes de outras pessoas. Cumpre ressaltar que o dispositivo encontra fundamento no art. 170 do CTN, o qual prevê que as condições para a compensação serão dispostas pela lei. Há ainda o fato de que o CARF não pode deixar de aplicar ou afastar a lei, nos termos do art. 26-A do Dec. 70.235/72.

16. O dispositivo que veda o uso de crédito de terceiros foi inserido na Lei 9.430/96 em 2004, sendo que o crédito é de 2006 e a transmissão da declaração de compensação se deu em 18/12/2009, sendo eles feitos após a vigência da proibição. Assim sendo, deve ser considerada a compensação como não declarada, com o conseqüente não reconhecimento do crédito em favor do Recorrente.

**V. Conclusão**

17. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, de forma a considerar não declarada a compensação e não reconhecer o direito creditório em favor do Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart