



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	16682.901044/2013-90
ACÓRDÃO	1001-004.450 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INFOGLOBO COMUNICAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

A comprovação pela Recorrente da existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento do pedido, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional.

IRRF. REMESSA AO EXTERIOR. LICENÇA DE USO DO *SOFTWARE*.

As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior em contraprestação pelo direito de distribuição ou comercialização de *software*, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do *software*, enquadram-se no conceito de *royalties* e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento para reconhecer o direito creditório postulado e homologar a compensação realizada até o limite do crédito reconhecido.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Reginaldo Cezar Cardoso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Danielle Iranir Cristino da Silva, o conselheiro(a) André Luiz Barbosa.

RELATÓRIO

Per/DComp e Despacho Decisório

A Recorrente formalizou o Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp) nº 37145.40238.230113.1.3.04-2368 em 23.01.2013, e-fls. 162-166, utilizando-se do crédito relativo ao pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), código 0473, no valor de R\$32.652,85 recolhido em 26.12.2012 para compensação dos débitos ali confessados.

Consta no Despacho Decisório, e-fls. 48, 158-159 e 167-171:

O crédito analisado está limitado ao valor do "crédito original na data de transmissão" informado no PER/DCOMP, correspondendo a 32.652,85

Valor do crédito original reconhecido: 0,00

A partir das características do(s) DARF discriminado(s) no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos sem saldo reconhecido para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. [...].

Enquadramento Legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Manifestação de Inconformidade e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade. Está registrado no Acórdão da 13ª Turma DRJ/RPO/SP nº 14-104.366, de 22.01.2020, e-fls. 238-242:

Acordam os membros da 13ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

Recurso Voluntário

Notificada em 06.10.2021, e-fl. 247, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.10.2021, e-fls. 147-262, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III- DA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO:

O acórdão recorrido baseou-se em premissas, data máxima vênia, equivocadas, pois considerou que os documentos juntados aos autos são meras planilhas, bem

como, que o valor apontado como crédito não encontrou respaldo de origem na DCTF.

Assim, antes de adentrar-se ao mérito do caso concreto, importante trazer à baila os esclarecimentos sobre tais premissas que, certamente, levarão à conclusão única de procedência do crédito pleiteado, e, conseqüentemente, a compensação pretendida.

III.a – Primeira premissa: Os documentos não são meras planilhas:

A Recorrente apresentou em sua Manifestação de Inconformidade, de forma magnética, o Livro Razão, especificando as contas de interesse, são elas Conta 21130101 Fornecedores Nacionais (fls. 54/64), Conta 11120801 do Banco Itaú (fls. 66/76), Conta 11230127, com a indicação do IR retido em relação à CCI Europe (fl. 85) e o Balancete do Período (fls. 77/83).

Estas informações são extraídas dos livros contábeis, especificamente do Razão, que posteriormente serão a base para as declarações ao Fisco e possuem validade, assim como qualquer outro documento contábil. Quanto mais não seja, quando estes documentos estão acompanhados pela assinatura do contador, responsável por sua elaboração, gozam de presunção de veracidade, apenas podendo ser elidida por prova em contrário.

Portanto, os documentos de fls. 54/64, 66/76, 77/83 e 85, não são meras planilhas, são na verdade extrações do Livro Razão, eis que em virtude da evolução e virtualização dos sistemas integrados da contabilidade, hoje em dia é possível selecionar tão somente as contas desejadas. Dispensa-se assim, a apresentação de todas as páginas dos Livros, anteriormente físicos.

III.b – Segunda Premissa: O valor do crédito foi arrecadado e informado na DCTF:

A segunda premissa que pode, aparentemente, causar desencontro de informações é de que o valor de IRRF tido como pagamento a maior não foi informado em DCTF. [...]

O valor de pagamento a maior é originário do DARF do 26º dia de Dezembro de 2012, linha 6 da planilha acima, pois o valor de R\$ 69.387,37 integra o montante de R\$ 81.430,28 [...].

Não se diz neste momento que houve equívoco do acórdão recorrido, mas a explicação, somente, em nota de rodapé pode deixar margens à outras interpretações, as quais se estacam por meio da estabilização desta premissa.

Colocadas as premissas, o mérito socorre o crédito da Recorrente.

III.c – Do direito creditório: Ônus da Prova e possibilidade de comprovação:

Como visto o direito creditório pleiteado tem origem no pagamento a maior de IRRF, no período de 12/2012, em razão da utilização de alíquota equivocada na remessa ao exterior de valor a um dos fornecedores de software da Recorrente.

Na época dos fatos, é importante lembrar, ainda não havia no âmbito da Receita Federal do Brasil, a estabilização dos procedimentos a serem adotados quando verificação de equívoco no preenchimento da DCTF que, diminuindo os débitos declarados, gerassem créditos ao contribuinte.

A estabilização do tema só veio a acontecer por meio do Parecer Normativo Cosit nº 02/2015, por meio do qual a Receita Federal do Brasil, esclareceu os procedimentos a serem adotados pelo contribuinte em casos de transmissão de DCTF anteriormente à transmissão do PER/DCOMP [...].

Assim, na época dos fatos, transmissão do PER/DCOMP, Despacho Decisório e Manifestação de Inconformidade, não se tinha a clareza dos procedimentos a serem adotados para a confirmação do crédito a maior informado em DCTF.

É por assim dizer que o citado Parecer Normativo nº 02/2015 da COSIT, buscou esclarecer que a DCTF retificadora, embora, salutar ao deferimento do direito de crédito, não é condição *sine qua non*. Ou seja, o contribuinte pode, por meio de outros instrumentos de prova, especialmente antes da publicação do citado parecer normativo, demonstrar o seu crédito por documentos idôneos, sendo-lhe o ônus probatório de tanto. [...]

Conclusão está, também alcançável pela leitura da Súmula do 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.” (Grifamos).

Portanto, sendo presente Manifestação de Inconformidade anterior ao Parecer Normativo Cosit nº 2/2015, há inequívoca possibilidade do contribuinte, ora Recorrente, comprovar seu direito creditório por outras provas, que não apenas com a retificação da DCTF.

III.c – Do direito creditório: Das Provas:

A Delegacia da Receita Federal de Julgamentos de Ribeirão Preto, considerou que os documentos juntados aos autos são meras planilhas, enquanto na verdade são espelhos da contabilidade da Recorrente, especificamente contas do Livro Razão.

Analisando os autos, talvez, em razão da má qualidade da digitalização, levada a cabo pela unidade de origem, dos documentos mencionados, concluíram tratar-se de meras planilhas. Contudo, essa compreensão não merece prosperar. Em razão disso, a Recorrente, pede vênias para reproduzi-los no âmbito deste Recurso, anexando-os, inclusive, a fim de que não haja mais dúvidas quanto à sua natureza.

Frisa-se, a Recorrente não está anexando novos documentos. A fim de facilitar o bom andamento processual e um julgamento efetiva está tornando a documentação mais nítida para a devida análise deste juízo administrativo.

A Recorrente demonstrou que a receita desta operação foi contabilizada no Razão (DOC 02 – Razão Fornecedores), eis que a conta 21130101, referente aos

fornecedores fechou em 12/2012 no valor de R\$ 6.451.347,67, mesmo valor informado no Balancete (DOC 04– Balancete): [...].

Da mesma forma que, demonstrou que houve a contabilização na conta Banco 11120801 do valor pago a maior a título de IRRF (DOC 03 – Razão Bancos), no montante de R\$ 69.387,37: [...].

Novamente, buscou demonstrar que a Conta 11120801, disposta no Razão como Bancos (DOC 03 – Razão Bancos), fechou em R\$224.530,83, da mesma forma que encontrada no Balancete (DOC 04 – Balancete): [...].

Por fim, demonstrou, sem margens a outras interpretações, que no Razão, houve a contabilização do valor de IRRF pago na conta 21130101 (DOC 02- Razão Fornecedores), especificamente ao fornecedor CCI EUROPE: [...].

E que a diferença foi contabilizada como valores de IRRF a recuperar, tanto no Razão na conta 11230127 (DOC 05 – Razão IR a Recuperar), como no Balancete (DOC 04 –Balancete) que reproduz a conta em referência: [...].

Não deveriam restar dúvidas acerca da contabilidade da Recorrente, posto que, anexada aos autos na fl. 91, declaração do contador da empresa aduzindo a veracidade das informações extraídas do Livro Razão (DOC 06): [...].

Contudo, ainda que houvesse dúvidas para julgamento pela Receita Federal do Brasil, é possível a confirmação dos valores informados a partir de outras declarações como por exemplo a DIPJ, eis que haverá veracidade se os valores de receitas informadas no Balancete forem equivalentes aos valores de receita informados na DIPJ. Assim como, se os demais valores de tributos, como Imposto de Renda e CSLL forem iguais a DCTF. E são.

Na DCTF não houve valores a pagar a título de Imposto de Renda e nem de Contribuição Social Sobre Lucro Líquido, o que espelha o balancete, com demonstrações de provisão de IR e CSLL negativas (DOC 04 – Balancete): [...].

Ainda assim, se restassem dúvidas ao julgador de primeira instância, bastaria converter o julgamento em diligência, para que a Delegacia da Receita Federal de origem, procedesse a intimação do contribuinte para apresentação dos documentos contábeis originais. [...]

Neste sentido, com fundamento no Livro Razão, no Balancete e na Declaração do contador disposta nos autos, forçoso concluir que as receitas, da forma como pleiteadas foram oferecidas à tributação e que houve recolhimento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte devidamente contabilizado como crédito, assim como o pagamento correto como débito.

III.d – Do direito creditório: Da correção de alíquota:

Como bem apontado pelo acórdão recorrido o direito creditório tem origem na correção da alíquota utilizada pela Recorrente na remessa ao exterior, eis que embora aplicado inicialmente os 25%, o correto seria a alíquota de 15%.

A razão de ser, era a antiga INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 252/2002, vigente à época dos fatos, que em seus artigos 16 e 17, disciplinava a incidência do imposto nas operações de software, onde se paga pelo uso da disponibilização da invenção, os chamados *royalties*: [...].

Vale frisar que, a Receita Federal do Brasil já pacificou a questão quando da SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 18/2017, onde restou sedimentada a alíquota de 15% para licença de *software* onde há remessa ao exterior: [...].

As disposições da Receita Federal do Brasil acima descritas, possuem fundamento no disposto no artigo 685, I, a do RIR de 1999, Decreto nº 3.000/99. E consagram a hipótese de pagamento de *royalties*, na utilização de software com remessa ao exterior sob a alíquota de retenção do imposto de renda de 15%. [...]

Assim, a modificação de alíquota do IRRF sobre valores de remessa ao exterior relativo a *software*, de 25%, como primeiramente apurado, para 15%, como agora evidenciado, é o correto (DOC 07). E o crédito advindo desta auditoria é inconteste.

III.e – Do direito creditório: Do direito à restituição e à compensação:

A Repetição de Indébito Tributário traduz-se como a restituição de tributos pagos indevidamente à Fazenda Pública, sendo direito dos contribuintes, desta forma, exigir a devolução pelo Fisco do tributo recolhido indevidamente. [...]

Consoante se depreende da análise do caso em tela, a Recorrente enquadra-se na hipótese descrita no artigo supracitado, uma vez que efetuou pagamento a maior de Imposto de Renda Retido na Fonte – Rendimentos do Trabalho e de Qualquer Natureza.

Pois como se viu, a Recorrente efetuou o pagamento, a título de IRRF, para o mês de dezembro de 2012, no valor de R\$ 69.387,37 (sessenta e nove mil, trezentos e oitenta e sete reais e trinta e sete centavos), conforme Comprovante de Arrecadação de fls. 52.

Por seu turno, o Código Tributário Nacional positiva expressamente a regra segundo a qual devem ser devolvidos ao contribuinte os valores por este pagos em virtude de pagamento a maior de tributos.

A restituição constitui uma obrigação por parte de quem recebeu o pagamento indevido, e se impõe à Administração Tributária sempre que o contribuinte pagar a maior ou indevidamente um determinado tributo, de acordo com o estabelecido nos artigos 165 e seguintes do CTN. [...]

Ademais, mister se faz destacar que o direito de restituir o tributo pago de forma indevida é imperativo não só do CTN, mas também da Constituição da República.

Em outras palavras, o direito do contribuinte de ressarcimento do indébito tributário, seja via restituição, seja via compensação, funda-se em sólidas raízes constitucionais, sendo um corolário dos direitos à propriedade e ao devido processo legal, bem como dos princípios da legalidade e da moralidade.

Expressamente consagrado na Carta Magna em seu artigo 5º, caput, e inciso XXII, o direito à propriedade não pode jamais ser vilipendiado pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal, na sua excessiva vontade de impor tributos desmedidos, sem permitir a restituição a quem de direito. [...]

Destarte, a Constituição da República proíbe expressamente a apropriação ou o confisco de bens econômicos dos contribuintes sem causa jurídica, entre os quais somas em dinheiro. Devendo, pois, serem restituídas a quem é de direito as quantias indevidamente recolhidas aos cofres públicos.

A Repetição de Indébito, conforme amplamente demonstrado, tem, antes de tudo, fundamento no princípio geral que veda o enriquecimento sem causa.

Assim, em estrita obediência ao princípio da legalidade, uma vez caracterizado o indébito tributário é dever da Administração Pública restitui-lo ao contribuinte, no caso dos autos, compensados os débitos declarados para tanto.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

V. DO PEDIDO

Ante todo o exposto, a Recorrente pede e espera o conhecimento e o provimento deste Recurso Voluntário para que:

- (i) Seja reformado o acórdão nº 14-104.366, para reconhecendo o direito creditório, homologar as compensações até seu limite; ou
- (ii) Seja o processo baixado em diligência para que a Receita Federal do Brasil da unidade de origem aprecie os documentos contábeis, devolvendo-o ao CARF com relatório circunstanciado, caso o crédito não seja reconhecido.

Diligência

Tendo em vista as alegações constantes na peça de defesa do Recorrente, que está instruída com os motivos de fato e de direito que a fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui, o julgamento foi convertido na realização de diligência consubstanciada na Resolução da 3ª TEx/1ª Seção nº 1003-000.414, de 05.07.2023, e-fls. 323-331 (art. 15, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Em atendimento, foi proferida a Informação nº 70, de 08.04.2026, pela Delegacia de Maiores Contribuintes da RFB no Rio de Janeiro - Demac/RJO, e-fls. 388-389, da qual a Recorrente foi notificada, e-fls. 396, e permaneceu silente.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Necessidade de Comprovação da Liquidez e Certeza do Indébito

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O Per/DComp delimita a amplitude de exame do direito creditório alegado pela Recorrente quanto ao preenchimento dos requisitos, de modo que em regra a retificação somente é possível se encontrar pendente de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e o seu cancelamento é procedimento cabível ao sujeito passivo na forma, no tempo e lugar previstos na legislação tributária (art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 com redação dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que entrou em vigor em 01.10.2002 e foi convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

Posteriormente, ou seja, em 31.10.2003, ficou estabelecido que o Per/DComp constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, bem como que o prazo para homologação tácita da compensação declarada é de cinco anos, contados da data da sua entrega até a intimação válida do despacho decisório. Ademais, o procedimento se submete ao procedimento do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (§1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo como condição absolutamente

essencial para fins de verificação da precisão dos dados informados. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado. Devem ser detalhados os motivos de fato e de direito em que se baseiam com exposição de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A “escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). Nesse sentido, a legislação exige que a Recorrente produza prova de suas alegações que demonstrem a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado (art. 170 do Código Tributário Nacional).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária, pois “não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação” (Acórdão CSRF nº 9101-004.568, de 03.12.2019).

Em se tratando da necessidade de se demonstrar a liquidez e certeza do crédito que a Recorrente pretende utilizar no Per/DComp, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) pacificou que: “10. A compensação, posto modalidade extintiva do crédito tributário (artigo 156, do CTN), exsurge quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo mister, para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN)” (Agravio Regimental no Recurso Especial nº 862572/CE) (BRASIL, AgRg no REsp 862572/CE, 2008). Nesse sentido, em caso de Per/DComp inverte-se o ônus da prova, cabendo à Recorrente comprovar seu direito líquido e certo. É dever da autoridade fiscal, ao analisar os

valores informados em Per/DComp para fins de decidir homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do indébito apurado pela Recorrente.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prevê:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Cabe mencionar os seguintes precedentes (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acórdão da 1ª Turma da CSRF do CARF nº 9101-002.548, de 07.02.2017:

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de fato constitutivo de direito, cujo ônus da prova incumbe ao autor, em conformidade com o art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), e tendo em vista que a existência, certeza e liquidez do crédito pleiteado são requisitos essenciais ao deferimento da restituição/compensação requerida, na forma do art. 170 do Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), compete ao sujeito passivo, que dele pretende se beneficiar, a efetiva comprovação daquele crédito [...].

Acórdão CARF nº 1101-001.494, de 10.12.2024:

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

Sobre o IRRF, o Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

Retenção exclusiva na fonte

8. Na retenção exclusiva na fonte, o imposto devido é retido pela fonte pagadora que entrega o valor já líquido ao beneficiário.

9. Nesse regime, a fonte pagadora substitui o contribuinte desde logo, no momento em que surge a obrigação tributária. A sujeição passiva é exclusiva da fonte pagadora, embora quem arque economicamente com o ônus do imposto seja o contribuinte.

10. Ressalvada a hipótese prevista nos parágrafos 18 a 22, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste, ainda que ela não tenha retido o imposto.

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

O IRRF, código 0473, refere-se aos rendimentos de qualquer natureza como os provenientes de pensões e aposentadoria, de prêmios conquistados no Brasil em concursos, comissões por intermediação em operações em bolsa de mercadorias e ganho de capital, inclusive os obtidos em investimentos em moeda estrangeira pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, inclusive rendimentos do trabalho e da prestação de serviços sem vínculo de emprego, auferidos por residentes no exterior (art. 97 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943). Sujeita-se ao regime de tributação exclusivo na fonte à alíquota incidente de 25% (vinte e cinco por cento) do valor dos rendimentos do trabalho, inclusive os provenientes de pensão civil ou militar, bem como 15% (quinze por cento) do valor dos demais rendimentos. O beneficiário é a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e o imposto é recolhido pela fonte pagadora na data da ocorrência do fato gerador (Manual de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte de 2013).

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, prescreve:

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).

A Solução de Divergência Cosit nº 18, de 27 de março de 2017, assim dispõe:

40. Dessa forma, as remessas ao exterior realizadas para fins de contraprestação pela licença de comercialização ou distribuição de *software* enquadram-se como remuneração de direitos autorais (*royalties*) e, portanto, estão sujeitas à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), nos termos do art. 710 do Decreto nº 3.000, de 1999, uma vez que a relação contratual existente entre a pessoa jurídica situada no Brasil e a pessoa jurídica domiciliada no exterior tem por objeto o direito de comercialização ou distribuição de *softwares* ou programas de computador, os quais serão, posteriormente, comercializados para um consumidor final que receberá a licença de uso do software.

Conclusão

41. Em vista do exposto acima, conclui-se que as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior em contraprestação pelo direito de distribuição ou comercialização de *software*, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do *software*, enquadram-se no conceito de *royalties* e estão sujeitas à incidência de Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) à alíquota de 15% (quinze por cento), devendo ser reformada a Solução de Divergência nº 27, de 30 de maio de 2008.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

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).

O Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015, prevê:

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira

apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Como se apontou, a retificação da DCTF é necessária. O débito declarado em DCTF, tendo em vista seu efeito constitutivo, prevalece enquanto não retificado. A retificação da DCTF é ato unilateral do sujeito passivo, com efeito de lançamento tributário, não podendo ser suprido pela decisão de primeira instância. Contudo, a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo não impede que o crédito informado em PER/DComp, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

No caso de retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é possível a retomada a análise do crédito quando apresentado o início da comprovação do erro em que se fundamenta. Tendo em vista as divergências identificadas no recurso voluntário é possível analisar a

possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e respectivos documentos que a Recorrente deve apresentar para fins de comprovação do indébito indicado no Per/DComp, conforme o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015 e a Súmula CARF nº 164.

O fundamento de fato e de direito do pedido da Recorrente é a “modificação de alíquota do IRRF sobre valores de remessa ao exterior relativo a software, de 25%, como primeiramente apurado, para 15%, como agora evidenciado”, conforme Livro Razão, e-fls. 284-314.

A partir da matéria de insurgência recursal dialogando com a decisão de primeira instância cabe esclarecer que é possível analisar a possibilidade de deferimento do indébito pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.

Tendo em vista a matéria litigiosa identificada no recurso voluntário necessária é a análise dos valores contestados indicados na peça recursal e os documentos juntados ao processo, bem como as evidências robustas com força probante conjuntural e outros elementos comprobatórios que a Recorrente deve apresentar de forma complementar para confirmar suas alegações. Por esta razão, o julgamento foi convertido na realização de diligência.

Consta na Informação nº 70, de 08.04.2026, da Delegacia de Maiores Contribuintes da RFB no Rio de Janeiro - Demac/RJO, e-fls. 388-389, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

ASSUNTO: Atendimento à Resolução do CARF Nº 1003-000.414

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF solicitou esclarecimento referente à divergência de apuração do IRRF com vencimento em 26/12/2012 sob o código 0473.

Dessa forma, foi solicitado pelo CARF:

“que se proceda a análise do pagamento a maior de IRRF, código 0473, no valor de R\$32.652,85 recolhido em 26.12.2012 pleiteado nos presentes autos em cotejo com as informações constantes nos sistemas da RFB e aquelas originárias dos registros contábeis e fiscais e ainda outros tais como contratos e notas fiscais, bem como a natureza da operação, a base de cálculo e a alíquota aplicável referentes à operação comercial internacional que a Recorrente deve apresentar, uma vez que há indícios de que o referido direito creditório encontra-se disponível para compensação dos débitos ali confessados.”

O recolhimento em questão foi efetuado em 26/12/2012 no valor total de R\$ 69.387,37. O contribuinte, conforme documentação anexada nas fls.339/341,

informou em sua última DCTF Retificadora transmitida um débito total de R\$ 81.430,28. Esse débito assimilou, nos sistemas da RFB, todo o recolhimento de R\$ 69.387,37. A última DCTF Retificadora foi transmitida em data posterior à data de emissão do despacho decisório Eletrônico anexado nas fls. 167/168.

Todavia, em sua argumentação documentada nas fls. 283/320, o contribuinte apresenta os valores do IR Fonte das parcelas contabilizadas no dia 26/12/2012 conforme a extração anexada na fl. 342:

a) R\$ 36.734,49

b) R\$ 62,27

c) R\$ 1.632,87

d) R\$ 1.202,78

e) R\$ 9.144,99

TOTAL IR: R\$ 48.777,40

Os valores acima, com exceção do item a), são os valores declarados na DCTF, demonstrando que o débito apurado no dia 26/12/2012 seria menor do que o registrado na última DCTF validada (fls. 339/341).

A documentação apresentada nas fls. 249/320 corrobora o argumento do contribuinte que o IRRF referente ao Contrato Cambial 11009381 foi calculado inicialmente à alíquota de 25%, e depois retificado para 15%. Para esclarecimento da referida retificação da alíquota utilizada, intimamos o contribuinte a apresentar as suas alegações (Intimação 310/2026 - fls. 343/344).

Em sua resposta (fls. 352/355), o contribuinte alegou que à época dos fatos (12/2012) ainda estava vigente a IN SRF nº 252 de 03 de Dezembro de 2002, que previa o seguinte em seu artigo 17:

“Art. 17. As importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a pessoa jurídica domiciliada no exterior a título de *royalties* de qualquer natureza e de remuneração de serviços técnicos e de assistência técnica, administrativa e semelhantes sujeitam-se à incidência do imposto na fonte a alíquota de quinze por cento.

§ 1º Para fins do disposto no caput: I - classificam-se como *royalties* os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais; b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais; c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio; d) exploração de direitos autorais, salvo quando recebidos pelo autor ou criador do bem ou obra; [...]”

Dessa forma, haveria de fato um débito referente à data de 26/12/2012 que seria menor do que o débito informado na última DCTF validada nos sistemas da RFB. Essa diferença (R\$ 81.430,28 — R\$ 48.777,40) seria de R\$ 32.652,88. (g.n.)

Logo, cabe razão à Recorrente no sentido de que deve ser reconhecido o direito creditório postulado e homologada a compensação realizada até o limite do crédito reconhecido.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravio em Recurso Especial nº 2554882/SP) (STJ, AREsp 2554882/SP, 2024).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em dar-lhe provimento para reconhecer o direito creditório postulado e homologar a compensação realizada até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

ACÓRDÃO 1001-004.450 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 16682.901044/2013-90

DOCUMENTO VALIDADO