



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.006615/2007-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-004.084 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2019
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS MÉDICOS DE HOSPITAIS PRIVADOS DO DF
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. TRIBUTOS RETIDOS NA FONTE. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não se homologa compensação que utiliza como crédito valores de tributos retidos na fonte, quando não exista a efetiva comprovação de que os valores foram retidos, nem se demonstre quem suportou o ônus da tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcelo José Luz de Macedo, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Bianca Felícia Rothschild que votaram por converter o julgamento em diligência. O Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado), Giovana Pereira de Paiva Leite, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada), Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-004.084 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.006615/2007-95

Relatório

Trata-se de recurso interposto pela **ASSOCIAÇÃO DOS MÉDICOS DE HOSPITAIS PRIVADOS DO DF**, pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 03-28.191, da 4ª Turma da DRJ - Brasília, que não homologou a compensação declarada pela recorrente.

Os fatos foram ser assim descritos no despacho decisório prolatado pela unidade de origem, a DRF - Brasília:

Em 06/07/2007, a contribuinte (...) requereu (...) a homologação de compensação de pretensão crédito de retenções na fonte de CSLL, PIS e Cofins sofridas em junho de 2007 no valor total de R\$ 58.586,75, com débito de retenção na fonte destas mesmas contribuições feita pela contribuinte na segunda quinzena de junho de 2007, no código de receita 5952, no montante total de R\$ 58.586,75. (fl. 75)

A DRF não homologou a compensação, ao argumento de que a CSLL, o PIS e a Cofins retidos na fonte têm natureza de antecipação e, como tal, devem ser deduzidos dos débitos das respectivas contribuições, admitindo-se a restituição somente quando se mostre impossível a dedução. Nessa linha, consignou o despacho decisório:

Logo, de acordo com o art. 5º da MP nº 413/2008, para que possa aproveitar o crédito da retenção na fonte sofrida de PIS e Cofins, deve ocorrer a impossibilidade . da dedução da retenção, que se materializa quando esta exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês. (fl. 83)

(...)

No que diz respeito à CSLL, caso as retenções sejam em valor superior ao devido, a contribuinte pode optar por apresentar a declaração de isenta do IRPJ e preencher no programa gerador da declaração o campo que indica que ela é contribuinte da CSLL (fl.35), informando as retenções sofridas de CSLL a cada mês ou trimestralmente, conforme sua forma de apuração, para que estas possam ser somadas e gerar um saldo negativo ao final do período, que poderá ser utilizado na compensação com outros tributos e contribuições. (fl. 83)

Não tendo sido observada a forma prescrita na norma aplicável, não foi homologada a compensação. A recorrente, não resignada, apresentou manifestação de inconformidade, a que a DRJ - BSA negou provimento em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - CSLL, COFINS E PIS - RETIDAS NA FONTE.

A legislação somente permite deduzir/compensar valores retidos na fonte na base de cálculo da CSLL, PIS e Cofins diretamente na escrituração contábil ou na Declaração de Isenta ou DICON da pessoa jurídica que prove haver assumido

referido encargo ou no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por ele expressamente autorizado a recebê-la.

Solicitação Indeferida

Contra essa decisão foi interposto recurso. De início, a recorrente (AMHP-DF) pediu o julgamento conjunto com outros vinte e sete recursos envolvendo casos idênticos.

No mérito, preocupou-se em frisar, de plano, que o direito à compensação, no caso em tela, havia sido expressamente reconhecido tanto no despacho decisório da DRF - BSB, quanto no acórdão da DRJ - BSA. O não provimento da manifestação de inconformidade se deve à falta de observância das formalidades previstas para que o direito fosse usufruído.

Nesse sentido, a decisão recorrida apontou o caminho que deveria ter sido adotado para viabilizar o direito. Na perspectiva do Fisco, a dedução ou compensação deveria ter sido precedida de registro da operação na escrita contábil e de lançamento da informação na declaração de isenta e no DACON. A utilização desse caminho é que garantiria a regularidade da operação. Para o Fisco, portanto, o procedimento correto não teria sido observado, de sorte que a simples declaração de compensação não era instrumento hábil para deduzir os valores das contribuições retidas na fonte.

Disse a recorrente que, por meio de lançamento contábil, chegou-se ao cálculo da parcela das contribuições a reter que seria coberta pelas retenções indevidamente sofridas, bem como chegou ao valor excedente que foi pago mediante DARF. Em outras palavras, teria sido feita uma dedução, via registro e escrituração contábil. Depois disso, transmitiu-se a declaração de compensação.

Destarte, se o procedimento a ser adotado era a dedução, e não a compensação, a AMHP-DF não deixou de observar nenhum requisito imposto pela legislação, sobretudo considerando que a compensação é gênero do qual a dedução é espécie. Ambas são formas de extinção de obrigações tributárias a partir da contraposição de créditos que o sujeito passivo tenha contra o Fisco.

A recorrente é associação que congrega médicos que exercem a profissão no Distrito Federal. No exercício de suas finalidades, ela coloca diversas facilidades à disposição de seus associados, inclusive intermediando contratos de prestação de serviços médicos que envolvem, de um lado, o exercício da medicina pelos associados e, de outro, o pagamento pelos tomadores de serviços (planos de saúde), dos honorários correspondentes.

Nessa operação, a AMHP-DF figura como mera intermediária, celebrando contratos em nome dos associados e recebendo, como mera depositária, os honorários médicos que são repassados aos efetivos prestadores dos serviços.

No entanto, diversos tomadores de serviços que celebraram, por intermédio da AMHP-DF, contratos de prestação de serviços médicos a serem prestados pelos associados, fazem para a AMHP-DF o depósito da remuneração devida aos associados, registrando a retenção de tributos como se fora pagamento para a associação.

Na Solução de Consulta COSIT nº 05/2004, a Receita Federal esclareceu que as retenções deveriam ser realizadas de acordo com a natureza do prestador dos serviços (o associado, e não a recorrente, mera intermediária) e que as retenções de CSLL, PIS e COFINS só eram cabíveis se os serviços fossem prestados por pessoa jurídica. Entretanto, os tomadores dos serviços continuaram a realizar as retenções como se a AMHP-DF fosse a própria prestadora dos

serviços, incluindo-se, por sua natureza de pessoa jurídica, as retenções de PIS, COFINS e CSLL.

A situação gerou impasse na medida em que os valores retidos deveriam ser apropriados pelos prestadores dos serviços médicos (pessoas jurídicas e pessoas físicas). A AMHP-DF, diante de uma série de retenções indevidas de tributos que não incidiam sobre boa parte das atividades que ela intermediava (prestação de serviços por pessoas físicas), nem incidiam sobre suas próprias atividades, já que é entidade sem fins lucrativos, isenta, portanto, das formas ordinárias de incidência do PIS, da COFINS e da CSLL, passou a apurar créditos tributários e a compensá-los com tributos que deveria reter na fonte, de diversas pessoas jurídicas às quais fazia repasses (clínicas prestadoras de serviços médicos com honorários recebidos por intermédio da associação). Isso porque essas últimas é que são as reais prestadoras de serviços, ou seja, os contribuintes que se vinculavam diretamente ao fato gerador que motivou as retenções.

Reiterou, por fim, que as compensações foram um procedimento adotado pela para minimizar os transtornos decorrentes da inobservância, pelos tomadores de serviço, da orientação emanada da Solução de Consulta COSIT nº 5/2004, sem que se reduzisse qualquer centavo dos tributos incidentes sobre as atividades de prestação de serviços médicos pelos associados, pessoas físicas ou jurídicas, e ainda houvesse informação completa à Receita Federal

Com esses fundamentos, pediu a reforma do acórdão recorrido e a homologação das compensações. Protestou, ainda, pela posterior juntada das contas extraídas do livro Razão, que demonstram o registro contábil das operações de dedução e compensação objeto da controvérsia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Inicialmente foi requerida a reunião, para julgamento conjunto, de outros vinte e sete processos que teriam por objeto situação idêntica. É certo que o Regimento Interno do CARF autoriza a reunião de processos vinculados por conexão. Não há, todavia, imposição taxativa nesse sentido, o que permite que outra solução seja dada se houver razão plausível para tanto. No caso concreto, a reunião dos processos implicaria retardar o julgamento de todos eles, em prejuízo da celeridade, que é princípio hospedado na Constituição, aplicável tanto ao processo judicial, quanto ao administrativo. Indefere-se, pois, o julgamento conjunto solicitado pela recorrente.

Quanto à juntada das contas do livro Razão e de outros documentos, cabe lembrar que o recurso foi apresentado em janeiro de 2009. Não obstante o alongado lapso temporal, até agora nenhum outro documento, que já não estivesse nos autos, foi oferecido pela recorrente.

Passando ao exame do mérito, cumpre dizer que o despacho decisório e o acórdão recorrido deixaram de homologar a compensação por questão formal, todavia nenhum dos dois (despacho decisório e acórdão) reconheceu de forma clara e objetiva a existência de direito creditório em favor da recorrente. Ainda que nos fundamentos de um ou de outro houvesse alguma afirmação que pudesse ser interpretada como reconhecimento da existência do crédito, tal conclusão não vincularia o CARF, a quem, por força do recurso voluntário, é permitido o conhecimento e exame desse ponto, sobre o qual, repita-se, não existe nenhum ato de conteúdo decisório. Em suma, todas as questões relativas a aspectos formais da compensação e à existência do crédito podem ser reexaminadas pelo CARF.

No caso em tela, mais importante do que discutir se o procedimento adequado era a dedução ou a compensação, é verificar se a lei assegura à recorrente o direito ao crédito, e se os fatos alegados se acham devidamente demonstrados pelo acervo probatório carreado aos autos.

A recorrente afirmou que fazia a intermediação entre seus associados, prestadores de serviços médicos, e diversos tomadores desses mesmos serviços. Disse ainda que, na condição de intermediário ou representante, recebia os respectivos pagamentos e os repassava posteriormente a seus associados (pessoas físicas e jurídicas), prestadores dos serviços. Todavia, não foi apresentado qualquer contrato que pudesse esclarecer o tipo de relação de jurídica que concretamente vinculava a recorrente aos tomadores dos serviços e sua eventual responsabilidade por eles. Da mesma forma, não há prova de que os pagamentos, por força de contrato, deveriam ser feitos à recorrente, para posterior repasse.

No que tange à matéria fática, não há prova sequer de que tenha sido feito algum pagamento à recorrente e tampouco que tenha ocorrido alguma retenção e qual o valor efetivamente retido.

Observe-se que a recorrente não juntou documento fiscal, fatura ou recibo, que pudesse revelar os valores pagos e os valores retidos na fonte a título de contribuição (CSLL, PIS e Cofins). Não consta dos autos nenhuma DIRF, nem os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadores.

A bem dizer, não se sabe quem são os associados da recorrente e, muito menos, as receitas pertencentes a cada qual um deles.

O único documento apresentado, com finalidade probatória, é a planilha de fls. 41 a 57, que, sendo produzido de forma unilateral pela própria recorrente, não se presta à prova dos fatos por ela alegados.

A recorrente menciona orientação emanada da Receita Federal, por meio de solução de consulta, esclarecendo que as retenções na fonte deveriam ser feitas levando em conta o prestador dos serviços, se pessoa física ou jurídica. No caso em exame, dada a ausência de provas, não se sabe se essa orientação foi ou não observada, e por quais fontes pagadoras. O que existe é apenas a afirmação da recorrente.

Note-se que, se as fontes pagadoras apresentaram DIRF, indicando como beneficiário dos pagamentos os efetivos prestadores de serviços, e informando as receitas pagas e os valores retidos, a recorrente não terá crédito, nem débito, sendo, pois, descabido falar em compensação.

Na verdade, os fatos não se encontram comprovados nos autos, o que por si só já seria suficiente para negar provimento ao recurso. No entanto, ainda que não remanescessem dúvidas quanto à matéria fática e estivesse demonstrado tudo quanto foi alegado pela recorrente, o crédito não poderia ser reconhecido, nem a compensação homologada. Isso porque, na hipótese de os fatos terem ocorrido como relatado pela recorrente, não teria sido ela quem suportou o ônus da retenção supostamente indevida. Não haveria empobrecimento sem causa a justificar o direito creditório.

Por outro lado, se a recorrente não é a tomadora dos serviços de seus associados, ela não está obrigada a reter IRPJ e tampouco CSLL, PIS e Cofins. Por conseguinte, o débito que ela pretende compensar é também inexistente, o que inviabiliza a compensação.

Por fim, se a retenção foi feita em desacordo com a lei e contrariando orientação clara emanada da Receita Federal, o contribuinte não tem direito de demandar o Fisco para obter a restituição dos valores retidos, salvo se demonstrasse que tais valores foram repassados ao Fisco pela fonte pagadora.

Desse fato, porém, assim como de todos os demais alegados pela recorrente, não há qualquer comprovação.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior

Declaração de Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza,

Com a devida vênia, ousou discordar do i. Relator na análise da matéria. Trata-se de pleito compensatório, onde se discute a existência ou não de crédito, na forma como apontado pela recorrente. Registre-se que as decisões até então proferidas frisaram a impossibilidade de compensação do crédito pleiteado em face da natureza do débito informado na DCOMP, dado que o crédito e o débito decorrem de tributos que incidiram sobre valores recebidos pela Associação e repassados a seus associados.

Assim, tanto a DRF como a DRJ vislumbraram no procedimento adotado pela recorrente uma imprópria pretensão de utilizar retenções sofridas pela Associação em recebimentos de pessoas jurídicas para reduzir valores a recolher em razão de retenções promovidas pela Associação ao repassar aqueles recebimentos a seus associados.

A própria recorrente também reconhece que teve este objetivo, não titubeando em sustentar que o crédito alegado não era seu, mas sim de seus associados. No mesmo sentido, a resposta à consulta formulada pelo STJ reafirmou que as retenções deveriam ser feitas de acordo com a natureza do beneficiário.

Contudo, não acho possível, apenas com estas informações, afirmar que o débito compensado não existe. Primeiro porque reputo necessário prova de que as retenções incidiram exclusivamente sobre repasses a associados, e segundo porque, mesmo no suposto de que a Associação assim tenha procedido, se tais retenções se deram a título de tributos que deveriam ser repassados à Secretaria da Receita Federal, ainda que retidos indevidamente, há um crédito tributário a ser recolhido pela fonte pagadora, sob pena de apropriação indébita.

De acordo com que o prevê o art. 166 do CTN, relativamente a recolhimentos indevidos de tributos cujo encargo financeiro é transferido a outrem, caso típico da retenção de tributos pela fonte pagadora, em suas diversas modalidades, a parte legítima para pleitear a restituição, e consequentemente utilizar tal valor em compensação, é aquele que assumiu o referido encargo ou autorizou terceiro a recebê-lo.

Dessa forma, em face desta disposição, é plenamente possível que uma retenção indevida promovida pela fonte pagadora, desde que haja efetiva prova de que aquele que reivindica o crédito prove que assumiu o referido encargo, e prove o crédito que afirma ser titular.

Discordo do i. Relator quando considera desnecessária maior análise do crédito pretendido pela interessada, por inexistir o débito compensado. Ainda que a interessada afirme que reteve indevidamente tributos de seus associados, o fato é que em tese a retenção existiu, na forma da planilha trazida aos autos quando da apresentação da impugnação. Ressalte-se que tal documento não é mera planilha produzida unilateralmente, pois lá se encontra consignado data em que cada retenção ocorreu, número da nota fiscal respectiva, CNPJ da fonte pagadora, etc. Dai porque reputo relevante analisar, sob outros parâmetros, a compensação realizada.

Inobstante a afirmação de que as fontes pagadoras não deveriam ter dela retido as contribuições antes mencionadas, fato interpretado como um reconhecimento de que o crédito não seria seu, considero possível também interpretar que, ao sofrer o encargo financeiro da

referida retenção, a recorrente detenha a legitimidade para pleitear sua restituição, na forma do art. 166 do CTN.

Assim, em princípio, reputo possível a formação de indébito, em face da recorrente, em decorrência de ter ela sofrido retenções de tributos indevidamente na fonte, e não restrinjo a formação de indébitos, apenas, as hipóteses de pagamento indevido. Em favor desta interpretação, inclusive, cito como exemplo os saldos negativos de IRPJ formados exclusivamente por imposto de renda retido na fonte, em período de apuração no qual foi apurado prejuízo fiscal.

Contudo, para a apuração de eventual indébito nas circunstâncias aqui tratadas, entendo necessário apreciar o regime de apuração dos tributos retidos, de modo a determinar se a retenção, por si só, caracteriza um indébito, ou se ela deve ser confrontada com outros valores antes disto, como também analisar as notas fiscais mencionadas na planilha juntada à impugnação, e verificar, dentro dos controles da Receita, se o crédito de fato existe e se encontra disponível, pois há nos autos, como se disse, indícios de que o fato narrado pela recorrente existiu de fato.

Com efeito, às fls. 41/57 consta *relatório de notas fiscais — demonstrativo de contribuições retidas na fonte*, no qual estão apontados o valor original dos serviços prestados e os tributos retidos, destacando-se que o crédito apontado na DCOMP corresponde à soma das retenções verificadas a título de Contribuição ao PIS, COFINS e CSLL.

Pelo exposto, voto no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem verifique, na escrituração comercial e fiscal da recorrente, se houve fatos tributáveis que ensejassem a apuração de CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, devidos em operações próprias em junho/2007, dos quais deveriam ser deduzidas as retenções sofridas neste período, ao invés de se constituírem como indébitos passíveis de compensação, intimando, ainda, ao contribuinte a fazer juntada das notas fiscais consignadas na planilha de fls. 41/57. Necessário ainda que diligência informe se o crédito informado foi utilizado pela pessoas jurídicas identificadas como efetivos prestadores de serviços de saúde, podendo, inclusive, ao prudente critério da diligência, solicitar apresentação de outros documentos que demonstrem necessários à solução da lide.

Ao final, deve ser elaborado relatório circunstanciado das providências adotadas, e após o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, independente de sorteio.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza