



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.013913/2001-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.883 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2024
Recorrente SOCIEDADE CIVIL HOSPITAL GERAL DO JABOATÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 2000, 2001

RETENÇÃO POR ÓRGÃOS PÚBLICOS. ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO.

O valor do imposto e das contribuições sociais retido por órgãos públicos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, André Severo Chaves, André Luis Ulrich Pinto, Fernando Augusto Carvalho de Souza e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado, em virtude do Acórdão de nº 11-29.540 proferido pela 3ª Turma da DRJ/REC, em sessão de 20 de abril de 2010, ter julgado procedente em parte a Impugnação apresentada pela Recorrente.

A decisão de primeira instância, por força de diligências efetuadas, cancelou grande parte do lançamento de CSLL, objeto do auto de infração impugnado, de forma que a seguir transcrevo o relatório e voto da decisão recorrida.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o auto de infração com cópia às fls.04/18, por meio do qual é exigido o crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no valor de R\$ 67.888,63, incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. De acordo com a descrição dos fatos, o lançamento decorreu de verificações obrigatórias relativas aos anos-calendário de 1996 a 2001, tendo sido constatada a falta de recolhimento da contribuição sobre receitas não declaradas.

3. O enquadramento legal da infração, bem como o demonstrativo de apuração do crédito tributário, encontram-se no auto de infração e em seus anexos.

4. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 2321235), alegando, fundamentalmente, que:

4.1 — em relação aos meses de agosto a dezembro do ano-calendário 1996, não foram consideradas, pela fiscalização, as compensações com saldo negativo do período anterior;

4.2 — a partir de fevereiro de 1997, a empresa considerou que as receitas recebidas do SUS já eram integralmente tributadas na fonte;

4.3 - as notas fiscais nº 3306 e 3307, referentes ao recebimento de dezembro de 2000, foram lançadas em duplicidade no mês de janeiro de 2001;

4.4 — a autoridade autuante não considerou as retenções na fonte efetuadas pelo SUS no concernente às receitas do atendimento ambulatorial;

4.5 — o rateio dos tributos retidos pelo SUS foi realizado de forma proporcional. De fevereiro a agosto de 1999, a retenção da CSLL foi prejudicada devido à compensação de 1/3 da Cofins, já que a alíquota da CSLL era de 1% e a da Cofins era de 3%.

5. Requereu, neste contexto, a decretação de improcedência do lançamento.

6. Por via da Resolução nº 579, de 13 de abril de 2007, esta Turma baixou o processo em diligência para as seguintes providências por parte da unidade de origem:

"I — seja a empresa intimada a comprovar a alegação de duplicidade na apropriação das notas fiscais por ela arroladas;

II — verificar, à luz da legislação vigente, a procedência dos valores informados pela impugnante a título de retenção na fonte;

III - a depender das conclusões, elaborar novos demonstrativos de cálculo da CSLL devida, observando-se os períodos de apuração;

IV - acrescentar outras informações e/ou documentos julgados relevantes e

V - ocorrendo a hipótese prevista no § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cientificar a contribuinte do resultado da diligência, devolvendo-lhe prazo para impugnação."

7. Efetuados os procedimentos solicitados, concluiu a autoridade diligenciante pela redução da CSLL devida de R\$ 30.691,55 para R\$ 22.423,86, conforme minuciosa exposição aposta no Termo de Encerramento de fls. 344/347. Reaberto prazo de 30 dias para a autuada, não houve manifestação de sua parte.

Voto

8. A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dela se conhecendo.

Das Compensações Relativas ao Ano-Calendário 1996

9. Sustenta a impugnante que, nos meses de agosto a dezembro de 1996, os débitos da CSLL foram compensados com saldo negativo do ano-calendário anterior, o que não teria sido considerado pela fiscalização.

10. Com efeito, as referidas compensações não haviam sido computadas, providência adotada pela autoridade fiscal no curso da diligência, conforme planilha de fl. 322. Ditas compensações foram consideradas como crédito da contribuinte, em razão do que não mais se apurou débito da CSLL nos meses de agosto a dezembro de 1996 (fl. 324).

Da Duplicidade na Apropriação de Notas Fiscais

11. Comprovou-se na diligência, à vista dos Livros Razão e de Prestação de Serviços, que efetivamente houve lançamento de notas fiscais em duplicidade no mês de janeiro de 2001. Refeitos os cálculos, reduziu-se o valor da contribuição devida no 1º trimestre de 2001 de R\$ 4.389,01 (fl. 58) para R\$ 1.674,96 (fl. 329).

Das Retenções na Fonte

12. A documentação apresentada pela impugnante, relativa às retenções efetuadas por órgãos públicos, foi apreciada pela autoridade fiscal, que considerou os valores comprovadamente retidos, conforme demonstrativos de fls. 312/314 e 322/323. Esses valores foram considerados como crédito da contribuinte, reduzindo os débitos devidos da CSLL (planilhas de fls. 324/329).

Da Tributação dos Valores Recebidos do SUS

13. No que concerne à afirmação da impugnante de que os valores pagos pelo SUS, a partir de 1997, seriam tributados exclusivamente na fonte, há manifesto equívoco nesse entendimento, já que as retenções constituem mera antecipação do valor devido ao final do período de apuração. Este é o comando do art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

"Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições. (g. n.)

Da Compensação com a Cofins

14. Estabelece a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

“[...]

Art.8º. Fica elevada para três por cento a alíquota da COFINS.

§1º. A pessoa jurídica poderá compensar, com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL devida em cada período de apuração trimestral ou anual, até um terço da COFINS efetivamente paga, calculada de conformidade com este artigo.

()”

15. A Instrução Normativa SRF nº 006, de 29 de janeiro de 1999, ao regulamentar o citado diploma legal, assim dispôs:

“Art. 7º. Será compensável com a CSLL devida o valor correspondente a até um terço da COFINS efetivamente paga.

Parágrafo único. Não será passível de compensação a COFINS devida relativa ao mês de janeiro de 1999.

Art. 8º. Na hipótese de pessoas jurídicas que apuram a CSLL trimestralmente, inclusive aquelas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, a compensação de que trata o artigo anterior, a ser efetuada em cada trimestre, será procedida da seguinte forma:

I - da CSLL apurada poderá ser deduzido até um terço do valor da COFINS efetivamente paga, relativa aos meses correspondentes ao próprio trimestre, limitado ao valor da CSLL;

[...]

Art. 10. Em qualquer hipótese, somente será passível de compensação as parcelas correspondentes à COFINS pagas até a data do pagamento da CSLL ”

16. O benefício foi expressamente revogado a partir de 1º de janeiro de 2000, consoante prescreveu o art. 35 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999, in verbis:

“Art. 35. Ficam revogados:

HI- a partir de 1º de janeiro de 2000, os §§ J'a C do art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; ”

17. Como se observa na Declaração de Informações - DIPJ às fls. 212/213 e 220/225, a contribuinte compensou, em todos os trimestres de 1999, um terço de toda a Cofins por ela apurada. Não há, portanto, saldo algum de Cofins a compensar com a CSLL exigida de ofício.

Do Agravamento da Exigência

18. A autoridade fiscal elaborou tabela em que demonstra o crédito tributário mantido após a diligência (fl. 346). Cotejando os valores com os constantes do auto de infração, constata-se que em alguns períodos de apuração houve agravamento da exigência, o que não se aceita, haja vista a inexistência de auto de infração complementar (art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972). Assim é que, para esses casos, deve ser mantido o valor originalmente lançado.

18. Ante o exposto, voto por considerar procedente em parte a impugnação, para exonerar o valor de R\$ 14.594,89 e manter o valor de R\$ 16.096,66, conforme abaixo discriminado, o qual deverá ser acrescido dos juros de mora e da multa proporcional de 75%.

Demonstrativo do Crédito Mantido

Período de Apuração	Valor Mantido (R\$)
Janeiro/1996	7,91 ✓
Fevereiro/1996	0,09 ✓
Março/1996	6,94 ✓
Abril/1996	1,98 ✓
Julho/1996	5,21 ✓
Março/1997	52,96 ✓
Setembro/1997	408,51 ✓
Dezembro/1997	133,89 ✓
Junho/1998	214,48 ✓
Setembro/1998	148,42 ✓
Junho/1999	2.270,30 ✓
Setembro/1999	2.567,00 ✓
Dezembro/1999	2.594,15 ✓

Março/2000	3.260,76
Junho/2000	2.275,05
Setembro/2000	173,05
Dezembro/2000	301,00
Março/2001	1.674,96
Total	16.096,66

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 09 de março de 2011 da decisão da DRJ, a Interessada apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 06 de abril de 2011, do qual reproduzo as suas alegações, de forma resumida:

- DA TRIBUTAÇÃO DOS VALORES RECEBIDOS DO SUS

Aduziu o r. acórdão que, "no que concerne à afirmação da impugnante de que os valores pagos pelo SUS, a partir de 1997, seriam tributados exclusivamente na fonte, há manifesto equívoco nesse entendimento, já que as retenções constituem mera antecipação do valor devido ao final do período de apuração."

Ora, é certo que, a teor do §3º do art. 64 da Lei 9.430/96, "o valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições."

Todavia, o supramencionado dispositivo legal, com as devidas escusas, não possui o alcance e a interpretação ofertada pelo r. acórdão.

É que "os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestações de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP" — cf. art.64, caput, da LEI 9.430/96.

Ainda segundo o parágrafo primeiro do art. 64 em referência, "a obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento".

Entende-se, portanto, que todo e qualquer valor pago pelo SUS, a partir de 1997, deveria, obrigatoriamente, sofrer a retenção na fonte dos impostos federais devidos.

Correta, portanto, a alegação do Recorrente no sentido de inexistência de qualquer diferença a pagar em face dos valores recebidos pelo SUS.

Dúvidas não há de que o §3º da referida lei, acima transcrito, ao prever que os valores retidos serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições, está se referindo ao saldo final de impostos a pagar pelo contribuinte no exercício. Ou seja, o contribuinte, ao realizar a apuração dos tributos devidos no exercício, abaterá do saldo final, o valor dos tributos retidos na fonte.

Em nenhuma hipótese, o §3º do art. 64 supramencionado estabelece que o responsável tributário poderá fazer a retenção do tributo a menor e tais valores serão considerados na apuração final do imposto.

O responsável pela retenção é, sim, obrigado a reter da fonte a totalidade do imposto devido, razão pela qual correto o entendimento do Recorrente no sentido de que os valores pagos pelo SUS a partir de 1997, haveriam se ser retidos na fonte em sua integralidade.

Em sendo assim, acaso exista algum saldo relativo a imposto devido em face dos valores pagos pelo SUS, a responsabilidade primeira não é do Recorrente e sim, do órgão responsável pelo pagamento e retenção a menor do tributo.

Tanto é assim que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça vem se pronunciando a respeito da responsabilidade do substituto tributário pela retenção e pagamento dos tributos, no sentido de que este responde pelo referido pagamento, caso não tenha efetuado a retenção na fonte (REsp.153.664-ES, Rei. Ministro Peçanha Martins, DJ de 11.09.2000; REsp. 208.094-SC, Rei. Ministro José Delgado, DJ de 06.09.1999; REsp 345.628-SC, Rei. Ministro Garcia Vieira, DJ de 11.03.2002; REsp 309.913-SC, Rei. Ministro Paulo Medina, DJ de 10 .07.2002); REsp. 411.428-SC, Rei. Ministro José Delgado, DJ de 21.10.2002; REsp. 413.248-SC, Rei. Ministro José Delgado, DJ de 24.11.2002).

[...]

Como se observa, caso não tenham sido retidos corretamente os tributos devidos em face dos repasses efetuados pelo SUS, a responsabilidade pelo seu pagamento seria dos órgãos e entes públicos contratantes, por expressa determinação legal, não sendo possível dirigir o lançamento tributário contra o Recorrente.

Diante da regra ínsita no art. 128 do Código Tributário Nacional (a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação), combinada com o art. 64, caput, da LEI 9.430/196., tem-se de reconhecer que o Auto de Infração jamais poderia ser direcionada diretamente contra o Recorrente, exigindo-lhe diretamente o pagamento do imposto.

[...]

2 - PENALIDADES E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS: EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DO RECORRENTE.

Repise-se que, como reza o art. 128 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade pelo crédito tributário é de terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a em caráter apenas supletivo.

De sorte que a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento, seja através de DAR, como também, conseqüentemente, a sua comprovação, especificação das notas fiscais e demais obrigações acessórias relativas ao recolhimento do imposto, é do contribuinte substituto.

É fato que, tendo os contratantes, na qualidade de contribuintes substitutos, dado ensejo ao atraso no pagamento do imposto, devem os mesmos — e apenas eles - suportar a multa, juros e correção, sobre os valores não recolhidos a título de tributos.

[...]

3 - DA NECESSÁRIA ALTERAÇÃO DOS VALORES RETIDOS PELO SUS:

Conforme sobejadamente demonstrado na Impugnação de fis., faz-se necessária a alteração dos valores retidos pelo SUS, considerando que o

faturamento do SAI (atendimento ambulatorial), não se encontra contabilizado no levantamento efetuado pelo Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, conforme planilhas anexas e comprovantes de retenção de tributos enviados pelo SUS (Sistema único de Saúde). Noutro dizer, a retenção de tributos efetuadas pelo SUS se encontra a menor na planilha apresentada pelo Sr. Auditor, uma vez que deixou de contabilizar a retenção efetuada pelo SAI (SERVIÇO DE ATENDIMENTO AMBULATORIAL.)

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele se conhece.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração:

[...] Demonstrativo "RETENÇÕES EFETUADAS POR ÓRGÃO PÚBLICO DO IR, PIS, CSLL E COFINS", em que estão discriminados e totalizados os totais das Retenções na Fonte efetuadas no mês por órgão Público(SUS) dos tributos IR, PIS, CSLL e COFINS, cópia anexa, e cujos valores foram considerados a crédito para a empresa; A seguir, passamos a proceder os lançamentos no sistema "papéis de fiscalização onde foram geradas as seguintes planilhas:

[...]

5) Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, (diferenças apuradas do imposto a serem lançadas). Todas anexas, juntamente com os Demonstrativos "APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA PELOS LIVROS CONTÁBEIS" e "RETENÇÕES EFETUADAS POR ÓRGÃO PÚBLICO DO IR, PIS, CSLL E COFINS" e que ao final da presente fiscalização foram entregues uma das vias de todas as planilhas ao contribuinte.

As planilhas RETENÇÕES EFETUADAS POR ÓRGÃO PÚBLICO DO IR, PIS, CSLL E COFINS estão às fls.29 a 31.

Na Impugnação apresentada (Volume 2, fls.232 a 235) não há nenhuma alegação no sentido aventado pela recorrente em seu recurso voluntário, qual seja, de que os órgãos públicos teriam feito retenções inferiores aos valores devidos

Passando para outro ponto, em diligências demandadas pela decisão recorrida, solicitou-se, dentre outros itens, o seguinte:

4. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 2301233), alegando, fundamentalmente, que:

[...]

II — a autoridade autuante não considerou as retenções na fonte efetuadas pelo SUS concernente às receitas do atendimento ambulatorial.

5. Requereu, neste contexto, a compensação da contribuição de anos anteriores, a compensação dos valores retidos não considerados na autuação [...].

Conforme Termo de Encerramento de Diligência, fls.344 a 346, foi feita correção na planilha de retenção de tributos por órgãos públicos:

II) verificar, à luz da legislação vigente, a procedência dos valores informados pela impugnante a título de retenção na fonte;

Em decorrência da empresa nos termos fornecido à época da fiscalização relativamente às retenções efetuadas por órgãos públicos apenas as planilhas constantes das folhas 59 a 79, e não tendo em nossas mãos os documentos denominados "Comprovante Anual de Retenção de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP (Lei nº 9.430/96 Art. 64), SISTEMA AIH e SIASUS", deixamos então de efetuar a devida retenção na fonte efetuada por órgãos públicos referente ao sistema SIASUS, sendo que os valores referentes ao sistema AIH em alguns períodos estavam incorretos; Ficando, portanto esses valores divergentes.

Feito as devidas correções, e alocando os dados dos documentos anexos às fls.260 a 263, 266, 268, 270 a 271, 274 e 332 a 334, elaboramos então o novo Demonstrativo "RETENÇÕES EFETUADAS POR ÓRGÃO PÚBLICO DA CSLL", fls. 312 a 314, e "Compensação (Sem DARF)", fls. 322 a 323, passando assim, a recalculando os valores retidos por órgão público, conforme solicitado e 'que deverão substituir os Demonstrativos anexos às fls. 29 a 31 e 46 a 52, respectivamente.

Cientificada do resultado das diligências, a Recorrente não se manifestou:

Realizada a diligência-fiscal conforme solicitado pela DRJ/Recife-PE, fls. 299 a 300, de acordo com o narrado no Termo de Encerramento de Diligência, fls. 344 a 347, não tendo a empresa se manifestado a respeito da diligência, devendo o presente processo retornar à DRJ/RECIFE-PE, para prosseguimento do julgamento.

Pois bem, constatou-se que não há provas de retenção a menor e, ainda, a diligência demandada fez as retificações necessárias recalculando os valores retidos por órgãos públicos, sem comentários por parte da Recorrente.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano