



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.905222/2012-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.381 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Data do fato gerador: 31/07/2008

CSRF. PAGAMENTO INDEVIDO A MAIOR PELA FONTE PAGADORA SEM RETENÇÃO INDEVIDA. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a ocorrência de pagamento indevido ou a maior, pela fonte pagadora, de CSRF retida, bem como a inoccorrência de retenção indevida no pagamento ao beneficiário, deve-se restituir o indébito ao responsável tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), José Roberto Adelino da Silva e Thiago Dayan da Luz Barros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão de primeira instância (folhas 52/56) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório à folha 31, que indeferiu o pedido de restituição de crédito correspondente a pagamento indevido ou a maior no valor informado de R\$ 1.223,74, tendo em vista que os valores do DARF de período de apuração 15/07/2008, data de arrecadação 31/07/2008, código de receita 5952 (Retenção de Contribuições sobre Pagamentos de Pessoa Jurídica a Pessoa Jurídica de Direito Privado - CSLL, Cofins e PIS) e valor total de R\$ 14.632,27, informado como origem do crédito, foram integralmente utilizados para quitação do débito da contribuinte discriminado no DARF, não restando crédito disponível para restituição.

Em sua manifestação de inconformidade (folhas 02/04), a contribuinte alegou, em síntese, que recolheu a maior o valor de R\$ 1.223,74 (pagou o montante de R\$ 14.632,27, quando o correto seria R\$ 13.408,53), no entanto, teria entregue a correspondente DCTF espontânea com falha de preenchimento, ao qual considera erro material (declarou como devido R\$ 14.632,27), só vindo a retificar a sua DCTF após a ciência do Despacho Decisório.

Anexou, para comprovação, a DCTF Retificadora às folhas 06/16, o comprovante de recolhimento de DARF à folha 17, o relatório contábil à folha 18, a nota fiscal à folha 19 e o comprovante de transferência bancária à folha 20.

No acórdão *a quo*, a manifestação de inconformidade foi considerada improcedente, conforme se transcreve a seguir:

O manifestante em sua peça de defesa diz que requer um crédito de R\$ 1.223,74, no entanto, esse seria o saldo do valor pretendido, tendo em vista que informou que o valor original do seu crédito seria de R\$ 14.632,27, conforme se verifica à fl. 29 dos autos. Não apresenta justificativa para essa discrepância de valores, e não demonstra aonde teria utilizado o restante do crédito constante no seu pedido de restituição.

No mais, as alegações se limitam a dizer que foi realizado um pagamento a maior, em duplicidade, mas que o DARF teria sido recolhido com vários outros tributos.

Observe-se que a decisão administrativa guerreada estava em total consonância com o declarado pela própria empresa em DCTF e recolhido via DARF.

A empresa ao interpor sua manifestação de inconformidade, **deve comprovar** o suposto erro de fato que teria cometido quando do preenchimento da DCTF e do recolhimento do DARF.

É de se destacar que o momento para a apresentação de provas na esfera administrativa é exatamente **quando da apresentação da impugnação ou da manifestação de inconformidade**. Se o contribuinte não apresenta tais provas em tal momento, nem especifica precisamente quais seriam estas, perde assim o momento processual na esfera administrativa para apresentá-las ou ao menos alegá-las.

Deve se frisar que os **elementos fundamentais para a solução da lide se encontram basicamente em sua contabilidade**, portanto, não sendo admissível

qualquer dificuldade de acesso na busca dessas informações ou dos respectivos documentos comprobatórios.

Ao sujeito passivo cabe o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo por ocasião da contestação conforme disposto no art. 16, do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)*

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

...

§ 1.º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) ...

*§ 4º A **prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que:*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente ... (gn)

Nesse mesmo diapasão é de se dizer que é da essência da relação processual que as alegações sejam devidamente instruídas com as respectivas provas. Tal princípio encontra-se inscrito no art. 36 da Lei n.º 9.784/99, que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim como no já citado art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Lei n.º 9.784/99

*“Art. 36. **Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado**, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.” (gn).*

De mais a mais, o próprio Código de Processo Civil (Lei n.º 13.105/2015, igual entendimento expresso anteriormente pela Lei n.º 5.869/73), que se aplica em caráter subsidiário aos processos administrativos — inclusive aos tributários — não é menos incisivo ao atribuir a quem alega um direito a prova de seu fato constitutivo:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” — (gn)

Portanto, o Despacho Decisório está de acordo com o valor declarado **espontaneamente** pelo contribuinte em DCTF (a retificação da DCTF só veio a ser feita após a ciência da decisão administrativa), corroborado pelo o que foi recolhido via DARF.

Finalmente, é de se destacar ainda que na hipótese de ter havido retenção indevida, o art. 8º da IN RFB nº 1.300, de 2012, estabelece que o pedido de restituição pode ser apresentado pela fonte pagadora **quando o valor retido indevidamente tiver sido devolvido ao beneficiário**, impondo ainda alguns ajustes contábeis (estorno), bem assim a retificação de declarações por parte da fonte pagadora, necessários para a exclusão da retenção:

*Art. 8º O sujeito passivo que promoveu retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, efetuou o recolhimento do valor retido e **devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior**, poderá pleitear sua restituição na forma do § 1º ou do § 2º do art. 3º ressalvadas as retenções das contribuições previdenciárias de que trata o art. 18.*

§ 1º A devolução a que se refere o caput deverá ser acompanhada:

I - do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;

II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais referida retenção tenha sido informada;

III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo. (gn)

A IN RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017, que veio em substituição a Instrução Normativa anteriormente citada, manteve como condição para a restituição a devolução ao beneficiário.

A condição da devolução ao beneficiário da retenção indevida para que a fonte pagadora seja legitimada a pleitear a restituição já está expressada também na Solução de Consulta Cosit nº 22, de 06/11/2013, cuja ementa transcreve-se a seguir:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

RETENÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS NA FONTE. PESSOA LEGITIMADA A PLEITEAR A RESTITUIÇÃO.

*Na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito. Pode a fonte pagadora pedir a restituição, **desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observada a disciplina própria.***

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), arts. 121 e 165, I; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 3º, § 12, e 8º; Pareceres Normativos SRF nº 313, de 1971, e nº 258, de 1974. (gn)

Diante disso, se já não bastasse que o Despacho Decisório estava de acordo com a DCTF espontânea e com o DARF recolhido, **não restou comprovado nos autos que o contribuinte efetuou a devolução ao beneficiário do valor retido indevidamente**, condição para a fonte pagadora ser a parte legítima para apresentar o pedido de restituição.

Conclusão

Assim, pelos fundamentos expostos, voto no sentido de julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, e, por conseguinte, ser mantido o Despacho Decisório.

Ciência do acórdão DRJ em 29/05/2009 (folha 57). Recurso voluntário apresentado em 28/06/2009 (folha 58).

A recorrente, às folhas 60/67, em síntese, ratifica suas alegações anteriores, ressaltando os argumentos a seguir transcritos:

O acórdão fala longamente de ausência de provas e documentos, porém toda a documentação necessária à verificação e solução da questão já se encontrava à disposição da Administração Tributária (declarações, retificações e documentos) quando da apreciação da questão pelo acórdão.

O recolhimento do DARF de e-fl. 17 e os registros da conta fiscal da sua alocação na contabilização (e-fl. 18) faz prova material e clara dos fatos geradores que compõem o tributo, e cuja retenção e repasse pela responsável tributária e ora recorrente seria devido. Provam e corroboram o apontamento da ocorrência de duplicidade de lançamento contábil para uma mesma e única retenção realizada. A duplicidade está destacada na estrita fiscal.

A nota fiscal de serviço envolvida na questão, emitida pela contribuinte das CSRF (e-fl. 19), comprova os valores envolvidos a título de receita ou faturamento pelos serviços prestados e base de cálculo para as CSRF. Traz ainda consigo o destaque dos descontos legais tributários devidos na prestação de serviços em questão. Documentação toda hígida e inquestionada quanto à sua materialidade e realidade.

Por fim, o comprovante de pagamento bancário da prestação do serviço prestado pela contribuinte da contribuição retida (e-fl. 20), é a prova de que o pagamento realizado no adimplemento da obrigação civil (fato gerador - prestação de serviços), foi realizado no importe econômico adequado, fora, exclusivamente, as retenções efetivamente devidas no caso.

Percebamos Ilmos(as). Conselheiros(as), pois relevante para o adequado deslinde da questão, que da nota fiscal cujo valor da prestação é de R\$ 26.317,16 (vinte e seis mil, trezentos e dezessete Reais e dezesseis centavos), os seguintes tributos foram destacados pela contribuinte e devidamente retidos pela recorrente. Este valor pago à contribuinte (prestadora de serviços - EEPB CNPJ 06.216.838/0001-01), totalizando R\$ 23.382,79 (vinte e três mil, trezentos e oitenta e dois Reais e setenta e nove centavos), é o valor líquido, após as devidas retenções tributárias legais e impositivas:

IRRF-1,5%-R\$ 394,75

CSRF - 4,5% - R\$ 1.223,74

ISS-5% -R\$ 1.315,85

R\$ 2.934,34

Vejam a NF em questão:

[...]

A prova carreada aos autos é toda, e a única, que possui o condão de indiscutível e materialmente comprovar que o contribuinte da questão (prestadora de serviços - EEPB CNPJ 06.216.838/0001-01) sofreu apenas a retenção que lhe era devida por lei. Logo, economicamente, a contribuinte não sofreu tributação à maior, houve apenas duplicidade de recolhimento por parte do responsável, sem que tenha havido duplicidade de retenção efetiva.

E assim fez a recorrente, dando efetivo e total cumprimento à sua obrigação de responsável tributário, conforme comprovam os documentos acostados aos autos.

Contrariamente ao quanto pretende fazer crer o acórdão recorrido, a recorrente, na condição de responsável tributário, não descontou a contribuinte em duplicidade. Apenas recolheu o mesmo tributo uma vez mais do que a devida, arcando pessoalmente com este recolhimento equivocado e duplicado.

No caso concreto, com todo o devido respeito, não foi realizada uma boa análise da verdade material tributária no acórdão, pois não há documento nos autos, apto a servir de prova que, após a retificação da DCTF, a recorrente tenha se aproveitado do crédito requerido no caso em questão em operação subsequente.

Assim, não há elementos de prova contrários ao crédito perseguido pela recorrente, uma vez que a utilização deste crédito, ainda que pós despacho decisório, não foi efetivamente apontada pelo acórdão recorrido, mantendo-se o direito a crédito hígido.

Ora Ilmos(as) Julgadores(as), notificada da inconsistência acusada pelo cruzamento de dados da RFB no processamento da PER/DCOMP em questão, a contribuinte de pronto já demonstrou em manifestação de inconformidade, com a documentação cabível, idônea e necessária, a origem contábil que gerou a anotação em duplicidade de uma retenção específica e unitária.

[...]

Que o despacho decisório tenha automaticamente verificado a inconsistência sistêmica, relacionada à inconsistência ante à ausência da retificadora, logo com alocação total no uso do crédito, tudo bem. Mas que acórdão guerreado, já com toda a documentação e informações fáticas necessárias para verificar que apenas o esquecimento da retificação da DCTF havia ficado de fora das correções necessárias ao processamento do pedido de restituição, tenha mantido o despacho automático, mesmo corrigida a informação fiscal e apresentadas as provas materiais, aí já não é razoável nem eficiente.

[...]

Ainda que a recorrente e responsável tributária tenha procedido com um recolhimento em duplicidade, apenas o desconto legal foi suportado pela contribuinte. A face da duplicidade do recolhimento repercutiu econômica e exclusivamente na recorrente, pois esta recolheu o imposto devidamente retido e, espontânea e equivocadamente, a mesma quantia retida sem nova repercussão econômica ao contribuinte.

Diversa, ainda, pelo fato do contribuinte (prestadora de serviços – EEPB CNPJ 06.216.838/0001-01) ter sofrido apenas a retenção devida na sua fatura, não tendo ocorrido repercussão econômica nem tributária dupla ao mesmo. O contribuinte não foi, no caso concreto, descontado duplamente na sua fatura, apenas a recorrente recolheu o quanto retido do contribuinte e, mais uma vez, agora com o seu dinheiro próprio por ter contabilizado o mesmo em duplicidade, a mesma exação. No mesmo DARF centralizado.

Enquanto o caso concreto trata de duplicidade de recolhimento, no qual a repercussão tributária é suportada pelo contribuinte da forma prevista em lei; e pelo patrimônio pessoal do responsável que, equivocadamente recolheu o quanto retido do contribuinte e pagou do seu dinheiro o mesmo tributo em duplicidade; O acórdão julga duplicidade de retenção, situação na qual apenas o contribuinte suporta a repercussão econômica do tributo em duplicidade, com desconto duplicado pelo responsável tributário.

[...]

O acórdão não analisou nem considerou a prova material dos autos (e-fl. 18), escrituração que aponta o erro da duplicidade que gerou o DARF único com o valor excedente ao devido em razão das retenções realizadas (a soma, incluída a duplicidade, totaliza o DARF).

[...]

O acórdão fundamenta a sua negativa com a transcrição da Solução Cosit nº 22, de 06/11/2013, mas parece lhe imputar interpretação que não cabe na premissa estabelecida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA RETENÇÃO INDEVIDA DE TRIBUTOS NA FONTE. PESSOA LEGITIMADA A PLEITEAR A RESTITUIÇÃO.

Na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito. Pode a fonte pagadora pedir a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observada a disciplina própria. Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), arts. 121 e 165, I; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 3º, § 12, e 8º; Pareceres Normativos SRF nº313, de 1971, e nº 258, de 1974. (gn)

Não é a situação do caso concreto, que dispensa a comprovação da devolução da quantia retida ao beneficiário, uma vez que o mesmo não suportou nem tributação, nem desconto econômico (retenção) em duplicidade.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 1001-002.381 - 1ª Sejl/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10580.905222/2012-32

Voto

Conselheiro Sérgio Abelson, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e admissível segundo os requisitos do Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele conheço.

O relatório contábil à folha 18, a nota fiscal à folha 19 e o comprovante de transferência bancária à folha 20, juntados ao processo em sede de manifestação de inconformidade, são suficientes para o deslinde da questão, razão pela qual os reproduzo em seus trechos relevantes a seguir:

BA SALVADOR DRF

Fl. 18

Serviço Nacional Aprendizagem Industrial

Estabelecimento: 301
Fornecedor Origin: 03.474 - EEPB EMPRESA DE ENS. E PESQ DA BAHIA LTD
ID Federal: 06.216.838/0001-01

- Fato Gerad Impto -

Exp Ser Titulo	JP	Fornec Exp Ser Titulo	JP	Dot Emis	RecoInm	Rend Trib	Aliq Classif	Rend Tribut V1 Impto Orig	Val Sdo Impto Impto IE Pais F
NS U 1255	01	3.175,00	1265	04/03/2008	31/07/2008	Rea1	4,65 5952	26.317,16	1.223,74
NS U 1255	01	3.175,00	1265	05/03/2008	31/07/2008	Rea1	4,65 5950	26.317,16	1.223,75
Totais Classificação do Imposto:								52.634,32	2.447,49
Totais Fornecedor Favorecido:								52.634,32	2.447,49
Totais Fornecedor Origin:								52.634,32	2.447,49
Total do Estabelecimento:								164.243,56	7.637,32

BA SALVADOR DRF

Fl. 19

EEPB
EEPB EMPRESA DE ENSINO E PESQUISA DA BAHIA LTDA
Av. Tancredo Neves, 3343 Sala 1201, 1202 Torre A
Caminho das Árvores - CEP: 41.820-021
Salvador - Bahia

NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
1ª Via - Cliente
2ª Via - Fiscalização
3ª Via - Fixa
Série "A"
Nº 1265
Inscrição Municipal: 243.159/001-34
Inscrição nº CNPJ: 06.216.838/0001-01
Válida para uso até 20/02/2010
Código de Segurança: U1M3.D6L1.B7C2.J2S9
Natureza da Operação: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
Data de emissão: 20/06/08

Nome da Firma: SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
Endereço: Rua Antônio Ponder, 342 Ste p.
Município: Salvador Estado: BA
Condições de Pagamento: Inscrição Municipal:
Inscrição no CNPJ nº: 03.795.073/0001-16 Inscrição Estadual:

Quant.	DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS	TOTAL
01	Prestação de Serviço	26.317,16
22	Seleções	
01	Avaliação	
	1,57% 394,75	
	4,65% 2.223,74	

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA
NÃO TEM VALOR COMO RECIBO

Base de Cálculo R\$ Valor dos Serviços R\$ 26.317,16
Alíquota 5 % Valor ISS R\$ 1.315,85

COPY IDEIA GRÁFICA LTDA, Av Tancredo Neves 3343 Lj. 4B Torre A Ed. CEMPRE-Platiba - BSA/BA - Telefax (71) 3340-6402
CNPJ 03.274.890/0001-03 - Ins. Municipal 155.085/001-21 - 40 Telôes - Nota Fiscal - Série "A" - 50x3 da 01251 a 01750
Secretaria Municipal de Fca. da Prefeitura Municipal de Salvador/BA, Autorização nº 75438 de 20/02/2008 - Impressão em 02/2008

BA - SALVADOR DF

Fl. 20

03/07/2008 - BANCO DO BRASIL - 15:46:33
342910179 0166

OUVIDORIA BR 0800 729 5678

COMPROVANTE DE TED COM CPF

NR. DOCUMENTO 3.501
DATA DE TRANSFERENCIA 03/07/2008
REMETENTE GENAI SERV NACIONAL APREN
FUNDACIONADO EEPB EMPRESA DE ENS F PES
CBO 06.214.838/0001 01
BANCO: 237 AGEND: 3121 CONTA: 00000000566
FINALIDADE: 010 OBSERVACAO:
ORIGEM DO DEBITO: CONTA CORRENTE
VALOR 23.382,79
VALOR DA TAXA 5,25
VALOR TOTAL 23.388,04
NR. AUTENTICACAO 4.945.255.554.884.334

Os referidos documentos compõem um conjunto probatório coerente e robusto para demonstrar que houve contabilização duplicada do pagamento de R\$ 26.317,16 ao fornecedor EEPB, bem como da respectiva retenção de CSRF de R\$ 1.223,74. Ambos os lançamentos informados no relatório contábil fazem referência à mesma nota fiscal nº 1265, e o comprovante de transferência bancária demonstra que o valor líquido pago ao fornecedor não foi descontado em duplicidade da referida retenção.

Desta forma, fica demonstrado que o pagamento de CSRF relativo ao período de apuração 15/07/2008 considerou em duplicidade a retenção de R\$ 1.223,74, sem que tenha havido retenção em duplicidade no pagamento ao fornecedor, razão pela qual ficam demonstradas a ocorrência do pagamento indevido ou a maior no valor informado no Pedido de Restituição, bem como a legitimidade da fonte pagadora responsável para pleitear sua restituição.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson