



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.003127/2005-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.419 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente INTERTRIM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

REGIME NÃO CUMULATIVO. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO NA FONTE POR FABRICANTE DE VEÍCULOS E AUTOPEÇAS A QUE SE REFERE O § 3º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.485/2002. SALDO DE VALORES EXCEDENTES AO VALOR DA RESPECTIVA CONTRIBUIÇÃO A PAGAR NO MESMO MÊS DE APURAÇÃO. COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS RELATIVOS A OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. POSSIBILIDADE.

Os valores retidos na fonte, a título de COFINS, somente poderão ser deduzidos pelo contribuinte com o que for por ele devido em relação à mesma espécie de contribuição (COFINS), e no mês de apuração a que se refere a retenção.

Os valores retidos na fonte a título de COFINS em um dado mês, que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser objeto de pedido de restituição ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por falta de previsão legal, é vedada a dedução direta do saldo excedente das retenções na fonte sofridas em um mês, dos valores a pagar da COFINS que sejam apurados em meses subsequentes. Ocorrendo tal hipótese, só cabe requerer a restituição ou proceder a compensação, na forma determinada pela Secretaria da Receita Federal.

Recurso Voluntário Negado
Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

Adoto o relatório constante do Acórdão de n.º 05-35.461, exarado pela 3ª Turma da DRJ/CAMPINAS, por economia processual e por relatar os fatos constantes destes autos.

Trata o presente processo de Declaração de Compensação utilizando créditos decorrentes da sistemática não-cumulativa de apuração das contribuições para o Programa de Integração Social e para Financiamento da Seguridade Social.

Examinados os créditos pelo Serviço de Fiscalização, a autoridade jurisdicionante emitiu despacho decisório que não homologou a compensação declarada e do qual se extrai os seguintes trechos:

- Note-se que, para a verificação da legitimidade dos créditos de PIS/Pasep e da Cofins, os autos foram encaminhados à Seção de Fiscalização desta DRF; sendo que esta concluiu os trabalhos com a emissão da informação de folhas 77/80, cujos principais fragmentos encontram-se a seguir transcritos, a qual será adotada em sua totalidade como fundamento para este despacho decisório.

"A análise da DACON do 2º trimestre de 2005, permitiu:

1ª - verificação de erro no preenchimento da ficha 06, dos meses de abril a junho: na linha 25, Outros Créditos a Descontar, de fls. 07 a 09, onde foram informados valores correspondentes ao PIS retido pelos fabricantes de veículos, indevidamente, como consequência houve erro na informação da ficha 11B, nas linhas 11 e 12, com a inclusão indevida daqueles valores e na linha 14, Saldo de Créditos do Mês — Mercado Interno, resultando em um saldo no valor de R\$ 31.477,00 em abril, de R\$ 57.457,10 em maio e de R\$ 90.142,52, em junho. A ficha correta era a 11B, na linha 29, PIS Retida na Fonte por Fabricantes de Veículos e Máquinas (Lei n.º 10.485/2002, art. 3º, § 3º), de fls. 13.

2 - verificação de erro no preenchimento da ficha 12, dos meses de abril a junho, na linha 25, Outros Créditos a Descontar, de fls. 14 a 16, onde foram informados valores correspondentes à COFINS retida pelos fabricantes de veículos, indevidamente, como consequência houve erro na informação da ficha 17B, nas linhas 10 e 11 e na linha 13, Saldo de Créditos do Mês — Mercado Interno, resultando em um saldo no valor: de R\$ 157.584,10 em abril, de R\$ 290.969,93 em maio, e de R\$ 456.033,49 em junho. A ficha correta era a 17B, na linha 28,

COFINS Retida na Fonte por Fabricante de Veículos e Máquinas (Lei n.º 10.485/2002, art. 3º, § 3º), de fls. 20.

3 - Constatação dos erros acima apontados originaram os créditos do PIS e da COFINS que foram informados na fls. 5 e 6 do anexo VI da IN RFB n.º 563, de 23/08/2005, de fls. 02 e 03, de R\$ 90.142,52, para o PIS e de 456.033,39, para a COFINS, que foram objeto de compensação com o IRPJ do 3º trimestre de 2005 com vencimento em 31/10/2005, de R\$ 546.175,89, indevidamente.

...

3. O art. 64 da Lei n.º 9.430, de 1996, trata da retenção na fonte de valores relativos aos pagamentos feitos por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas. Conforme o § 3º, referidos valores são considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação à mesma contribuição e o § 4º limita a compensação do valor retido com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição. Ou seja, o valor retido da Contribuição para o PIS/Pasep só poderá ser compensado com o valor devido a título da Contribuição para o PIS/Pasep e o valor retido da Cofins só poderá ser compensado com o valor devido a título da Cofins.

(...)

6. Dentre as hipóteses previstas na Instrução Normativa SRF n.º 598, de 2005, que revogou a Instrução Normativa SRF n.º 517, de 2005, e aprovou o Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação, versão 2.0 (PER/DCOMP 2.0), não existe previsão da utilização de valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na compensação com outros tributos ou contribuições administradas pela RFB ou na restituição em dinheiro.

(...)

A conclusão está transcrita abaixo:

II. Diante do exposto, soluciono a presente divergência nos seguintes termos:

a) não há previsão legal para a restituição em dinheiro dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ou para sua compensação com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela RFB;

b) os valores correspondentes à Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins retidos na fonte somente podem ser utilizados como dedução do que for devido a título da respectiva contribuição;

c) os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, se calculados corretamente e de acordo com a legislação em vigor, não podem ser considerados pagamento indevido ou a maior que o devido, mesmo na hipótese do valor retido ultrapassar o valor apurado no encerramento do período de apuração, caso em que, somente poderão ser deduzidos das respectivas contribuições nos próximos períodos de apuração;

d) por serem de naturezas distintas, os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não devem ser confundidos com os créditos da não-cumulatividade.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

- O PIS/COFINS objeto do pedido de compensação é decorrente de PIS/COFINS retido na fonte. A Fiscalização da Receita Federal do Brasil omitiu-se em avaliar toda a apuração do PIS/COFINS do 2º trimestre de 2005, especialmente os meses de abril, maio e junho de 2005.

...

A conclusão da Fiscalização que o saldo credor, objeto da compensação é decorrente de PIS/COFINS retido na fonte é equivocada.

Os débitos de PIS/COFINS são compensados primeiramente com a retenção do PIS/COFINS pago pelas montadoras, fato este autorizado pela legislação que considera a retenção como antecipação de pagamento (artigo 36 da Lei 10.833/03). Após esta compensação são utilizados créditos decorrentes de operações próprias, do regime da não cumulatividade e créditos de conciliação contábil/fiscal.

O saldo credor objeto da compensação não é decorrente de PIS/COFINS retido na fonte, mas de saldo credor de créditos operacionais, provenientes da não cumulatividade do PIS/COFINS, assim, este créditos podem ser objeto de compensação.

O maior equívoco da não homologação do presente pedido de compensação é de fato.

Se o raciocínio da Fiscalização estivesse correto, todas as empresas sujeitas ao PIS/COFINS retido nunca poderiam compensar eventual crédito de saldo credor de PIS/COFINS operacional.

O raciocínio da Fiscalização teria algum nexos, se no período de apuração do PIS/COFINS de abril a junho de 2005 a Recorrente não tivesse apurado débitos de PIS/COFINS, no entanto, a Recorrente apurou débitos de PIS/COFINS no período, que foram compensados com o PIS/COFINS retido na fonte.

Por fim, os créditos são legítimos, conforme atestado pela Fiscalização, a Recorrente apurou débitos de PIS/COFINS, compensou antecipadamente os créditos de PIS/COFINS provenientes de retenção na fonte e houve saldo credor de créditos de PIS/COFINS operacionais, portanto, o saldo credor objeto do presente pedido de compensação tem origem PIS/COFINS operacional e é passível de compensação, com base no artigo 16 da Lei 11.116/05, devendo ser reformada a decisão administrativa, de forma a homologar a compensação requerida pela Recorrente. Somente com base no erro de fato o presente Recurso de Manifestação de Inconformidade merece ser provido, entretanto, passaremos a demonstrar que a fundamentação legal da autoridade administrativa também é equivocada.

...

Os créditos do PIS/COFINS encontram-se disciplinados nas respectivas legislações, Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03.

Havendo saldo credor de PIS/COFINS o Contribuinte pode requerer a restituição/compensação do saldo credor com qualquer

tributo ou contribuição administrada pela Receita Federal do Brasil, conforme disposto no artigo 16 da Lei 11.116/05 (...).

Portanto, há legislação federal permitindo ao Contribuinte a compensação/restituição do saldo credor do PIS/COFINS apurado desde 09 de agosto de 2004, sendo válido o pedido de compensação da Recorrente.

...

A autoridade fiscal afirma, através de interpretação da legislação tributária que saldo credor de PIS/COFINS não pode ser objeto de compensação porque segundo o artigo 64, § 4º da Lei Federal n. 9.430/96 limita o ressarcimento/compensação do PIS/COFINS retido na fonte, admitindo-se apenas a compensação com débitos das próprias contribuições.

Primeiramente, como já afirmado, não se trata de pedido de ressarcimento de PIS/COFINS retido na fonte, que invalida a decisão de não homologação da compensação.

Contudo, se persistir o entendimento que os créditos que a Recorrente pretende compensar se tratam de PIS/COFINS retido na fonte, o artigo 64 e seus parágrafos da Lei Federal n. 9.430/96 não se aplicam ao caso Vertente, porque o caput do referido artigo estabelece "regras" para a retenção na fonte de PIS/COFINS retido na fonte objeto de pagamento de órgãos públicos a pessoas jurídicas. As montadoras de veículos não são órgãos públicos, não se aplicando ao pedido de compensação da Recorrente o dispositivo legal citado pela fiscalização.

A fiscalização também afirma que o artigo 74 da Lei Federal n. 9.430/96, que autorizaria a restituição/compensação de créditos federais não de aplicaria ao caso vertente porque os créditos de PIS/COFINS retidos na fonte não são passíveis de restituição ou ressarcimento, citando-se o artigo 64 e seus parágrafos da Lei Federal n. 9.430/96. Como o referido dispositivo não se aplica ao caso vertente, por não se tratar de pagamento de órgão governamental, o artigo 74 da Lei Federal 9.430/96 não desautoriza a compensação requerida pela Recorrente.

Por fim, alega a fiscalização que a Instrução Normativa 598, de 2005, que revogou a IN SRF 517/05 e aprovou o Programa PerdComp não prevê a Utilização dos valores retidos de PIS/COFINS..

A Autoridade fiscal equivocou-se, ao utilizar a IN 598/05, porque a referida norma foi publicada em 28 de dezembro de 2005 e o presente pedido de compensação foi apresentado em 31 de outubro de 2005, não podendo disciplinar, o presente pedido de compensação em razão do princípio da irretroatividade das normas fiscais. (artigo 105 do Código Tributário Nacional):...

Toda a fundamentação da autoridade administrativa é inapropriada porque em nenhum momento consegue demonstrar a revogação parcial ou total do artigo 16 da Lei 11.116/05, que confere ao Contribuinte o direito de compensar o saldo credor de PIS/COFINS com qualquer tributo ou contribuição administrada pela Receita Federal do Brasil.

...

Estranho é o entendimento da Receita Federal do Brasil que crédito de PIS/COFINS retido na fonte não poderia ser objeto de

compensação, se crédito proveniente da não cumulatividade (operacional) poderia. Ambos geram saldo credor de PIS/COFINS e são disciplinados pelo artigo 16 da Lei 11.116/05. A retenção do PIS/COFINS é antecipação de pagamento, conforme estabelece o artigo 36 da Lei 10.833/03. Esta antecipação é contabilizada com créditos na apuração do PIS/COFINS

A retenção a maior de qualquer tributo é equivalente a pagamento a maior ou indevido de tributos, se houver saldo credor pelo Contribuinte. Nenhuma norma administrativa em tempo algum vedou expressamente a compensação de retenção a maior de tributo. As autoridades fiscais que seguem este entendimento contrariam o Princípio da Legalidade (art. 5º, II, da CF) e o Princípio da Moralidade Administrativa (art. 37, caput, da CF).

...

O caso vertente não se trata de pedido de compensação de saldo credor de PIS/COFINS retido na fonte, no entanto, por cautela, se assim for interpretado pelo Tribunal Administrativo, poderá ser aplicada a nova legislação retroativamente, conforme disposto no artigo 106, II, "b", do Código Tributário Nacional, que prescreve:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;"

A nova lei poderá ser aplicada retroativamente se deixar de ser contrária a qualquer exigência de ação ou emissão, se não houver fraude e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

No caso vertente a nova legislação expressamente admite a compensação de créditos de PIS/COFINS retido na fonte, não houve fraude pelo Contribuinte e não houve falta de recolhimento de tributo em razão da compensação entre créditos e débitos entre o Contribuinte e o Fisco Federal.

Assim, por cautela, se interpretado pelo Tribunal Administrativo que os créditos ora compensados são decorrentes de PIS/COFINS retido na fonte, deverá ser admitida a ocorrência da retroatividade benigna, prevista no artigo 5º, da Lei 11.727/08.

2. Analisando tais razões, a DRJ/CAMPINAS assim ementou o Acórdão recorrido :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

REGIME NÃO-CUMULATIVO. RETENÇÃO NA FONTE. UTILIZAÇÃO.

Na sistemática de apuração não-cumulativa, os valores retidos na fonte poderão ser descontados da contribuição devida, ou seja, da contribuição apurada após a dedução dos créditos apurados no regime de não-cumulatividade.

De acordo com as definições legais, existe ordem definida na utilização dos valores de crédito e de retenção na fonte.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONTRIBUIÇÃO RETIDA NA FONTE. SALDO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO.

Os valores correspondentes às contribuições retidas na fonte somente podem ser utilizados como dedução do que for devido a título dessa contribuição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Inconformada, a requerente apresentou recurso voluntário dirigido a este CARF, onde apresenta as seguintes razões em sua defesa :

- a recorrente é indústria de autopeças e tem por finalidade empresarial a fabricação, comércio, importação, exportação e distribuição de artefatos de tapeçaria e componentes para acabamento de veículos em geral

- a fiscalização afirma ter constatado erros de preenchimento do DACON 2005, erros estes que não alteram a composição dos créditos, ao invés de inserir os créditos de PIS/COFINS na ficha de retenção de montadoras, os créditos foram inseridos no campo outros créditos.

- a fiscalização informou que os créditos de PIS/COFINS retidos na fonte não são passíveis de restituição, porque o artigo 64, § 4º da Lei nº 9.430/96 limita a compensação do valor retido com o valor devido das próprias contribuições, informando também que não se aplica o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, porque os créditos de PIS/COFINS retidos na fonte não são passíveis de restituição ou ressarcimento, alegando, por fim, que a IN SRF 598/2005, que revogou a IN SRF nº 517/2005 e aprovou o Programa PER/DCOMP não exige a previsão de utilização dos valores retidos de PIS/COFINS.

- assim, a compensação requerida não foi homologada sob o argumento de falta de previsão legal da compensação dos supostos créditos de PIS/COFINS retidos na fonte, á época do pedido de compensação, sendo que os créditos da não cumulatividade não podem ser confundidos com créditos de retenção na fonte.

- a DRJ/CAMPINAS reafirmou a não homologação da compensação pelos mesmos fundamentos, obsevando-se que, ao tempo do acórdão da DRJ, em 17/10/2011, já eram conhecidas as manifestações da própria RFB sobre a nova interpretação da situação objeto dos autos, consultas cujos termos foram juntados ao recurso.

- DO DIREITO

- é de se admitir que o conjunto normativo disponível ao tempo do pedido originário da compensação aqui tratada trazia omissões textuais sobre os procedimentos necessários ao efetivo aproveitamento dos valores de crédito acumulados de PIS/COFINS, quando entre eles se incluem valores oriundos da retenção na fonte por força de lei. No entanto, a interpretação lógica da sistemática de apuração dos débitos e créditos é, e

sempre foi bastante clara para demonstrar a natureza jurídica e econômica dos valores reclamados para a compensação.

- a Lei 11,116/2005 já trazia a previsão normativa necessária ao pedido de compensação, conforme seu artigo 16, sendo que as dúvidas interpretativas remanescentes sustentaram durante algum tempo as objeções praticadas pela RFB aos pedidos de compensação das referidas contribuições.

- com o advento da MP 413/2008, convertida na Lei nº 11.727/2008, a questão se mostrou superada definitivamente.

- não resta, portanto, qualquer óbice á pretensão da recorrente, na medida em que o direito pleiteado originalmente estaria sob um conjunto normativo silente sobre seu direito, sendo que, no entanto, ainda em julgamento, nos idos de 2008, o legislador já lhe havia contemplado o direito de homologação da compensação requerida.

- desta forma, não poderá prosperar a decisão guerreada, visto que o direito da recorrente está plasmado no comando legal aplicável.

DO PEDIDO

- diante do todo o exposto, a recorrente requer o processamento e o total provimento do presente recurso, reformando a decisão da 3ª Turma da DRJ/CAMPINAS, de modo a declarar homologada a compensação requerida nos termos iniciais e nos detalhes referidos nos pedidos assentados na manifestação de não conformidade, que ora reitera totalmente.

- requer, por fim, a manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto da compensação até decisão administrativa final no presente processo administrativo.

4. Assim me vieram os autos distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

5. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

6. Preliminarmente, há que se verificar a linha temporal dos fatos aqui analisados.

7. A Declaração de Compensação foi apresentada á Secretaria da Receita Federal aos 31/10/2005, como se verifica ás fls.3 dos autos digitais e o Despacho Decisório que decidiu por não homologar a compensação pretendida data de 21/05/2010, conforme fls. 142 dos mesmos autos.

8. Consta da análise feita pelo Serviço de Fiscalização da DRF/TAUBATÉ as seguintes importantes informações :

- erros no preenchimento da DACON – 2º trimestre de 2005 (a informação correta seria PIS/COFINS retida na fonte por fabricantes de veículos e máquinas e não saldo de créditos do mês-mercado interno), o que originou o crédito pleiteado para compensação com débitos de IRPJ.

9. Portanto, se houve má interpretação da legislação foi por parte da recorrente, e não da autoridade fiscal, e muito menos dos julgadores.

10. A própria recorrente tenta explicar sua confusa interpretação da legislação ao afirmar que *“a conclusão da Fiscalização que o saldo credor, objeto da compensação é decorrente de PIS/COFINS retido na fonte é equivocada, os débitos de PIS/COFINS são primeiramente compensados com a retenção do PIS/COFINS pago pelas montadoras, fato este autorizado pela legislação que considera a retenção como antecipação de pagamento (artigo 36 da Lei 10.833/03, Após esta compensação são utilizados créditos decorrentes de operações próprias, do regime da não cumulatividade e créditos da conciliação contábil/fiscal. O saldo credor objeto da compensação não é decorrente de PIS/COFINS retido na fonte, mas de saldo credor de créditos operacionais, provenientes da não cumulatividade do PIS/COFINS, assim, estes créditos podem ser objeto de compensação.”*

11. O próprio relatório fiscal que serviu de base para a emissão do Despacho Decisório, ao descrever os equívocos provocados pela recorrente, na elaboração da DACON, diz que as retenções deveriam ser alocadas na ficha correspondente, como se transcreveu, a retenções na fonte promovidas por fabricantes de veículos, conforme inferiu a autoridade fiscal ao examinar a escrituração fiscal da recorrente.

12. Sendo os créditos pleiteados os chamados créditos básicos da não cumulatividade, não haveria a recorrente de ter tanto trabalho para contra argumentar a conclusão da autoridade fiscal, bastaria comprovar a origem de tais créditos, com a devida documentação, para que tivesse sua compensação homologada.

13. Ao estabelecer uma linha de defesa totalmente voltada para a legislação que regia a retenção na fonte, pelas montadoras, das contribuições, alegando que diante da novel legislação, qual seja a Lei nº 11.727/2008 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 413/2008), e que seria de inteira justiça reconhecer-se o seu direito à compensação das retenções na fonte objeto de tal diploma legal, a recorrente acaba confessando seu erro e confirmando a conclusão a que chegou a autoridade fiscal.

14. Outro ponto importante a se destacar é a ordem de utilização dos créditos adotada pela recorrente, fato já bem demonstrado pelo Ilustre Julgador da DRJ/CAMPINAS, ao destacar que a dedução das retenções na fonte tem por referência o valor das contribuições devidas, sendo assim, a ordem utilizada pela recorrente na dedução das retenções não atende aos requisitos definidos na legislação, porque os créditos decorrentes do regime não cumulativo são descontados diretamente da contribuição apurada pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, com objetivo de estabelecer a contribuição devida. Sendo assim, nos comandos da legislação, os valores retidos na fonte somente podem ser deduzidos após a dedução dos créditos da não cumulatividade, o que invalida também a argumentação da recorrente. Assim, refeitos os cálculos de apuração dos créditos levados aos DACON, com a exclusão da rubrica Outros Créditos a Descontar, representativa das retenções na fonte, acaba-se por concluir pela

insuficiência dos créditos da não cumulatividade para absorver a totalidade das contribuições apuradas e que os créditos apurados teriam a natureza de retenção na fonte.

15. Para que não nos alonguemos em discutir o mérito dos argumentos trazidos pela recorrente, o fato é que a recorrente não demonstrou, de maneira idônea, por documentação fiscal e por apresentação da devida conciliação contábil de tais documentos, que o valor pretendido para compensação era o excedente do valor da retenção na fonte das contribuições (Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS), nos termos da legislação de regência.

16. Sem tal comprovação, não há como reconhecer o direito creditório pleiteado, autorizando a sua utilização na compensação pretendida, a ser analisada pela Unidade da Secretaria da Receita Federal que jurisdiciona a recorrente.

17. Isto porque, á época da entrega da DCOMP, 30/10/2005, não existia no mundo jurídico a Lei n.º 11.727, que somente viria ao já dito mundo jurídico em 2008, portanto não haveria como ser amparado o direito creditório em tal diploma legal.

18. Entretanto, quando da expedição do Despacho Decisório que não homologou a compensação, em 21/05/2010, a Lei n.º 11.727 já se encontrava em vigor e, diante das alegações da recorrente, em sede de recurso voluntário, poderia ser aplicada, desde que houvesse a já cogitada comprovação do saldo excedente das retenções.

19. Para esclarecer definitivamente a questão, a Secretaria da Receita Federal publicou a Solução de Consulta n.º 121- COSIT, datada de 26/03/2019.

20. Por sua clareza, adotamos seus dizeres como razões de decidir, esclarecendo que retiramos do texto menções á consulente que, por determinação do § 3º do artigo 3º da Lei n.º 10.485/2002, as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente ás vendas dos produtos relacionados nos seus Anexos I e II ficam sujeitos á incidência da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS e estão sujeitos á retenção n aos produtos a fonte da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS os pagamentos referentes á aquisição de autopeças constantes dos mesmos Anexos I e II quando efetuados por pessoa jurídica fabricante produtos ou de peças, componentes ou conjuntos destinados aos produtos relacionados no artigo 1º do mesmo diploma legal, onde se enquadra a recorrente :

Feitas essas considerações passa-se ao exame do caso concreto, no qual, em síntese, o contribuinte pretende ter reconhecido o direito de utilizar o saldo acumulado de retenções na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando dos pagamentos a ele realizados, para o desconto dos valores devidos das respectivas contribuições em períodos posteriores.

Cumpre mencionar que a IN RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012 foi revogada pela IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, sem, contudo, haver alteração do tratamento dado por ambos os normativos aos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins retidos na fonte.

A obrigatoriedade de retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos pagamentos efetuados pelas sociedades de economia mista a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, encontra sua fundamentação legal no artigo 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996 c/c os artigos 34, inciso II, 36 e 93, inciso II, da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a seguir transcritos:

Lei n.º 9.430, de 1996

Arrecadação de Tributos e Contribuições

Retenção de Tributos e Contribuições

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.

§1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

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

§4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

(...)

§7º O valor da contribuição para a seguridade social-COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 9º Até 31 de dezembro de 2022, fica dispensada a retenção dos tributos na fonte de que trata o caput sobre os pagamentos efetuados por órgãos ou entidades da administração pública federal, mediante a utilização do Cartão de Pagamento do Governo Federal - CPGF, no caso de compra de passagens aéreas diretamente das companhias aéreas prestadoras de serviços de transporte aéreo. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 822, de 2018)

Lei n.º 10.833, de 2003

Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei no9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal:

I - empresas públicas;

II - sociedades de economia mista; e

III - demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, e que dela

recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.

Parágrafo único. A retenção a que se refere o caput deste artigo não se aplica na hipótese de pagamentos relativos à aquisição de:(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I – petróleo, gasolina, gás natural, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo, querosene de aviação e demais derivados de petróleo e gás natural;(Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

II – álcool, biodiesel e demais biocombustíveis. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

Art. 93. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação

II - aos arts. 26, 27, 29, 30 e 34 desta Lei, a partir de 1ode fevereiro de 2004;

(...)

O artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996, trata de uma das diferentes modalidades de retenções na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que a legislação tributária impõe às pessoas jurídicas e que, como regra, são consideradas antecipação do valor devido pelo contribuinte.

Os atos normativos, que ao longo do tempo trataram especificamente da retenção na fonte ora em análise, determinavam, em consonância com o disposto no § 4º do artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996, que os valores retidos poderiam ser "compensados, pelo contribuinte, com o imposto e contribuições de mesma espécie, devidos relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção".

A partir da IN RFB nº 480, de 15 de dezembro de 2004, essa disposição veio a ser alterada, ficando autorizado que os valores retidos na fonte fossem "deduzidos, pelo contribuinte, do valor do imposto e contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção" (art. 7º).

Essa mudança semântica, veio ao encontro do entendimento de que, como as retenções na fonte são mera antecipação dos tributos devidos, o eventual saldo excedente não configuraria pagamento indevido ou a maior do tributo, e, em consequência, não seriam passíveis, por falta de previsão legal, de restituição em dinheiro ou compensação com outros tributos e contribuições administrados pela RFB (Solução de Divergência-Cosit nº 8, de 24 de julho de 2007).

A Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, resultado da conversão da MP nº 413, de 3 de janeiro de 2018, alterou esse marco regulatório, ao dispor:

Art. 5º Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Regulamento)

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput deste artigo quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º deste artigo, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§ 3º A partir da publicação da Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados em períodos anteriores poderá também ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser regulamentada pelo Poder Executivo.

O Decreto nº 6.662, de 25 de novembro de 2008, trouxe a regulamentação da nova sistemática:

Regulamenta o art. 5º da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que permite a restituição ou a compensação de valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.-

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008,

DECRETA:

Art. 1º Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil,

observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§ 3º A restituição poderá ser requerida à Secretaria da Receita Federal do Brasil a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.

Art. 2º A partir de 4 de janeiro de 2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados em períodos anteriores poderá também ser

restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 3º Os valores a serem restituídos ou compensados, de que trata o art. 1º, serão acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da retenção e de juros de um por cento no mês em que houver:

I - o pagamento da restituição; ou

II - a entrega da Declaração de Compensação.

Art. 4º A autoridade da Secretaria da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição ou compensação de que trata este Decreto poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo, a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Art. 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste Decreto.

Art. 6º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

A IN RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, ora vigente, revogou a IN RFB nº 480, de 2004, e deu o seguinte disciplinamento à matéria:

CAPÍTULO VI

DO TRATAMENTO DOS VALORES RETIDOS

Art. 9º O valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições e poderá ser compensado ou deduzido pelo contribuinte que sofreu a retenção, observando-se as seguintes regras:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

I - o valor retido relativo ao IR somente poderá ser deduzido do valor do imposto apurado no próprio mês da retenção;

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

II - na hipótese em que o valor do IR retido na fonte seja superior ao

devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a

pagar relativo aos meses subsequentes;

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

III - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção;

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

IV - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser

*restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB;
(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1540, de 05 de janeiro de 2015)*

V - a restituição de que trata o inciso IV do caput poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente ao mês de apuração da contribuição retida.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1540, de 05 de janeiro de 2015)

Parágrafo único. O valor a ser deduzido, correspondente ao IR e a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1540, de 05 de janeiro de 2015)

Observa-se que, com as alterações da IN RFB n.º 1540, de 2015, a IN RFB n.º 1.234, de 2012, incorporou integralmente as disposições do artigo 5º da Lei n.º 11.727, de 2008.

O mesmo disciplinamento consta da IN RFB n.º 1.717, de 17 de julho de 2017, que ao estabelecer normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispõe:

Seção V

Da Restituição e da Compensação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins

Retidas na Fonte

Art. 24. Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB.

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeitos da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados nesse mês.

§ 3º A restituição poderá ser requerida e a compensação poderá ser declarada a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.

§ 4º A restituição poderá ser requerida por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, e a compensação poderá ser declarada por meio do formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

À vista de toda a legislação acima transcrita e comentada, resta claro que, na hipótese de a retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sofridas pelo contribuinte em determinado mês exceder ao valor das respectivas contribuições que teria a pagar no mesmo mês, o saldo remanescente só poderá ser objeto de pedido de restituição ou de compensação com outros tributos administrados pela RFB, não havendo, ao contrário do

alegado pelo consulente, uma lacuna na legislação aplicada ora vigente, que albergasse a possibilidade de dedução direta do saldo excedente das retenções sofridas em um mês, dos valores a pagar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados em meses subsequentes. Ocorrendo essa hipótese, só lhe restará, portanto, requerer a restituição ou proceder à compensação na forma dos §§ 3º e 4º do artigo 24 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

As considerações acima exaradas estão em linha com o entendimento adotado na SC nº 160-Cosit, de 07 de dezembro de 2016, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio da RFB, e de cuja conclusão extrai-se o seguinte trecho:

"Cabe ao contribuinte que teve o tributo retido efetuar a dedução ou a compensação desses valores, observado no que se refere à dedução, o período de apuração do imposto de renda ou da contribuição. Entretanto, se os valores retidos forem superiores aos devidos ou na hipótese de o contribuinte deixar de efetuar a dedução, na forma dos incisos I e III, do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, resta-lhe apenas a compensação, nos períodos de apuração subsequentes, observado o disposto no art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012".*

**corrigiu-se a referência normativa citada no original*

12. Portanto, para que pudessem os valores pleiteados para compensação serem considerados EXCEDENTES das retenções aqui tratadas, caberia á recorrente comprovar, como já dito, que os valores retidos na fonte, a título de COFINS, foram deduzidos como que era devido em relação á mesma COFINS no mês de apuração a que se referiram as retenções, e que os valores retidos na fonte a título de COFINS em dado mês, excederam ao valor da COFINS a pagar no mesmo mês de apuração.

13. Deveria a recorrente comprovar que o valor excedente se encontrava de acordo com o estabelecido nos §§ 1º e 2º do artigo 5º da Lei nº 11.727/2008, que estabelecem : “ § 1º - fica configurada impossibilidade da dedução de que trata o caput deste artigo quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês e, § 2º - para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º deste artigo, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês. “

Conclusão

14. Por todo o exposto, nego provimento ao recurso e não reconheço o direito creditório pleiteado.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Fl. 17 do Acórdão n.º 3301-007.419 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10860.003127/2005-27