



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.921099/2017-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-006.993 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de janeiro de 2024
Recorrente MANSERV MONTAGEM E MANUTENCAO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

NULIDADE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSIÇÃO DE OBRIGAÇÃO DO TOMADOR FONTE PAGADORA AO PRESTADOR DO SERVIÇO. INOCORRÊNCIA.

A pretensão do contribuinte foi deferida parcialmente, não porque se exigiu dele a comprovação do efetivo recolhimento dos tributos retidos por terceiros, mas porque não havia informações das fontes pagadoras (tomadores de seus serviços) a respeito de todas as retenções nos sistemas da RFB, as quais poderiam, por exemplo, ser comprovadas pelos comprovantes de rendimentos emitidos pelos terceiros, ou por um conjunto de documentos que demonstrasse que o recebimento do valor originário da transação, pelo prestador de serviço, foi líquido do valor retido, seguindo aqui a inteligência da Súmula CARF nº 143 (A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos).

TRIBUTOS RETIDOS NA FONTE. ART. 30 DA LEI Nº 10.833/2003. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. OS TRIBUTOS RETIDOS DEVEM SER APROPRIADOS NOS PERÍODOS DE APURAÇÃO ANUAL OU TRIMESTRAL, SEGUINDO O REGIME DE CAIXA.

Na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir da CSLL devida o valor da CSLL retida na fonte pelo tomador de seus serviços (art. 30 da Lei nº 10.833/2003), desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição, ressaltando que o regime de apropriação da contribuição retida obrigatoriamente é o regime de caixa, mesmo que a escrituração da respectiva receita siga o regime de competência.

COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. DOCUMENTAÇÃO COM LASTRO EM PROVA PRODUZIDA POR TERCEIROS.

Notas fiscais emitidas pelo próprio Recorrente com a indicação dos tributos a serem retidos e a escrituração contábil das receitas delas decorrentes, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o tributo tenha sido retido pela fonte pagadora original, sendo imprescindível que o meio de prova tenha o

lastro em informações de terceiros, como os comprovantes de rendimentos, ou, na falta destes, de documentação bancária lastreada na escrita fiscal que demonstre que o contribuinte recebeu os valores das Notas Fiscais líquidas da retenção.

COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. DOCUMENTAÇÃO COM LASTRO EM PROVA PRODUZIDA POR TERCEIROS.

Notas fiscais emitidas pelo próprio Recorrente com a indicação dos tributos a serem retidos e a escrituração contábil das receitas delas decorrentes, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o tributo tenha sido retido pela fonte pagadora original, sendo imprescindível que o meio de prova tenha o lastro em informações de terceiros, como os comprovantes de rendimentos, ou, na falta destes, de documentação bancária lastreada na escrita fiscal que demonstre que o contribuinte recebeu os valores das Notas Fiscais líquidas da retenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Miriam Costa Faccin (suplente convocado(a)), Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Savio Salomao de Almeida Nobrega, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Miriam Costa Faccin

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls 2665/2676) manejado por MANSERV MONTAGEM E MANUTENÇÃO S/A em face do Acórdão 11-068.883, da 4ª Tuma da DRJ de Recife (fls 2632/2635), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da ora Recorrente.

O Acórdão ora atacado restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

NULIDADE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSIÇÃO DE OBRIGAÇÃO DO TOMADOR FONTE PAGADORA AO PRESTADOR DO SERVIÇO. INOCORRÊNCIA.

A pretensão do contribuinte foi deferida parcialmente, não porque se exigiu dele a comprovação do efetivo recolhimento dos tributos retidos, mas porque não havia informações das fontes pagadoras (tomadores de seus serviços) a respeito de todas as retenções nos sistemas da RFB, as quais poderiam, por exemplo, ser comprovadas pelos comprovantes de rendimentos ou por um conjunto de documentos que demonstrasse a origem e os valores da operação, do tributo retido e do recebimento, pelo prestador do serviço, seguindo aqui a inteligência da Súmula CARF n.º 143 (A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos).

TRIBUTOS RETIDOS NA FONTE. ART. 30 DA LEI N.º 10.833/2003. REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA. TRIBUTOS RETIDOS DEVEM SER APROPRIADOS NOS PERÍODOS DE APURAÇÃO ANUAL OU TRIMESTRAL, SEGUNDO O REGIME DE CAIXA.

Na apuração da CSLL, a pessoa jurídica poderá deduzir da CSLL devida o valor da CSLL retida na fonte pelo tomador de seus serviços (art. 30 da Lei n.º 10.833/2003), desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo da contribuição, ressaltando que o regime de apropriação da contribuição retida obrigatoriamente é o regime de caixa, mesmo que a escrituração da respectiva receita siga o regime de competência. No caso dos autos, ficou demonstrado que o contribuinte apropriou a CSLL retida sobre notas fiscais pagas em períodos posteriores ao 2º trimestre de 2013, quando o saldo negativo de CSLL perseguido era do 2º trimestre 2013, violando a regra do período de caixa para apropriação dos tributos retidos na fonte.

COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE. DOCUMENTAÇÃO COM LASTRO EM PROVA PRODUZIDAS POR TERCEIROS.

Notas fiscais emitidas pelo próprio Recorrente e sua escrituração contábil, por si sós, não se prestam ao objetivo de comprovar o tributo que a fonte pagadora estava obrigada a reter, sendo imprescindível que o meio de prova tenha o lastro em informações de terceiro, como os comprovantes de rendimentos, ou, na falta destes, de documentação bancária lastreada na escrita fiscal que demonstre que o contribuinte recebeu os valores e contabilizou-os corretamente, as receitas e os tributos a recuperar.

DILIGÊNCIA. INTIMAÇÃO DOS PRESTADORES DE SERVIÇO. PROVA QUE ESTÁ NA COMPLETA GOVERNANÇA DO MANIFESTANTE. DESNECESSIDADE. Rejeita-se o pedido de diligência para intimar os tomadores de serviço, a uma porque as provas juntadas aos autos indicam claramente que o contribuinte assenhoreou-se indevidamente de retenções de trimestres futuros; a duas porque a comprovação do direito invocado estava na completa governança dele, pois poderia ter comprovado os pagamentos com documentação bancária, apoiada em sua escrituração fiscal, o que não ocorreu. Deferir uma diligência para um caso da espécie seria mera providência procrastinatória, pois não havia e não há qualquer obstáculo para o contribuinte comprovar o seu direito, pois toda a prova está no âmbito de sua governança.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ:

O contribuinte apresentou o PER/DCOMP n.º 25346.99548.230813.1.3.03-5846, transmitido em 23/08/2013, pedindo o reconhecimento de direito creditório decorrente de saldo negativo de CSLL do 2º trimestre de 2013, para compensação com débito de COFINS (5856) do PA 01- 07/2013.

Como se vê no Despacho Decisório n.º 122331378, cientificado ao contribuinte em 11/05/2017 (fl. 11), o saldo negativo de CSLL foi reconhecido parcialmente, no importe de R\$ 971.791,30, com homologação parcial dos débitos, como se vê a seguir:



DERAT SÃO PAULO

Nº de Rastreamento: 122331378

DATA DE EMISSÃO: 02/05/2017

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
54.183.587/0001-40	MANSERV MONTAGEM E MANUTENCAO S/A

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
25346.99548.230813.1.3.03-5846	2o. trimestre de 2013 - 01/04/2013 a 30/06/2013	Saldo Negativo de CSLL	10880-921.099/2017-27

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação da contribuição social devida e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.COMPENSAÇÕES	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	2.019.574,58	0,00	0,00	0,00	0,00	2.019.574,58
CONFIRMADAS	0,00	1.752.194,54	0,00	0,00	0,00	0,00	1.752.194,54

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 1.239.171,34 Valor na DIPJ: R\$ 1.239.171,34
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 2.019.574,58

CSLL devida: R\$ 780.403,24

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 971.791,30

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/05/2017.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
271.978,98	54.395,79	119.589,15

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Art. 1º, Inciso II do parágrafo 1º do art. 6º, art. 28 e 29 da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Analisando a auditoria acima feita, vê-se que houve a confirmação de retenção de CSLL de R\$ 1.752.194,54 (retenções no importe de R\$ 1.433.197,80 integralmente confirmadas e R\$ 318.996,74 em retenções parcialmente confirmadas), com glosa de R\$ 267.380,04, como se vê indicado abaixo (fls. 2.619 a 2.627):

Análise das Parcelas de Crédito**Contribuição Social Retida na Fonte****Parcelas Confirmadas**

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
------------------------	-------------------	------------------

(...)

71.673.990/0020-30	5952	399,90
Total		1.433.197,80

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.063.960/0196-24	5952	223,71	108,91	114,80	Retenção na fonte comprovada parcialmente
00.063.960/0221-70	5952	61,59	0,00	61,59	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0233-03	5952	30,81	0,00	30,81	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0235-75	5952	220,47	0,00	220,47	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0251-95	5952	220,47	0,00	220,47	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0335-38	5952	73,90	0,00	73,90	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0379-59	5952	88,03	0,00	88,03	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0380-92	5952	89,44	0,00	89,44	Retenção na fonte não comprovada
00.063.960/0384-16	5952	88,74	0,00	88,74	Retenção na fonte não comprovada
00.680.516/0001-24	5952	4.314,59	4.169,82	144,77	Retenção na fonte comprovada parcialmente
00.880.935/0001-00	5952	824,67	736,44	88,23	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.472.720/0001-12	5952	5.543,70	4.940,62	603,08	Retenção na fonte comprovada parcialmente com outro CNPJ
01.572.721/0001-39	5952	1.380,42	1.315,42	65,00	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.599.436/0001-01	5952	2.827,29	2.733,75	93,54	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.615.814/0062-15	5952	7.882,26	6.832,18	1.050,08	Retenção na fonte comprovada parcialmente
01.808.103/0002-26	5952	722,34	542,87	179,47	Retenção na fonte comprovada parcialmente

01.999.166/0001-26	5952	14.613,83	11.155,30	3.458,53	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.234.234/0003-90	5952	2.428,04	1.767,41	660,63	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.290.277/0025-07	5952	1.214,46	0,00	1.214,46	Retenção na fonte não comprovada
02.314.041/0013-11	5952	146,40	89,96	56,44	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.314.041/0016-64	5952	149,71	0,00	149,71	Retenção na fonte não comprovada
02.314.041/0017-45	5952	178,93	0,00	178,93	Retenção na fonte não comprovada
02.314.041/0019-07	5952	146,40	0,00	146,40	Retenção na fonte não comprovada
02.474.103/0002-08	5952	5.103,18	2.551,59	2.551,59	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.662.897/0001-44	5952	1.059,60	783,31	276,29	Retenção na fonte comprovada parcialmente
02.860.694/0008-39	5952	843,93	780,16	63,77	Retenção na fonte comprovada parcialmente
03.389.698/0001-77	5952	83,88	0,00	83,88	Retenção na fonte não comprovada
03.555.171/0001-75	5952	522,17	504,71	17,46	Retenção na fonte comprovada parcialmente
03.561.731/0001-02	5952	13,27	0,00	13,27	Retenção na fonte não comprovada
03.815.535/0001-09	5952	668,08	645,47	22,61	Retenção na fonte comprovada parcialmente
03.945.556/0001-49	5952	79,70	0,00	79,70	Retenção na fonte não comprovada
04.180.073/0001-63	5952	1.662,62	1.582,54	80,08	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.337.168/0004-90	5952	2.079,88	1.706,96	372,92	Retenção na fonte comprovada parcialmente
04.705.090/0003-39	5952	8.167,22	5.537,84	2.629,38	Retenção na fonte comprovada parcialmente
05.356.949/0009-08	5952	4.947,07	2.079,10	2.867,97	Retenção na fonte comprovada parcialmente
07.358.761/0005-92	5952	9.454,91	6.972,86	2.482,05	Retenção na fonte comprovada parcialmente
07.358.761/0038-50	5952	488,67	0,00	488,67	Retenção na fonte não comprovada
07.358.761/0046-60	5952	530,96	0,00	530,96	Retenção na fonte não comprovada
08.246.617/0007-99	5952	60,06	0,00	60,06	Retenção na fonte não comprovada
08.277.249/0001-50	5952	777,47	704,66	72,81	Retenção na fonte comprovada parcialmente
08.408.129/0001-45	5952	558,14	413,07	145,07	Retenção na fonte comprovada parcialmente
09.049.814/0001-95	5952	380,98	338,52	42,46	Retenção na fonte comprovada parcialmente
09.109.965/0001-91	5952	83,88	57,41	26,47	Retenção na fonte comprovada parcialmente
09.191.802/0002-81	5952	2.601,07	0,00	2.601,07	Retenção na fonte não comprovada
10.394.422/0001-42	5952	631,02	241,27	389,75	Retenção na fonte comprovada parcialmente
11.173.911/0001-37	5952	962,64	295,13	667,51	Retenção na fonte comprovada parcialmente
11.547.756/0001-71	5952	2.320,88	1.607,74	713,14	Retenção na fonte comprovada parcialmente
14.665.661/0001-40	5952	342,84	326,89	15,95	Retenção na fonte comprovada parcialmente
14.688.220/0011-36	5952	4.231,61	3.122,40	1.109,21	Retenção na fonte comprovada parcialmente

14.688.220/0015-60	5952	584,64	0,00	584,64	Retenção na fonte não comprovada
15.120.066/0005-16	5952	56,11	0,00	56,11	Retenção na fonte não comprovada
15.179.682/0030-53	5952	18.686,75	3.774,94	14.911,81	Retenção na fonte comprovada parcialmente
16.628.281/0005-95	5952	12.146,92	2.252,90	9.894,02	Retenção comprovada parcialmente com outro código de retenção
16.628.281/0010-52	5952	216,56	0,00	216,56	Retenção na fonte não comprovada
16.667.831/0001-51	5952	99,52	0,00	99,52	Retenção na fonte não comprovada
17.170.150/0001-46	5952	52.082,74	50.529,76	1.552,98	Retenção na fonte comprovada parcialmente
31.611.189/0002-63	5952	135,32	90,55	44,77	Retenção na fonte comprovada parcialmente
32.225.757/0001-70	5952	3.030,87	2.480,16	550,71	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.304.981/0025-97	5952	86,46	37,77	48,69	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.372.251/0128-39	5952	8.792,36	3.671,72	5.120,64	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.372.251/0140-25	5952	228,27	0,00	228,27	Retenção na fonte não comprovada
33.381.286/0001-51	5952	2.542,43	2.047,69	494,74	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.381.286/0007-47	5952	25,00	0,00	25,00	Retenção na fonte não comprovada
33.381.286/9021-98	5952	97,72	0,00	97,72	Retenção na fonte não comprovada
33.381.286/9030-89	5952	96,50	0,00	96,50	Retenção na fonte não comprovada
33.497.660/0151-00	5952	86,52	10,20	76,32	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.592.510/0378-21	5952	35.529,18	30.240,18	5.289,00	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.592.510/0426-63	5952	1.536,41	0,00	1.536,41	Retenção na fonte não comprovada
33.931.486/0024-27	5952	151.686,96	9.533,80	142.153,16	Retenção na fonte comprovada parcialmente
33.931.486/0027-70	5952	4.693,24	0,00	4.693,24	Retenção na fonte não comprovada
35.881.333/0001-51	5952	194,96	128,64	66,32	Retenção na fonte comprovada parcialmente
42.150.391/0034-39	5952	4.120,01	398,17	3.721,84	Retenção na fonte comprovada parcialmente
42.150.391/0037-81	5952	8.804,81	0,00	8.804,81	Retenção na fonte não comprovada
42.150.391/0038-62	5952	628,71	0,00	628,71	Retenção na fonte não comprovada
42.184.226/0011-01	5952	10.917,21	8.060,83	2.856,38	Retenção na fonte comprovada parcialmente
42.416.651/0008-83	5952	6.384,87	3.880,07	2.504,80	Retenção na fonte comprovada parcialmente
43.218.296/0001-24	5952	12.199,01	9.114,78	3.084,23	Retenção na fonte comprovada parcialmente
44.167.450/0007-34	5952	1.324,86	1.010,35	314,51	Retenção na fonte comprovada parcialmente
44.589.885/0001-81	5952	3.030,69	2.758,89	271,80	Retenção na fonte comprovada parcialmente
44.649.812/0088-99	5952	1.000,68	691,08	309,60	Retenção na fonte comprovada parcialmente
45.184.488/0001-92	5952	96,19	40,13	56,06	Retenção na fonte comprovada parcialmente
45.543.915/0364-53	5952	174,36	116,42	57,94	Retenção na fonte comprovada parcialmente
45.543.915/0375-06	5952	174,36	0,00	174,36	Retenção na fonte não comprovada
48.041.735/0032-96	5952	17,26	0,00	17,26	Retenção na fonte não comprovada
49.156.326/0018-40	5952	1.559,74	547,10	1.012,64	Retenção na fonte comprovada parcialmente
51.216.125/0001-94	5952	49,84	0,00	49,84	Retenção na fonte não comprovada
54.805.247/0001-04	5952	83,88	52,94	30,94	Retenção na fonte comprovada parcialmente
55.763.775/0001-00	5952	1.378,22	1.343,99	34,23	Retenção comprovada parcialmente com outro código de retenção
56.994.502/0001-30	5952	3.418,07	2.372,13	1.045,94	Retenção na fonte comprovada parcialmente
57.576.274/0001-40	5952	9.362,41	8.776,09	586,32	Retenção na fonte comprovada parcialmente
59.104.901/0001-76	5952	20.680,34	19.079,84	1.600,50	Retenção na fonte comprovada parcialmente
59.106.955/0007-66	5952	1.001,96	632,30	369,66	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.398.369/0004-79	5952	55.045,18	43.667,54	11.377,64	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.476.884/0037-98	5952	4.178,18	1.964,99	2.213,19	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.744.463/0010-80	5952	8.579,19	7.421,19	1.158,00	Retenção na fonte comprovada parcialmente

	5952	10.246,27	10.047,76	198,51	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.853.942/0007-30	5952	2.908,53	2.036,95	871,58	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.894.730/0001-05	5952	1.568,61	1.557,96	10,65	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.068.276/0148-22	5952	7.598,92	3.629,30	3.969,62	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.198.164/0116-09	5952	60,25	42,78	17,47	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.198.164/0125-08	5952	35,28	0,00	35,28	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0134-90	5952	14,37	0,00	14,37	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0155-15	5952	98,64	0,00	98,64	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0168-30	5952	21,61	0,00	21,61	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0172-16	5952	35,07	0,00	35,07	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0177-20	5952	21,34	0,00	21,34	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0186-11	5952	58,53	0,00	58,53	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0197-74	5952	15,44	0,00	15,44	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0201-95	5952	58,23	0,00	58,23	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0205-19	5952	35,46	0,00	35,46	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0206-08	5952	67,29	0,00	67,29	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0220-58	5952	36,52	0,00	36,52	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0224-81	5952	42,19	0,00	42,19	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0276-02	5952	35,80	0,00	35,80	Retenção na fonte não comprovada
61.198.164/0277-93	5952	28,67	0,00	28,67	Retenção na fonte não comprovada
61.360.574/0001-65	5952	6.101,96	6.041,51	60,45	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.409.892/0003-35	5952	13.524,95	11.914,57	1.610,38	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.460.325/0004-94	5952	1.913,25	192,47	1.720,78	Retenção na fonte comprovada parcialmente
61.990.354/0001-15	5952	91,53	61,15	30,38	Retenção na fonte comprovada parcialmente
62.545.579/0013-69	5952	58,12	0,00	58,12	Retenção na fonte não comprovada
62.927.496/0001-09	5952	112,28	0,00	112,28	Retenção na fonte não comprovada
71.673.990/0039-40	5952	2.616,27	2.100,84	515,43	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		586.376,78	318.996,74	267.380,04	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 1.752.194,54

Documentação Complementar

Documentos considerados na análise do direito creditório podem ser consultados no processo nº 10880.725028/2016-14, fls. 2 a 29

A Recorrente apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 7/17), cujas alegações podem ser resumidas tais qual a DRJ/REC as apresentou em seu relatório:

Em 05/06/2017, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, com as razões sumarizadas a seguir (com alguns excertos diretamente transcritos da peça defensiva, em itálico):

1. preliminarmente, o indeferimento ora combatido fere o princípio da legalidade, pois “não há previsão legal que condicione o direito da recorrente ao cumprimento de obrigação de terceiro, no caso, dos tomadores de serviços, no concernente aos tributos descontados, quando do pagamento das Notas Fiscais. Ademais, cabe exclusivamente à recorrida fiscalizar e cobrar do tomador de serviços a obrigação de recolher os valores retidos, não podendo esta prerrogativa, ser transferida à recorrente, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade, consoante disposto nos artigos 5º, inciso II e 37, da Constituição Federal, conjugado com o artigo 2º da Lei n.º 11.457/07...”;

2. a recorrente agiu no estrito cumprimento dever legar ao considerar as retenções sofridas como antecipação na apuração da CSLL, sendo que seu direito não está condicionado à confirmação do recolhimento dos tributos (valores retidos) pelos tomadores de serviços;

3. “De não olvidar que os tributos perseguidos pela recorrida, foram efetivamente descontados do valor correspondente aos serviços prestados pela recorrente. Desse modo, imperioso concluir o efetivo e integral cumprimento da obrigação. No entanto, a não homologação da compensação pretendida sujeita a recorrente a novo recolhimento de tributo, sobre o mesmo fato gerador, pois além de ter a retenção dos tributos na nota fiscal de prestação de serviços, ainda, segundo entendimento da i. auditora, terá que pagar tais tributos, uma vez que não houve a confirmação desses recolhimentos pelos tomadores”;

4. “Nos termos da Lei nº 10.833/03, c/c o artigo 150, parágrafo 7º da Constituição Federal e artigos 121, parágrafo único e 128 do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade tributária, sendo esta reconhecida como os tomadores de serviços, na condição de substitutos tributários, razão pela qual estão autorizados a reter e recolher o percentual de 4,65% do valor bruto da nota fiscal, bem como recolher, no prazo legal, a importância retida”. Assim sendo, não se pode imputar tal ônus (do recolhimento dos tributos) à recorrente;

5. a recorrente comprovou o saldo negativo apontado no PER/DCOMP e os valores retidos através da DIPJ, livro razão analítico, balancete contábil, SPED, DCTFs, relatório de faturamento com comprovação de pagamentos e cópia das notas fiscais emitidas;

6. considerando que a recorrente não tem poderes para verificar se os tomadores recolheram os tributos, pugna pela conversão do julgamento em diligência, para que sejam intimados os tomadores para comprovarem a prestação dos serviços, a retenção dos tributos e seus recolhimentos;

7. “que a recorrente demonstrou, pelos documentos carreados aos autos, que o saldo negativo de CSLL apurado (R\$ 1.239.171,34) no 2º trimestre/2013 e comprovado através dos documentos supra citados é suficiente para compensar todo o débito relativo a COFINS no valor de R\$ 1.260.485,09 referente julho/2013, informados através do PER/DCOMP”.

Com as razões acima, a recorrente pede a homologação da compensação informada no PER/DCOMP destes autos.

Juntou ainda aos autos:

1. o livro razão analítico das Contas: 1.1.2.3.01.21 881 CSLL LEI 10833/04 EXERC.ANTERIORES e 1.1.2.3.01.15 469 CSLL LEI 10833/04 - TRANSITORIA do 2º trimestre de 2013 (fls. 823 a 999);
2. o Balancete Contábil Analítico do 2º trimestre de 2013 (fls. 1.000 a 1.012);
3. o Recibo de entrega de escrituração contábil digital – SPED com o livro diário de 2013 (fl.1.013);
4. notas fiscais de prestação de serviço e alguns comprovantes de rendimentos (fls. 1.086 a 2.524);
5. relatório de conciliação das NFs com as retenções (planilha computadorizada).

A DRJ/REC assentou no voto do Acórdão ora atacado que:

- a) *“A simples anotação, nas notas fiscais, dos valores que, segundo entendimento da interessada, seriam devidos a título das contribuições retidas junto com o razão analítico da conta CSLL recuperar não constituem prova suficiente da efetiva retenção em seu favor (e do recebimento dos valores pelo prestador do serviço, com a competente contabilização das receitas)...”*
- b) ***“...Na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, documento definido pela legislação como suficiente para fazer prova em favor do beneficiário, é preciso que aquele que sofreu a retenção na fonte comprove esse fato pela apresentação de um conjunto de documentos que demonstre a prestação do serviço (emissão de nota fiscal), a escrituração***

*contábil dos fatos (contabilização do recebimento dos valores e da retenção), isso **aliado à efetiva comprovação do valor recebido (recibos ou extratos bancários), demonstrando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados.***”

- c) *“todos os valores que constaram nos Comprovantes de retenção foram considerados como CSLL retida a ser utilizada na apuração do 2º trimestre de 2013 (e, em alguns casos, o valor considerado como retido até sobejou ligeiramente aquele que constou no comprovante de retenção)... “*
- d) *“...que se analisou cada Comprovante de Retenção apenas para demonstrar que tudo que constou neles e, por reflexo, nas DIRFs, foi considerado, isso apesar de o impugnante em nenhum momento ter suscitado seu direito a partir dos Comprovantes de retenção.”*
- e) *“que todas as glosas foram combatidas com as notas fiscais emitidas no 2º trimestre de 2013, porém com parcela expressivas delas vencidas e pagas no 3º trimestre de 2013 e mesmos trimestres seguintes. Ora, as retenções das contribuições (e especificamente a CSLL) constantes nas notas fiscais pagas a partir do 3º trimestre de 2013 somente podem ser utilizadas nas apurações dos trimestres em que pagas ou creditadas, com os tributos retidos.”*
- f) *“Assim, como já dito, viu-se que o contribuinte trouxe aos autos mais de 06 centenas de notas fiscais com pagamentos após o 2º trimestre de 2013, sendo certo que tais retenções de CSLL somente poderiam ser utilizadas nos trimestres seguintes ao citado, seguindo o regime de caixa para a retenção das contribuições previstas nos arts. 30 e 31 da Lei nº 10.833/2003.”*

Em sua peça recursal, a Recorrente argui nulidade do Acórdão por cerceamento do direito de defesa, por ter utilizado comando de Instrução Normativa (IN 1234/2012), antes da nova redação dada pela IN 1540/2015, tendo a DRJ desconsiderado as notas fiscais no conjunto dos demais documentos carreados aos autos. No mérito, que:

- a) As receitas foram incluídas no cômputo da CSLL;
- b) Comprovou cabalmente as retenções;
- c) A Súmula CARF 80 advoga a seu favor;
- d) A redação da IN 1234/2012, art. 9º assegura o direito do crédito pleiteado.
- e) A premissa adotada no Acórdão seria pela comprovação da retenção com documentos produzidos por terceiros.
- f) Seja o feito convertido em diligência em caso de os documentos serem insuficientes para comprovar o direito creditório.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 1302-006.993 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.921099/2017-27

Voto

Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Relator.

ADMISSIBILIDADE

A Recorrente tomou ciência do Acórdão ora atacado através da sua Caixa Postal em 22/12/2020 (fls. 2661). Contudo, o termo de ciência já estava postado desde o dia 01/12/2020. Portanto, considerou-se cientificada em 16/12/2020 (15 dias após a disponibilização), por decurso de prazo (fls 2660). A Recorrente protocolou sua peça recursal em 14/01/2021 (fls. 2665/2676), tempestivamente. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

Alega a Recorrente a nulidade do Acórdão em razão da verdade material e legalidade objetiva, pois a DRJ não teria considerado o conjunto probatório como prova. Por conjunto probatório, a Recorrente entende que corresponderiam as notas fiscais emitidas no 2º trimestre de 2012 no montante de R\$ 208.468.373,05, que estariam devidamente contabilizadas e demonstrada em sua DIPJ, no livro razão e no balancete, todos esses documentos carreados aos autos.

Que a Recorrente não estava sujeita ao regime de dedução das retenções, em razão do disposto no art. 9º, da Instrução Normativa 1234/12, cuja redação à época dos fatos era a seguinte (grifos da Recorrente):

Art. 9º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte que sofreu a retenção, do valor do imposto e das contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Os documentos correspondem àqueles que foram devidamente indicados no relatório do Acórdão. Este Conselheiro entende não ter sido o auto ou a decisão inquinados com qualquer mácula que possa anulá-los, a teor do art. 59, do Decreto 70.235/72, ou mesmo do art. 142 do CTN.

Em verdade, o que a Recorrente busca é provar o seu direito creditório com a premissa que se todas as notas fiscais foram contabilizadas (oferecidas à tributação), e os tributos indicados como retidos foram contabilizados, que tais fatos constituiriam prova cabal do direito alegado. Neste particular, entende este Conselheiro tratar-se de questão de mérito, e não preliminar, que será abordado adiante.

Assim, voto por afastar a alegação de nulidade.

MÉRITO

Em sua peça recursal, a Recorrente aponta que não há dúvidas sobre o direito creditório que pleiteia, porquanto as notas fiscais estariam todas submetidas à tributação e coincidentes com os demais demonstrativos – DIPJ, escrituração contábil (razão e balancete), e que este seria o conjunto probatório alternativo admitido pela Sumula CARF 143.

Já quanto às retenções, a Recorrente afirma que milita a seu favor, o art. 9º, da IN 1234/12, já transcrita acima, o que lhe permitiria reduzir os valores dito retidos independente do regime caixa.

No que concerne ao direito creditório oriundo de tributos objetos de retenção, a fonte primária encontra-se no inciso III, do art. 231, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99), cuja base legal é a Lei 9.430/96. *In verbis*:

Art.231.Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, §4º):

I-dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II-dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III-do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV-do imposto pago na forma dos arts. 222a 230. (grifamos).

O mesmo dispositivo é observado na alínea “c”, do §3º, do art. 37, da Lei 8.981/95:

“§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real.” (grifamos)

Note-se que são matrizes conhecidas e, no caso da dedução, a regra não foi alterada pela IN 1234/12. A sistemática não é diferente para o caso da CSLL, à luz do art. 6º da Lei 7689/88.

Pois bem.

Os referidos comandos legais informam dois requisitos a serem observados. O primeiro é o cômputo das receitas na determinação do lucro real. Note-se que a imposição tem seu fundamento teleológico no fato de se um determinado tributo é mera antecipação daquele que será eventualmente devido ao final do seu período de apuração, há de nessa base de cálculo estar computada a receita sobre a qual houve a antecipação (retenção).

O segundo requisito é apreendido do próprio tempo verbal que acompanha o termo imposto. O tempo verbal, nesse caso, é o particípio passado: pago ou retido. Verbos, quando apresentados no passado, indicam uma ação já ocorrida. Qual seja, o ato de reter ou pagar.

Note-se que reter e pagar não são verbos sinônimos. O primeiro informa uma ação que resulta na subtração, diminuição de um valor de uma obrigação (no caso – o valor bruto da Nota Fiscal). Pagar, por seu turno, informa uma ação que resulta na extinção da obrigação.

Quando a legislação indica um terceiro para reter e recolher (pagar) determinado tributo dito antecipação do que será efetivamente devido por outra pessoa há dois comandos distintos direcionados a esse terceiro. Um, que indica a quitação da Nota Fiscal ao prestador de serviços pelo seu líquido, cumprimento do primeiro comando – reter (valor total menos as retenções). Já o segundo comando é o pagamento/recolhimento daquilo que foi retido (subtraído, diminuído) do total da Nota Fiscal.

Assim, para fins de reconhecimento do direito à compensação ou restituição dos tributos que foram retidos por terceiros, aquele que alega deve provar apenas o primeiro comando. Essa não é uma prova exclusivamente do terceiro, ou mesmo uma “prova diabólica”, porque o prestador tem o conjunto probatório requerido. Ou seja, o total da Nota Fiscal e o valor recebido (líquido das retenções).

O segundo comando não lhe cabe provar, inclusive porque o não recolhimento/pagamento do que foi retido pelo terceiro tem implicações na esfera criminal – apropriação indébita.

Os dispositivos acertadamente ao preverem os dois comandos, utilizando-se o tempo verbal já comentado alhures é acertado e decorrência lógico-jurídica. Explico.

Como já assimilado anteriormente, os tributos efetivamente retidos ou (conjunção alternativa) pagos podem ser deduzidos dos tributos a pagar ao final do período de apuração. Se dessa subtração resultar um valor negativo, tem-se o que se denomina de saldo negativo (Lei 9.430/96).

O saldo negativo pode tanto ser objeto de pedido de restituição ou de compensação, pois se algo foi antecipado em montante maior que o efetivamente devido ao Erário, seu dever é o de devolver a diferença (saldo negativo), sob pena de haver um enriquecimento sem causa por parte do Estado. Aplique-se, no caso, o raciocínio inverso. Em não tendo sido retido ou pago, o resultado seria o eventual enriquecimento sem causa por parte do contribuinte.

Não obstante a clareza do mecanismo, a legislação não deixa margem para se entender de outra forma, como se demonstrou através do tempo verbal utilizado. Assim, não há como se admitir que a simples indicação em Nota Fiscal do tributo que deverá ser retido seja suficiente para que se alegue o direito ao crédito dali decorrente.

A contabilização do tributo a recuperar advindo do atendimento ao princípio da competência contábil, de igual sorte, não é a fonte legal a legitimar a imediata dedução da apuração de um tributo devido, cuja materialização ainda não foi verificada (retido ou pago), da mesma forma que a contabilização de um passivo tributário, não é prova do valor efetivamente devido, ainda que precisamente calculado.

Com efeito, delineadas as fronteiras da possibilidade de dedução dos tributos retidos quando são antecipações daqueles efetivamente devidos, voltamos ao caso concreto.

A DRJ não delimitou o universo das possibilidades de prova do “imposto pago ou retido”. Pelo contrário, tratou das várias hipóteses quando não há o documento que, regra geral, serve como prova por parte do contribuinte – Informe de Rendimentos. Obviamente que se trata

de prova *iuris tantum*, mas, se fosse esse o caso, caberia a autoridade administrativa justificar a sua não aceitação. Não é a hipótese em tela.

Pelo contrário, a DRJ informou que na inexistência do documento de comprovação emitido por terceiros, haveria outros meios de prova. Vejamos:

“...Na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, documento definido pela legislação como suficiente para fazer prova em favor do beneficiário, é preciso que aquele que sofreu a retenção na fonte comprove esse fato pela apresentação de um conjunto de documentos que demonstre prestação do serviço (emissão de nota fiscal), a escrituração contábil dos fatos (contabilização do recebimento dos valores e da retenção), isso aliado à efetiva comprovação do valor recebido (recibos ou extratos bancários), demonstrando de forma clara a vinculação entre os documentos apresentados. Na prática necessita-se de documentos produzidos por terceiro, qual seja, o comprovante de rendimentos ou a comprovação efetiva do recebimento dos valores e da retenção, tudo apoiado na escrituração fiscal.”

Perceba-se o cuidado da DRJ em demonstrar ao contribuinte sobre um pequeno, mas não insignificante detalhe, e que está acima sublinhado. A prova da retenção (evento passado – tributo retido) é o recebimento do valor faturado já diminuído do montante destacado na Nota Fiscal a título de deduções (valor líquido). Isso não implica em atribuir à Recorrente o dever de fiscalizar o recolhimento (pagamento) do tributo como quer fazer crer ao trabalhar o argumento de ser essa tarefa atribuída ao Fisco.

Portanto, entendo que a Recorrente não atendeu integralmente aos requisitos legais para a dedução dos tributos retidos, bem como os precedentes do CARF, mormente as SÚMULAS 80 e 143 não advogam a seu favor. Ao contrário, reafirmam a conclusão a que chegou a DRJ. Eis as Súmulas:

SÚMULA CARF no. 80

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

SUMULA CARF no. 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Não há dúvidas quanto ao cômputo das receitas na apuração do lucro real em atendimento ao princípio da competência e toda a documentação carreada aos autos é suficiente a se provar esse requisito, apenas.

Dedução de Retenções– Competência ou Caixa

Como analisado acima, o tempo verbal dos dispositivos legais (inclusive o alegado art. 9º, da IN 1234/12), que instruem a dedução dos tributos que são mera antecipações do devido ao final do período de apuração, não deixa dúvidas a partir de qual momento tais retenções podem deduzir o imposto devido, a fim de apurar o imposto a pagar ou a ser compensado: Quando retidos ou pagos.

Ou seja, as retenções tributárias, para fins de apuração do tributo a pagar ou restituir/compensar, seguem o regime de caixa, pois a prova da retenção é a comprovação do recebimento da NF pelo valor líquido, sem prejuízo de outro conjunto probatório.

Com efeito, mais uma vez, acertada a decisão da DRJ, que, na inexistência de outros elementos de prova por parte da Recorrente, glosou as retenções cujo recebimento ocorreu após o encerramento do trimestre no qual foram contabilizadas as receitas e os tributos a recuperar, sem prova da efetiva retenção.

No caso concreto, realmente, na apresentação dos fatos e dos documentos que a Recorrente insiste que provam o direito pleiteado, infere-se que esta utilizou o regime de competência para contabilizar os tributos a recuperar. É a partir dessa contabilização que surgem os tributos deduzidos em sua DIPJ e demais informes ao Fisco.

Não assiste razão à Recorrente. O conjunto probatório apenas prova uma das condições de dedução – o cômputo das receitas na apuração do lucro real, mas não prova o segundo requisito, retenção pelo terceiro.

Diligência

Entendo que no caso, a Recorrente não está em busca da verdade material, o que poderia ser perfeitamente compreensível se houvesse dúvidas quanto à efetiva retenção ou não dos tributos indicados nas Notas Fiscais devidamente computadas na apuração do lucro real.

A Recorrente enfrentou o tema como mérito, sustentando que a legislação advoga ao seu favor sobre não ser sua responsabilidade a fiscalização do recolhimento do tributo por terceiros. Diga-se, mais uma vez, que não foi esta efetivamente a base da improcedência do seu pleito. Não se trata de superar deficiências na instrução do PAF.

Por fim, entendeu a Recorrente que as retenções devem ser reconhecidas e deduzidas ambos pelo regime de competência, matéria, novamente, afeita ao mérito e não de diligência, e já abordada acima.

Portanto, voto pela desnecessidade de conversão do feito em diligência.

CONCLUSÃO

Em decorrência de todo o exposto, não acolho a preliminar de nulidade, e, no mérito, NEGOU PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

Fl. 15 do Acórdão n.º 1302-006.993 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.921099/2017-27