



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10970.720020/2012-29</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.475 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MYLLER & MANCINI LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2007

**SUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.** A divergência entre escrituração contábil e fiscal, obtida a partir de documentação fornecida pelo próprio contribuinte, constitui prova idônea para a constituição do crédito tributário. Cabe ao sujeito passivo demonstrar a origem das diferenças.

**NULIDADE. INTIMAÇÃO DE ADVOGADO. INOCORRÊNCIA.** Segundo a Súmula CARF nº 110, a ciência no processo administrativo fiscal considera-se válida quando efetivada ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, não se exigindo intimação pessoal de advogado.

**IRRF E CSLL. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.** A dedução do imposto de renda retido na fonte ou da CSLL exige prova inequívoca da efetiva retenção, da correlação com as notas fiscais e da inclusão da receita na base de cálculo. Ausentes tais requisitos, aplica-se a Súmula CARF nº 80.

**PIS E COFINS. RECOLHIMENTOS. AUSÊNCIA DE PROVAS.** Planilhas unilaterais desacompanhadas de comprovantes idôneos não afastam o lançamento, especialmente quando o sujeito passivo deixa de apresentar o DACON e a memória de cálculo, mesmo após intimações regulares.

**CSLL. BASE NEGATIVA. COMPENSAÇÃO.** O resultado negativo apurado em trimestre anterior pode ser utilizado como redutor do lucro líquido ajustado de período subsequente, observado o limite de 30% previsto no art. 58 da Lei nº 8.981/1995. Configurado erro material na soma do valor deficitário, deve ser ajustada a base tributável.

**PIS E COFINS. ICMS. EXCLUSÃO.** Em observância ao Tema 69 do STF (RE 574.706/PR), o ICMS destacado nas notas fiscais não integra a base de cálculo do PIS e da COFINS. **ISS. INCLUSÃO.** Até decisão vinculante do STF

em sentido contrário, o ISS permanece na base de cálculo das contribuições.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, em dar provimento parcial para redução da base de cálculo da CSLL, nos termos do relatório e voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Sérgio Magalhães Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto por **Myller & Mancini Ltda.**, CNPJ nº 03.XXX.XXX/0001-83, contra o **Acórdão nº 03-82.759**, proferido pela 8ª Turma da DRJ/BSB, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra os Autos de Infração lavrados em face da contribuinte, referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, todos relativos ao ano-calendário de 2007.

A ação fiscal foi instaurada mediante Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.09.00-2011-00235-0, lavrado em 23/01/2012, na DRF/Uberlândia-MG (fl. 153). O objetivo da fiscalização foi verificar a consistência das informações prestadas pela contribuinte nas declarações referentes ao ano-calendário de 2007, em especial a DIPJ, apresentada com valores zerados, e a ausência do DICON. Durante o procedimento, constatou-se divergência entre os valores de receitas escrituradas nos livros contábeis e fiscais, o que levou à lavratura dos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O Termo de Verificação Fiscal registrou que, a partir do confronto entre o Livro Registro de Serviços Prestados e os documentos fiscais emitidos, havia **receitas de serviços não**

**refletidas integralmente na escrituração comercial**, totalizando R\$ 250.268,34, frente a R\$ 439.237,18 lançados nos livros fiscais (fls. 154/155). Também foram apontadas omissões na apresentação do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), memória de cálculo das contribuições e DACON, apesar de intimações expedidas nesse sentido.

Os Autos de Infração culminaram na exigência de IRPJ e CSLL, com base na reconstituição das demonstrações contábeis, e de PIS e COFINS, apurados sobre a base de cálculo ajustada. O crédito tributário totalizou R\$ 221.928,88.

Em sua **impugnação**, a contribuinte alegou, em síntese:

- (i) duplicidade no lançamento da Nota Fiscal nº 363, de junho/2007, no valor de R\$ 9.151,84, que teria sido considerada em duplicidade (fls. 187/188);
- (ii) recolhimento de IRPJ no valor de R\$ 1.437,08 e de CSLL no valor de R\$ 682,52, ambos no quarto trimestre de 2007, que não teriam sido reconhecidos pela fiscalização (fl. 188);
- (iii) retenções de IRRF no valor de R\$ 6.585,27 pela empresa TNL PCS S/A, que deveriam ter sido compensadas, conforme DIRF e comprovantes apresentados (fls. 188/189);
- (iv) equívocos nas planilhas de apuração de PIS e COFINS, corrigidos com a inclusão de notas fiscais de compras e vendas, as quais comprovariam que os tributos foram efetivamente pagos; e
- (v) ilegitimidade da inclusão de ICMS e ISS na base de cálculo de PIS e COFINS, à luz de entendimento do Supremo Tribunal Federal.

A DRJ de Brasília **julgou a impugnação parcialmente procedente**. Reconheceu a duplicidade da Nota Fiscal nº 363, retificando os valores devidos a título de PIS e COFINS em junho de 2007, reduzindo-os de R\$ 377,97 para R\$ 246,96 (PIS) e de R\$ 1.740,96 para R\$ 1.045,42 (COFINS). Contudo, manteve os demais lançamentos, ao entender que: (i) não houve auto de infração relativo ao quarto trimestre de 2007, inexistindo tributo a compensar; (ii) os documentos relativos a retenções na fonte não atendiam aos requisitos de comprovação, conforme Súmula CARF nº 80; e (iii) os recolhimentos de PIS/COFINS já haviam sido considerados nos cálculos fiscais (fls. 264/267).

A decisão restou assim ementada:

**Acórdão 03-82.759 - 8ª Turma da DRJ/BSB**

Sessão de 07 de dezembro de 2018

Processo 10970.720020/2012-29

Interessado MYLLER & MANCINI LTDA

CNPJ/CPF 03.421.982/0001-83

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

Constatada notas fiscais não informadas ao fisco federal e livros fiscais registrados, válido é o respectivo lançamento.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos expostos na impugnação e acrescentando que: (i) a autuação se baseou em premissas frágeis, pois os livros fiscais e contábeis não seriam prova suficiente de omissão de receita; (ii) a fiscalização desconsiderou comprovantes de pagamento apresentados; (iii) a inclusão do ISS e do ICMS na base de cálculo de PIS e COFINS contraria o entendimento consolidado pelo STF no RE nº 574.706/PR e demais precedentes (fls. 280/292).

Foram juntados aos autos: procuração (fl. 294), livros Diário e Razão Analítico (fls. 296/302), bem como comprovantes de arrecadação de tributos (fls. 304/307).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

### **Da tempestividade e da admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi interposto contra acórdão proferido pela DRJ/BSB, em sessão ocorrida em 07/12/2018. A ciência da decisão ocorreu via “AR”, recebido em 28/12/2018 (fl. 276). O início do prazo deu-se em 31/12/2018 (segunda-feira) e o recurso foi protocolado em 29/01/2019, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, sendo, portanto, tempestivo.

A peça recursal atende aos requisitos formais, estando presentes a identificação da recorrente, a exposição dos fatos e fundamentos, o pedido de nova decisão e a assinatura de procurador habilitado nos autos (fls. 294), na forma do art. 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972.

Dessa forma, conheço do Recurso Voluntário. Passo à análise dos pontos apresentados na peça recursal.

### **1. Preliminar - Da alegada insuficiência de elementos probatórios para constituição do crédito tributário**

A Recorrente sustenta que o lançamento seria nulo por falta de elementos materiais, visto que a fiscalização teria se baseado apenas em registros contábeis e fiscais, sem provas concretas de omissão de receitas (fls. 281/285). Em seus argumentos, tece a seguinte lógica para sustentar seu ponto:

Nesse contexto, nota-se que tanto na escrituração da nota fiscal 363 (já reconhecida em primeira instância), quanto na da nota fiscal 376, a presente autuação fiscal mostrou-se arbitrária e ilegítima, o que nos leva à conclusão de que os métodos utilizados para levantamento da quantia não servem de justificativa para este procedimento fiscal.

O conjunto probatório revelou-se frágil e inconsistente, não se mostrando adequado para a imputação de insuficiência de recolhimento de tributos, como pretendeu a fiscalização. Os livros de registro de serviços são insatisfatórios para apontar a ausência de tributação, porque não comprovam o efetivo ingresso de receita no caixa do contribuinte.

A formalização da ocorrência dos fatos geradores do ISS, com a escrituração daquele livro fiscal, consiste em meros indícios de receita auferida, demandando a colheita de provas cabais por parte da fiscalização para comprovar o efetivo ingresso, o que não ocorreu no presente caso. As provas poderiam ter sido feitas pela demonstração de sinais exteriores de riqueza, todavia, a fiscalização se omitiu em fazê-lo.

Assim sendo, não se incumbiu de seu ônus probatório, que aliás, conforme doutrina abalizada, é seu dever diante de um processo administrativo fiscal, vejamos:

O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isso não é, nem poderia ser correto em um estado de Direito democrático. O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo fiscal. No processo administrativo fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador (MACHADO, Hugo de Brito. Mandado de Segurança em Matéria Tributária. Ed. Dialética. São Paulo: 2003, p. 272).

Ainda nesse aspecto, não é defeso ao Fisco, sob a alegação de que o contribuinte se omitiu em esclarecimentos, realizar a apuração de tributos supostamente devidos, valendo-se de critérios inconclusivos, que desvirtuarão o tratamento tributário reservado para a exação fiscal, como pretendeu fazer esses autos quando deixou de realizar adições e exclusões ao lucro contábil apurado na DRE reconstituída e, ainda, na negativa de dedução dos valores tributários retidos, sob

o argumento de que o recorrente não apresentou os documentos necessários, tampouco a prova do recolhimento do tributo retido.

Ora, os elementos para correta constituição do crédito tributário não poderão ser atribuídos ao contribuinte de modo nefasto. Cabe ao Fisco Federal a apresentação de todas as provas necessárias ao embasamento da autuação, e não o contrário. Essa é a crítica apresentada pelo brilhante Raul Haidar, tão oportuna para o presente caso:

Não parece razoável um procedimento fiscal onde se possa afastar todas as deduções ou abatimentos, simplesmente porque em determinado dia o contribuinte não compareceu para dar explicações. O contribuinte não é empregado ou escravo do fiscal. Este deve, pelo menos, atender a explicação e aplicar o princípio da justiça tributária ao caso concreto. Lançar o tributo mesmo sabendo que a dedução é correta, é crime de excesso de exação. O fisco não precisa e nem pode cometer crimes' (acessado em 28 de janeiro de 2019 no seguinte endereço eletrônico: <https://www.conjur.com.br/2011-ago-22/justica-tributaria-nao-cabe-contribuinte-provar-nao-sonegou> ).

Assim sendo, considerando que a administração pública tributária não se incumbiu de seu ônus probatório e procedeu à autuação fiscal de maneira nitidamente indevida, requer seja o presente procedimento fiscal julgado totalmente improcedente, por ausência de provas suficientes que pudessem justificar a procedência da ação fiscal.

E, caso esse não seja o entendimento de Vossas Senhorias, o que se admite apenas por hipótese, requer seja admitido o abatimento dos valores de IR retido na fonte, conforme constante das notas fiscais careadas aos autos, como também a exclusão da nota fiscal n. 376, com seus reflexos tributários, desde procedimento fiscal.

Apesar das explanações tecidas pela Contribuinte, ao examinar o Termo de Verificação Fiscal (fls. 153/156), a fiscalização demonstra e evidencia que se valeu de documentação fornecida pela própria contribuinte, notadamente os Livros Diário, Razão Analítico e Registro de Serviços Prestados, bem como das Notas Fiscais emitidas no período de 2007. Confrontando esses documentos, **constatou-se a divergência de R\$ 188.968,84 entre as receitas lançadas nos livros fiscais e aquelas escrituradas na contabilidade.**

Assim constou no TVF (fls. 153 e 154):

Inicialmente foi lavrado em 28/04/2011, o Termo de Início do Procedimento Fiscal, cuja ciência se deu via postal, por Aviso de Recebimento (AR), em 02/05/2011, através do qual o contribuinte sob ação fiscal foi intimado a apresentar os livros Diário e Razão Analítico, todos pertinentes ao ano de 2007, bem como cópia do Contrato Social e suas alterações.

Em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o sujeito passivo apresenta os documentos solicitados.

Na data de 07/07/2011, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu via postal, por Aviso de Recebimento (AR), em 12/07/2011, intimando o sujeito passivo a apresentar as Notas Fiscais de Serviços e de Saídas emitidas no ano de 2007, bem como os livros Registro de Serviços Prestados e Registro de Saídas pertinentes ao mesmo período.

Os elementos solicitados foram regularmente apresentados pelo sujeito passivo.

A análise dos livros de escrituração comercial e fiscal no período sob auditoria, evidencia receitas de serviços escrituradas no Livro Registro de Serviços Prestados, no montante de R\$ 439.237,18, e receitas de serviços escrituradas nos Livros Diário e Razão Analítico no montante de R\$ 250.268,34, conforme demonstrado, na planilha 'Demonstrativo da Receita Bruta de Serviços – Livros Fiscais x Livros de Escrituração Comercial – AC 2007'.

As receitas escrituradas no Livro Registro de Serviços Prestados foram confrontadas com os documentos fiscais apresentados pelo sujeito passivo, os quais atestaram a veracidade das informações escrituradas no mencionado Livro fiscal.

A apresentação da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ relativa ao ano-calendário 2007, com ausência de preenchimento de valores nas fichas da declaração (valores zerados), a omissão na apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon e a apresentação das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF sem informações pertinentes aos débitos, cumuladas com a constatação de divergências entre as receitas de serviços registradas nos livros de escrituração comercial e fiscal, impõe a apuração do IRPJ, CSLL, Pis e Cofins devidos, e seu confronto com os eventuais recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo, com a finalidade de detectar diferenças passíveis de lançamento de ofício.

### 3 – Da Apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS:

#### 3.1 – Considerações Preliminares:

Em 23/09/2011, procedeu-se à lavratura do Termo de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu via postal, por Aviso de Recebimento (AR), em 27/09/2011, através do qual o contribuinte foi intimado a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, a memória de cálculo da apuração do Pis e Cofins e o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, todos pertinentes ao ano de 2007.

Transcorrido o prazo concedido, o sujeito passivo não se manifestou, impondo-se a apuração dos tributos devidos com fundamento nos elementos disponíveis, já apresentados pelo auditado, em atendimento a Termos de Intimação Fiscal.

Além disso, foram expedidas intimações fiscais específicas para apresentação do LALUR, memória de cálculo do PIS/COFINS e DACON (fls. 187/189). O contribuinte, mesmo intimado, não apresentou parte da documentação solicitada, ensejando a aplicação do art. 142 do CTN, que autoriza o lançamento de ofício com base nos elementos disponíveis.

A jurisprudência deste Conselho também reconhece que **a escrituração contábil e fiscal do próprio contribuinte constitui prova hábil para apuração de receitas omitidas:**

**Processo nº 19515.722977/2013-32**

Recurso De Ofício e Voluntário

Acórdão nº 1402-002.399 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 15 de fevereiro de 2017

Matéria IRPJ e Reflexos

Recorrente ABB LTDA.DRJ/POA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES DE DEVOLUÇÃO E CANCELAMENTO DE VENDAS OU DE SERVIÇOS REGISTRADOS NA CONTABILIDADE SEM DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA A LHEM DAR LASTRO.

Caracterizam-se como prova direta da omissão de receitas, os valores escriturados pelo sujeito passivo em sua contabilidade a título de devoluções, cancelamento ou redução de vendas e/ou serviços sem que tenham sido apresentados à Autoridade Fiscal os necessários e correspondentes documentos que comprovem tais operações, mormente quando a fiscalizada não atende às intimações para sua apresentação.

ANTECIPAÇÕES E RETENÇÕES NA FONTE. UTILIZAÇÃO.

Quando for constatada omissão de receitas não cabe a dedução dos valores antecipados ou retidos na fonte que se encontrem escriturados e que tenham sido utilizados pelo sujeito passivo na apuração de suas bases de cálculo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO LIVROS CONTÁBEIS. ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A escrituração só faz prova a favor do contribuinte se suportada por documentos hábeis, idôneos e contemporâneos aos fatos e registrada em livros revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas impostas por lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

Nos termos da Súmula 103 do CARF, não se conhece de recurso de ofício que suplante o limite de alçada vigente à data de sua apreciação em segunda instância.

Quanto ao argumento de que a condução dos trabalhos seria frágil em razão da procedência parcial das insurgências em primeiro grau, também não merece prosperar. O procedimento fiscal possui o contraditório e ampla defesa, além dos graus de jurisdição de julgamento, justamente para garantir que eventuais erros humanos possam ser corrigidos, o que, na espécie, ocorreu. Não vislumbro, portanto, fragilidade na condução dos trabalhos da autoridade fiscal de piso em razão do que foi corrigido em segundo grau.

## **2. Preliminar – Do requerimento de intimação da advogada sob pena de nulidade dos atos**

A Recorrente, em seus pedidos formulados na peça recursal, requer a intimação pessoal de sua patrona regularmente constituída (fl. 292), sob pena de nulidade dos atos publicados no bojo deste processo administrativo.

Nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, a ciência considera-se válida quando realizada ao sujeito passivo no domicílio tributário eleito, sendo facultado ao contribuinte indicar procurador no sistema e-CAC.

A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que a ausência de envio de comunicação diretamente ao advogado não acarreta nulidade:

### **Processo nº 10580.732748/2011-14**

Recurso Voluntário

Acórdão nº 2401-011.610 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 6 de março de 2024

Recorrente POLYSTAR - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PORD. SINTÉTICOS LTDA.

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONEXÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por não informar o fato gerador, objeto do lançamento da obrigação principal, em GFIP.

INTIMAÇÕES EM NOME DO ADVOGADO NO PAF. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vale transcrever, ainda, o teor da Súmula n. 110 do CARF:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017.

No caso, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, teve acesso integral aos autos e interpôs Recurso Voluntário em tempo hábil. Não se constata prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa. Portanto, indefiro o pedido de intimação pessoal da advogada.

### **Do Mérito**

#### **3. Do pedido de abatimento de IR retido na fonte, CSLL, PIS e Cofins**

A Contribuinte requer que, na hipótese de manutenção dos lançamentos, seja “admitido o abatimento dos valores de IR retido na fonte, conforme constante das notas fiscais careadas aos autos”, assim como pleiteia a dedução de valores pagos a título de CSLL, Pis e Cofins.

Entendo não assistir razão à Contribuinte.

A Recorrente sustenta que, embora não houvesse destaque nas notas fiscais emitidas, as retenções do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRRF) foram efetivamente realizadas pela tomadora dos serviços, em especial pela empresa TNL PCS S/A, e que tais valores deveriam ter sido deduzidos do montante exigido. Aduz ainda que, na mesma linha, houve recolhimento regular da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem como do PIS e da COFINS, todos nos percentuais previstos em lei.

Nos documentos acostados (impugnação e recurso), a Recorrente apresenta planilhas internas de compras e vendas, nas quais teria calculado o PIS à alíquota de 1,65% e a COFINS à alíquota de 7,6%, afirmando que esses tributos foram devidamente recolhidos. Argumenta, portanto, que a fiscalização teria incorrido em excesso ao desconsiderar esses pagamentos, assim como as retenções na fonte.

Tais valores, segundo sustenta, **deveriam ter sido abatidos do IRPJ apurado.**

De fato, a Súmula CARF nº 80 dispõe que:

"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."

No entanto, a decisão da DRJ/BSB já havia examinado essa matéria e concluído que **os documentos apresentados não atendem a todos os requisitos da súmula: faltou a correlação direta** entre as notas fiscais, os valores retidos e o efetivo oferecimento das receitas à tributação (fls. 265/267).

Vejamos como decidiu a instância *a quo*:

O contribuinte afirma que no quarto trimestre de 2007 haveria um pagamento de Imposto de Renda no valor de R\$ 1.437,08, não considerado pela fiscalização.

No caso, a apuração do IRPJ foi trimestral, e para o quarto trimestre não houve lançamento nestes autos. Ou seja, para o quarto semestre não houve infração, os valores do contribuinte estavam corretos.

O contribuinte anexa DIRF, comprovantes de arrecadação e notas fiscais.

Primeiramente observa-se que só houve auto de infração de IRPJ/CSLL para o primeiro trimestre e para o terceiro trimestre. Assim, só serão considerados nestes aproveitamentos os valores recolhidos nestes trimestres.

Também não serão aproveitados valores sem nota, pois não há como saber se os valores de receitas foram oferecidos à tributação, isso de acordo com a Súmula abaixo.

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.

Ainda, para serem aceitas tem que coincidir os períodos lançados com os apurados. Além, da identificação correlação da nota com o valor arrecadado, e os códigos de receita relativo ao Imposto de Renda.

No caso, nenhum dos documentos anexados satisfaz tais requisitos.

Assim, conforme ressaltado pela DRJ/BSB e consagrado pela Súmula CARF n. 80, o aproveitamento de valores de IRRF e CSLL exige comprovação inequívoca de três requisitos cumulativos:

- (i) efetiva retenção;
- (ii) correlação entre a retenção e as notas fiscais apresentadas;

(iii) inclusão da receita correspondente na base de cálculo do imposto.

Nos autos, os documentos apresentados pela contribuinte consistem em cópias de notas fiscais e comprovantes parciais de retenção, mas sem vínculo direto com as receitas efetivamente oferecidas à tributação no período de apuração fiscalizado. Ou seja, embora haja indícios de retenções, não há comprovação idônea de que as receitas respectivas tenham sido incluídas na base de cálculo do IRPJ. Sem essa vinculação, não se pode autorizar o abatimento.

Quanto à CSLL, não foram juntados comprovantes específicos que demonstrem a dedução do valor recolhido sobre a base tributável considerada pela fiscalização.

No tocante aos recolhimentos de PIS e à COFINS, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 155/156) indica que a empresa foi intimada a apresentar a memória de cálculo e o DACON de 2007, mas deixou de atender a essas intimações. Diante disso, a autoridade fiscal se valeu dos livros contábeis e fiscais disponíveis, apurando os valores devidos. **As planilhas apresentadas pela defesa não se prestam a infirmar esse resultado, pois não são acompanhadas dos comprovantes de recolhimento correspondentes.**

**Ainda, em nome da verdade material, a Contribuinte poderia ter trazido aos autos, em duas oportunidades, documentação idônea a confirmar seu alegado: quando da apresentação da Manifestação de Inconformidade e do Recurso Voluntário. Entretanto, deixou de fazê-lo.**

Portanto, ainda que haja indícios de recolhimento parcial, a ausência de provas robustas e devidamente correlacionadas impede o reconhecimento dos abatimentos pleiteados.

Assim, rejeito o pedido de aproveitamento dos valores de IRRF e CSLL, bem como a alegação de integral recolhimento de PIS e COFINS, por insuficiência de comprovação documental.

Rejeito, portanto, o pedido formulado.

#### **4. Da exclusão da Nota Fiscal nº 376**

A Recorrente também pede, de forma subsidiária, que seja excluída a Nota Fiscal nº 376, emitida em setembro de 2007, no valor de R\$ 51.246,00, alegando que se refere a operação contabilizada em período posterior (2008), cuja tributação já teria sido considerada.

Examinando o Termo de Verificação Fiscal e a documentação de fls. 282/283, constata-se que a fiscalização incluiu a referida nota no cômputo das receitas de 2007 por entender que a data de emissão era determinante para a ocorrência do fato gerador do IRPJ/CSLL.

Observe que tal insurgência constou na manifestação de inconformidade (fls. 190 e ss), de forma genérica, sob os seguintes argumentos:

Primeiramente, importante destacar, que inobstante não haver destaque da retenção do imposto de renda PJ, tais descontos eram realizados pela tomadora dos serviços.

Eram realizados os descontos e efetuados os pagamentos, no percentual legal.

No mesmo sentido, o PIS e o COFINS foram integralmente pagos, no percentual legal de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS).

Considerando a planilha de compras e vendas conforme abaixo, tem-se o cálculo dos tributos da seguinte forma:

Notas Fiscais	Emissão	Competencia	Momento Quitação Tributos
Xxx	janeiro/2007	xxx	16/02/2007
356	fevereiro/2007	fevereiro/2007	20/03/2007
360 a 362	abril/2007	abril/2007	18/05/2007
Xxxx	nenhuma	nenhuma	utilizar credito
363 e 365	junho/2007	junho/2007	20/07/2007
364	junho/2007	julho/2007	20/08/2007
366 e 367	julho/2007	agosto/2007	20/09/2007
371	agosto/2007	setembro/07	19/10/2007
372	setembro/2007	outubro/2007	20/11/2007
375	setembro/2007	novembro/2007	20/12/2007
374	setembro/2007	dezembro/2007	18/01/2008
380	novembro/2007	fevereiro/2008	20/03/2008
376	setembro/2007	abril/2008	25/05/2008
377 e 378	novembro/2007	março/2008	18/04/2008

O acórdão recorrido, ao analisar as notas fiscais notas fiscais nº 354/367, 371/372, 374/378 e 380, somente deu razão à Contribuinte quanto à Nota Fiscal n. 363.

Analisando o argumento quanto à Nota Fiscal n. 376, não vislumbro elementos nos autos capazes de afastar o lançamento. Verifico que a contribuinte não logrou comprovar documentalmente que a receita correspondente tenha sido oferecida à tributação em outro período (trazendo, por exemplo, seus extratos bancários indicando o recebimento em momento posterior, e a identificação do pagamento dos impostos), ou que o lançamento da NF 376 fosse equivocado. Ao contrário da duplicidade da NF 363 (reconhecida pela DRJ como erro de cálculo), a NF 376 não apresenta, nos autos, documentação inequívoca que autorize sua exclusão.

Assim, rejeito o pedido formulado.

##### **5. Da apuração da CSLL e da compensação da base de cálculo negativa**

A Recorrente afirma que, no segundo semestre de 2007, foi reconhecido resultado deficitário de R\$ 17.869,23, configurando base de cálculo negativa da CSLL. Entretanto, ao elaborar o demonstrativo, a fiscalização não tratou esse valor como redutor, mas como acréscimo ao lucro líquido do terceiro trimestre, onerando indevidamente a apuração da contribuição.

Com fundamento no art. 58 da Lei nº 8.981/1995, alega que o lucro líquido ajustado **pode ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base**

**anteriores, até o limite de 30%.** Assim, requer a correção do cálculo, especificamente no terceiro trimestre, para excluir da base de cálculo da CSLL o valor deficitário efetivamente apurado.

De fato, o dispositivo legal citado dispõe: *"Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores, em, no máximo, trinta por cento."*

Quando da apresentação da manifestação de inconformidade, a instância a quo não foi instada quanto a esse ponto.

Entretanto, no caso em espécie, por se tratar de erro material, entendo que há possibilidade de superar o óbice de supressão de instância, vez que o resultado do julgamento, como será visto, será a favor da Contribuinte, e não se sujeitará a insurgência recursal de ofício do fisco, nos termos da Portaria ME nº 2/2023.

Como ressaltado, a fiscalização, ao deixar de considerar a compensação, incorreu em erro material na apuração, pois tratou o resultado negativo como acréscimo, e não como redutor. O correto seria permitir o abatimento até o limite legal de 30% da base positiva subsequente, na forma do art. 58 da Lei nº 8.981/1995. Vejamos a planilha a que se refere a Contribuinte (fls. 145):

CONTRIBUINTE		: Myller & Mancini Ltda.		INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL			
CNPJ		: 03.421.982/0001-83		RFB			
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO DEVIDA - APURAÇÃO TRIMESTRAL - AC 2007							
PA	LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CSLL (1)	COMP. BC NEGATIVA DA CSLL DE PER. ANTERIORES-30% (2)	BASE DE CÁLCULO DA CSLL (3)=(1)-(2)	CSLL APURADA ALÍQUOTA DE 9% (4)	DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF (5)	CSLL EFETIVAMENTE RECOLHIDA (6)	FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL (7)=(4)-(6)
1º TRIM	85.554,00	0,00	85.554,00	7.699,86	0,00	1.415,52	6.284,34
2º TRIM	-17.869,23	0,00	-17.869,23	0,00	0,00	0,00	0,00
3º TRIM	119.013,32	-17.869,23	136.882,55	12.319,43	0,00	805,80	11.513,63
4º TRIM	-0,04	0,00	-0,04	0,00	0,00	0,00	0,00

Fontes: Livros Registro de Prestação de Serviços, Diário e Razão Analítico, Demonstrativos de Reconstituição da Demonstração do Resultado do Exercício, sistemas SINAL e DCTF.

Nesse sentido, havendo prova documental do prejuízo fiscal ou da base negativa de CSLL apurada em determinado período, deve-se assegurar ao contribuinte o direito à compensação no cálculo do tributo devido.

Segue abaixo o quadro comparativo, no qual se observa a diferença entre o critério adotado pela RFB e o ajuste que se impõe, conforme a legislação:

Descrição	Critério da RFB	Critério Corrigido (Lei nº 8.981/1995)
Lucro líquido 3º trim/2007	R\$ 119.013,32	R\$ 119.013,32
Base negativa compensável (30%)	Não considerada	- R\$ 17.869,23
Base de cálculo ajustada da CSLL	R\$ 136.882,55	R\$ 101.144,09
CSLL apurada (9%)	R\$ 12.319,43	R\$ 9.102,97
CSLL efetivamente recolhida	R\$ 805,80	R\$ 805,80
Saldo devido	R\$ 11.513,63	R\$ 8.297,17

Assim, acolhe-se a insurgência da Recorrente para determinar que, no recálculo da CSLL do ano-calendário de 2007, seja considerada a dedução de R\$ 17.869,23, com base no art. 58 da Lei nº 8.981/1995, considerando a base de cálculo da CSLL no 3º Trimestre do AC de 2007 em R\$101.144,09 e, deduzindo-se a CSLL efetivamente recolhida (R\$805,80), **considerar o valor de R\$8.297,17 de CSLL a recolher.**

#### **6. Da exclusão do ICMS e do ISS da base de cálculo do PIS e da Cofins**

Quanto aos argumentos aduzidos em relação à possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins abordada no RE nº 574.706/PR no âmbito do Supremo Tribunal Federal, modulado para efeitos aos Processos Administrativos protocolados até 15.07.2017, que culminou na Tese 69 daquele Tribunal, o CARF já possui entendimento sedimentado:

**Processo nº 11080.725669/2014-95**

**Recurso Voluntário**

**Acórdão nº 1402-006.569 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**

**Sessão de 17 de agosto de 2023**

**Recorrente** COMERCIO VAREJISTA DE GENEROS ALIMENTICIOS ARESI LTDA -ME

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

[...]

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG.**

**O STF fixou a tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS”, nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. E, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele decisum, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o**

**valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, a ele dar provimento parcial para reconhecer a exclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme for apurado pela unidade de origem quando execução do acórdão. O Conselheiro Luciano Bernart acompanhou a Relatora pelas conclusões em relação ao termo “qualificação da multa de ofício”. (grifou-se)

**Processo nº 10980.912671/2012-24**

**Recurso Voluntário**

**Acórdão nº 3201-010.670 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

**Sessão de 25 de julho de 2023**

**Recorrente** METROPOLITANA COMERCIO E SERVICOS LTDA

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO:** CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/11/2006

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. POSSIBILIDADE.

**O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS.** O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, com a aplicação do julgado aos processos administrativos protocolados até a data da sessão em que proferido o julgamento (15.03.2017), o que afasta, de imediato, o anterior entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no Resp 1.144.469/PR, no regime de recursos repetitivos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo da contribuição o valor do ICMS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário nº 574.706, devendo a unidade de origem verificar a correção dos valores apresentados pelo Recorrente em seus pedidos. **Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.661, de 25 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 10980.912662/2012-33, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.** (grifou-se)

Como visto, em 8 de outubro de 2014, o plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), decidiu pela impossibilidade de o ICMS compor a base de cálculo da Cofins. Em 15 de março de 2017, no RE 574.706, com repercussão geral, decidiu também pela impossibilidade de compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep. Ainda, fixou a tese n. 69, vinculante, de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”. Esse entendimento

deve ser observado no âmbito administrativo em virtude do art. 99 do Regimento Interno do CARF, que impõe a reprodução de decisões transitadas em julgado do STF com repercussão geral.

Quanto ao ISS, embora existam decisões do Superior Tribunal de Justiça no sentido de sua não inclusão na base de cálculo, **não há até o presente momento pronunciamento definitivo do STF em sede de repercussão geral**. Em razão disso, o entendimento prevalecente no CARF é de que, até ulterior definição da Suprema Corte, o ISS integra a base de cálculo das contribuições:

**Processo nº 10240.900747/2019-17**

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3201-011.722 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 22 de março de 2024

Recorrente CLINERON - CLINICA RENAL DE RONDONIA LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há determinação legal para a exclusão do ISS da base de cálculo da Cofins.

Assim, acompanhando a jurisprudência vinculante do STF e a orientação do próprio CARF em casos análogos, impõe-se dar provimento parcial ao recurso para determinar que, no recálculo das contribuições ao PIS e à COFINS referentes ao ano-calendário de 2007, seja excluído o montante do ICMS destacado nas notas fiscais das bases de cálculo. Caberá à autoridade fiscal proceder aos ajustes necessários, com base nas informações já constantes dos autos.

Quanto ao ISS, nego provimento ao pedido, conforme explicitado.

**DISPOSITIVO**

Ante o exposto, voto por **conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, e dar-lhe parcial provimento**, para (i) determinar a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, em conformidade com o decidido pelo STF no RE nº 574.706/PR, com base nas informações constantes nos autos; e (ii) reconhecer erro material na apuração da CSLL, fixando a insuficiência de recolhimento do 3º trimestre de 2007 em R\$ 8.297,17, mediante a dedução da base negativa de R\$ 17.869,23, nos termos do art. 58 da Lei nº 8.981/1995.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**