



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12898.002143/2009-24
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3302-004.499 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/COFINS
Recorrentes PGS INVESTIGAÇÃO PETROLÍFERA LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/10/2006 a 31/10/2006

PIS E COFINS. RETENÇÃO NA FONTE. RECEITA NÃO TRIBUTADA.
DEDUÇÃO DO VALOR DEVIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente os valores da Contribuição retidos na fonte, vinculados às receitas tributadas pelo contribuinte, são passíveis de dedução.

RO Negado e RV Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

Por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para acatar as retenções relativas às receitas tributadas no mês de outubro de 2006.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

EDITADO EM: 07/08/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 179-183:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 52 em virtude da apuração de falta de recolhimento da contribuição ao PIS nos períodos de apuração 01/2006 e 10/2006, sendo exigida a contribuição de R\$ 465.258,16, multa de ofício de R\$ 348.943,61 e juros de mora de R\$ 180.644,61, perfazendo o total de R\$ 994.846,38.

Igualmente, foi lavrado Auto de Infração –fls.58, em virtude de falta de recolhimento da COFINS, para os períodos de apuração 01/2006 e 10/2006, sendo exigida a contribuição de R\$ 2.143.007,34, multa de ofício de R\$ 1.607.255,50 e Juros de Mora de R\$ 832.060,06, perfazendo o montante de R\$ 4.582.322,90.

Na Descrição dos Fatos, o AFRFB esclarece que o presente lançamento é resultante da revisão de declaração e em decorrência de valores das contribuições declarados pelo sujeito passivo, constantes do DACON – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais referentes aos meses 01/2006 e 10/2006, sem que tenha havido a elaboração da respectiva DCTF.

Cientificada em 10/12/2009, a interessada apresentou em 18/12/2009 a impugnação de fls. 70, na qual alegou:

1. O presente caso é proveniente de mera omissão da impugnante, tanto no lançamento da compensação do valor devido a título de COFINS na DCTF, quanto no lançamento de dedução por retenção na fonte no DACON;

2. Em relação ao período de apuração 01/2006, os valores das contribuições foram indicados na DCOMP 16964.66531.130206.1.3.029774, transmitida em 13/12/2006, conforme consignado em DCTF retificadora transmitida em 10/12/2009;

3. Já os valores apurados no período de apuração 10/2006, também dado como não recolhidos, foram objeto de dedução por retenção na fonte, lançados em DACON retificador transmitido em 10/12/2009;

4. Cumpre esclarecer que as retificações somente foram transmitidas em 10/12/2009, pois (i) as omissões somente foram percebidas pela impugnante com a notícia da Autoridade Fiscal, (ii) de outro tanto, não seria possível fazê-lo no curso da ação fiscal;

5. Face ao exposto, requer seja julgada procedente a presente impugnação para declarar insubsistentes os Autos de Infração, protestando pela produção das provas em direito admitidas.

A impugnação apresentada pela Recorrente foi julgada, por unanimidade de voto, procedente em parte, para excluir do lançamento apenas o PA relativo ao período de 01/2006, nos termos da ementa abaixo sintetizada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/10/2006 a 31/10/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. IMPLEMENTAÇÃO. INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NÃO CABIMENTO.

A compensação será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. Descabe o lançamento de ofício de crédito tributário extinto pela compensação visto que a respectiva declaração constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente confessados.

PIS E COFINS. RETENÇÃO NA FONTE POR PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO.

Os valores da Contribuição ao PIS e Cofins retidos por pessoas jurídicas de direito privado, têm natureza de antecipação do montante devido ao final do respectivo período de apuração devendo o rendimento correspondente integrar a base de cálculo da contribuição.

Não se conformando com a decisão de piso, a Recorrente, intimada em 04/03/2013 (fls.191), interpôs recurso voluntário em 02/04/2013 (fls. 194-206), alegando, em síntese, o quanto segue:

- A Recorrente não oferece à tributação os valores recebidos a título de adiantamento, dando a estes tratamento de Faturamento para Entrega Futura;
- Adiantamento não constitui base de cálculo;
- A Recorrente somente reconhece a receita e a oferece à tributação no momento da efetiva entrega dos dados a seus clientes;
- Como os clientes da Recorrente não fazem a distinção entre adiantamento e faturamento, os mesmos desde de logo promovem a retenção e o pagamento do imposto;
- Todos os valores dados como não recolhidos foram objeto de dedução por retenção na fonte, lançada no DICON Retificador nº 21.23.10.87.00.54, transmitido em 10/12/2009;
- A Recorrente efetivamente dispunha de créditos para promover dedução por retenção na fonte, em decorrência da retenção e pagamento do imposto pelos clientes, como demonstra o Informe de Rendimentos anexo (doc. nº 04 a 04-G);
- O crédito de que se utilizou a Recorrente nasceu no momento em que seus clientes promoveram a retenção na fonte e o pagamento do imposto foi efetuado, eis que neste momento verifica-se o pagamento a maior que dá direito ao crédito da Recorrente;
- O caso presente não trata de crédito escritural a que se refere a Lei nº 10.833/2003, mas de crédito decorrente de imposto a maior; e
- Há que se consagrar o Princípio da Verdade Material e reconhecer que não houve qualquer prejuízo ao erário.

Exonerado crédito superior ao limite de alçada, recorre-se de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 1º, da Portaria MF nº, de 03 de janeiro de 2008, vigente à época do julgamento do processo em primeira instância administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo

I - Tempestividade

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 04/03/2013 (fls.191) e protocolou Recurso Voluntário em em 02/04/2013 (fls. 194-206), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Nos termos do artigo 1º, da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, haverá recurso de ofício sempre que a decisão de primeiro grau exonerar o contribuinte do pagamento de tributos e encargos da multa, em valor superior a R\$ 2.500.000,00², sendo que no presente caso o valor exonerado perfaz a quantia originária de R\$ 3.234.718,26.

Desta forma, considerando que os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II - Recurso Voluntário

II.1 - Questões preliminares

A Recorrente em sede recursal não arguiu questões preliminares, restringindo seu inconformismo apenas em relação ao mérito propriamente dito. Deste modo, passa-se a análise dos argumentos suscitados pela Recorrente.

II.2 - Supressão de Instância

A Recorrente alegou em sede recursal que se deve consagrar o princípio da verdade material e reconhecer que não houve qualquer prejuízo ao erário, posto que os impostos foram pagos, em sua integralidade retidos na fonte.

Tal fundamento de defesa não pode ser apreciado, por restar configurada a preclusão a seu respeito, conforme determinação contida no artigo 17, do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

² Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Sua análise diretamente pela Segunda Instância administrativa implicará em supressão de instância, visto que a matéria não foi submetida ao julgamento de Primeira Instância.

Outro não é entendimento emanado pelo Conselho Administrativos de Recursos Fiscais :

(...) PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO E RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. ART. 17 DO DECRETO 70.235/72. O recurso voluntário é cabível contra a decisão de primeira instância, de modo que o âmbito válido de sua fundamentação naturalmente se circunscreve aos temas tratados no julgamento que pretende reformar. O recurso voluntário não pode inovar, veiculando novos argumentos de defesa que não foram apresentados na impugnação nem debatidos em primeira instância. Exceção feita apenas quanto a temas reconhecidamente de ordem pública, como é o caso da decadência e da prescrição. (...) (Acórdão 340300.385, PA 10680.008629/200309, Rel. Cons. Ivan Allegretti, j. 25/05/2010)

Desta forma, a análise do pedido realizado pela Recorrente resta prejudicado por imposição do preceito anteriormente citado.

II.2 - Mérito

O cerne da questão diz respeito ao direito da Recorrente deduzir das contribuições calculadas os valores retidos pelos tomadores de serviços, considerando, para tanto, que as receitas auferidas pela Recorrente a título de adiantamento vinculados aos tributos retidos, não foram tributadas no período de apuração.

Em síntese apartada, a Recorrente alega que **(i)** teve retenção na fonte nos seus rendimentos e, por um equívoco, deixou de efetuar a dedução no valor da contribuição a pagar, trazendo aos autos DACON retificador e os comprovantes de retenção anual; **(ii)** somente reconhece a receita e a oferece à tributação no momento da efetiva entrega dos dados a seus clientes, sendo que os adiantamentos recebidos de seus clientes, contabilizados como "adiantamento para entrega futura", não são levados à tributação no momento do recebimento; e **(iii)** que o reconhecimento da receita vinculada as retenções objeto da lide foram reconhecidas e tributadas no PA agosto/setembro de 2007, data efetiva da entrega dos dados fornecidos pela Recorrente.

Neste ponto, a decisão de primeira instância afastou as pretensões da Recorrente com base nos seguintes fundamentos:

Em relação ao período de apuração 10/2006, o interessado alega que teve retenção na fonte nos seus rendimentos e, por um equívoco, deixou de efetuar a dedução no valor da contribuição a pagar, trazendo aos autos DACON retificador e os comprovantes de retenção anual.

Conforme o artigo 30, da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, desde 1º de fevereiro de 2004, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços profissionais, serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de

valores e locação de mão-de-obra, bem assim os serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, estão sujeitos à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep:

Acrescente-se que o valor a ser compensado, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor da fatura, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas, nos termos da legislação aplicável.

Dessa forma, no encerramento de cada período de apuração, os valores retidos podem ser deduzidos no cálculo da contribuição devida, desde que os respectivos rendimentos tenham sido oferecidos à tributação.

No que se refere à Contribuição ao PIS e a COFINS, a retenção por si só também não produz indébito tributário, pois os valores correspondentes somente podem ser aproveitados até o limite da contribuição devida apurada em cada período de apuração, salvo a ocorrência de erro na própria apuração do valor retido, decorrente, por exemplo, de aplicação incorreta da alíquota, erro na apuração da base de cálculo ou no tratamento tributário das receitas.

Junto com sua impugnação, o contribuinte apresentou Comprovações Anuais de Retenção de CSLL, Cofins e Pis/Pasep (Lei nº 10.833, de 2003, art.30), para o ano-calendário 2006, e, no caso específico do período de apuração outubro de 2006, ora lançado, o valor retido corresponde a R\$ 4.012.833,87 – fls.154, 156, 158, 161, 165, 166 e 168, sendo que este último comprovante corresponde a retenção de que trata o art. 64, da Lei nº 9.430, de 1996.

Tanto a Lei nº 9.430/96, quanto a Lei nº 10.833/2003, estipulam que os valores retidos serão segregados às contribuições correspondentes, in casu, PIS e COFINS.

No entanto, para que a referida retenção seja deduzida do valor da contribuição a pagar, após a apuração no período correspondente, é necessário que o rendimento respectivo tenha sido oferecido à tributação na Receita Bruta.

Reportando-nos aos informes de rendimentos acima citados, em relação ao período de apuração outubro/2006, o montante do valor pago pelas fontes pagadoras corresponde a R\$ 62.628.123,60.

No DACON Mensal original – fls.175/176, e no DACON Mensal retificador – 10/2006, onde o contribuinte indica as retenções efetuadas para deduzir a contribuição a pagar, na Ficha 07 A – Cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep Regime Não-Cumulativo – fl.139, e na Ficha 17 A – Cálculo da Cofins Regime Não-Cumulativo – fl.146, a pessoa jurídica informa como Receita de Vendas de Bens e Serviços a importância de R\$ 22.573.715,67.

Com efeito, repita-se a exaustão, para que o contribuinte possa deduzir do valor mensal da contribuição devida a importância retida, e que possa ser configurada como antecipação do devido, é condição fundamental que os rendimentos auferidos e pagos pelas fontes pagadoras responsáveis pela retenção sejam parte integrante da base de cálculo respectiva.

No caso em estilo, tal situação efetivamente não se encontra configurada pois o interessado indica no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais como Receita de Venda de Bens e Serviços no período de apuração outubro de 2006, o valor de R\$ 22.573.715,67, enquanto pretende deduzir dos valores apurados na

presente autuação importâncias retidas cujos rendimentos correspondentes somam a importância de R\$ 62.628.123,60.

Logo, entendemos que não resta comprovado que os valores que o interessado pretende deduzir a título de retenção na fonte tem a sua correspondência no montante de Receita de Serviços tributada e consignada nas declarações correspondentes.

Pois bem.

Primeiramente, a retenção do tributo não caracteriza pagamento indevido ou a maior, - *o qual, se evidenciada, daria ensejo à restituição ou compensação*-, sendo considerado apenas como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, a teor da previsão expressa contida no artigo 36, da Lei nº 10.833/2003:

"Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. ([Vide Medida Provisória nº 232, 2004](#))

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."

Portanto, ocorrendo, um valor de retenção superior ao valor efetivamente devido pelo contribuinte, considerando que a Recorrente recebeu parte do pagamento e sofreu retenção sobre o valor global, entende-se que apenas se antecipou mais do que o valor devido no final de apuração.

Deste modo, não há que falar em pagamento indevido ou a maior, mas sim antecipação de pagamento submetida as regras escriturais de apuração prevista na Lei nº 10.833/2003.

Em relação fato de que a Recorrente efetivamente dispunha de créditos para promover dedução por retenção na fonte, em decorrência da retenção e pagamento do imposto pelos clientes, o que segundo ela seria suficiente para afastar o lançamento fiscal, insta tecer que o direito/origem ao crédito propriamente dito não está *sub judice*, sendo que a questão posta sob análise está atrelada ao momento de reconhecimento e utilização do crédito.

E nesse aspecto, não vejo que os argumentos apresentados pela Recorrente sejam suficientes para afastar integralmente o lançamento fiscal.

Isto porque, a Recorrente pretendeu deduzir dos valores apurados na presente autuação importâncias retidas cujos rendimentos correspondentes somaram a importância de R\$ 62.628.123,60, ao passo que somente parte desta quantia (R\$ 22.573.715,67) foi reconhecida como receita e levada à tributação, conforme se verifica no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais como Receita de Venda de Bens e Serviços no período de apuração outubro de 2006.

Logo, no encerramento do período de apuração tratado nestes autos (10/2006), os valores retidos somente poderiam ser deduzidos no cálculo da contribuição devida, no limite da receita oferecida à tributação, o que de fato ocorreu apenas em relação ao montante de R\$ 22.573.715,67.

Esse, inclusive, foi entendimento do julgador de piso, o qual adoto como fundamento da decidir, a saber:

Com efeito, repita-se a exaustão, para que o contribuinte possa deduzir do valor mensal da contribuição devida a importância retida, e que possa ser configurada como antecipação do devido, é condição fundamental que os rendimentos auferidos e pagos pelas fontes pagadoras responsáveis pela retenção sejam parte integrante da base de cálculo respectiva.

Neste cenário, entendo que a Recorrente poderá deduzir no cálculo das contribuições devidas, as retenções relativas às receitas tributadas no mês de outubro de 2006.

III - Recurso de Ofício

Dispõe os artigos 50, §1º, e 64, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência.

Com base nas normas anteriormente citadas, adoto como fundamento de decidir as razões apresentadas pelo i. julgador de piso, o que peço vênia para reproduzir:

Como ponto exordial em sua impugnação, o contribuinte alega que apresentou Declaração de Compensação, transmitida em 13/12/2006, com vistas a compensar, no período de apuração 01/2006, os débitos de PIS – R\$ 264.207,98 e COFINS – R\$ 1.216.957,95.

De fato, observando-se a Declaração de Compensação nº 16964.66531.130206.1.3.029774 – fl.104, transmitida em 13/02/2006, ou seja, anterior ao início do procedimento fiscal que ocorreu em 26/05/2009, mediante o Termo de Intimação de fl.50, podemos constatar que os valores das contribuições ao PIS e COFINS, pertinentes ao período de apuração 01/2006, ora lançados, já haviam sido informados pelo contribuinte através da Declaração de Compensação.

Com efeito, cabe de pronto uma análise prévia do direito de a contribuinte proceder, sob a sistemática do lançamento por homologação, de forma unilateral, à compensação suscitada.

A extinção de crédito que advém da compensação é prevista no Código Tributário Nacional CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro

de 1966) pelo seu art. 156, II, tendo sido tal possibilidade detalhada no art. 170 do mesmo diploma legal nos seguintes termos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim estabeleceu em seu art. 74, este com as alterações introduzidas pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002)

§ 1º A compensação de que trata o **caput** será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. .(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação .(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002)

.....

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.(incluído pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003)

Da leitura do dispositivo legal acima podemos afirmar que a partir da edição da Lei 10.833, de 2003 não é mais cabível a constituição e exigência por meio de lançamento de ofício de valores confessados através de declaração de compensação, considerando que, por expressa disposição legal, o crédito tributário declarado encontra-se extinto sob condição resolutória de sua ulterior homologação e a referida declaração, a partir de outubro de 2003, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Em outras palavras, significa dizer que nenhum procedimento de ofício da autoridade fiscal é necessário para efetivar a constituição e cobrança de tais valores, bastando o encaminhamento dos débitos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União.

No caso vertente, as Declarações de Compensação foram transmitidas em 13/02/2006, antes portanto do início do procedimento fiscal e, evidentemente, da ciência do lançamento, o que caracteriza a improcedência da autuação, cabendo a exclusão do PA 01/2003 das contribuições ao PIS e COFINS.

IV. - Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator