



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13433.720812/2013-50
ACÓRDÃO	3102-003.695 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PREST PERFURAÇÕES LTDA. – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/2009, 30/04/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETENÇÕES EFETUADAS. DEDUÇÃO DOS FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DA RETENÇÃO.

As retenções sofridas no mês de julho de 2009 não foram totalmente deduzidas das contribuições devidas neste mês, fazendo jus o contribuinte à dedução do saldo remanescente dessas retenções na apuração da contribuição relativa ao mês de agosto de 2009.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/01/2009, 30/04/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETENÇÕES EFETUADAS. DEDUÇÃO DOS FATOS GERADORES OCORRIDOS A PARTIR DA RETENÇÃO.

As retenções sofridas no mês de julho de 2009 não foram totalmente deduzidas das contribuições devidas neste mês, fazendo jus o contribuinte à dedução do saldo remanescente dessas retenções na apuração da contribuição relativa ao mês de agosto de 2009.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por vício de motivação em decorrência da indevida recomposição da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para excluir do valor exigido da Contribuição para o PIS e da COFINS no mês de

agosto de 2009, os valores das referidas contribuições retidos e não aproveitados no mês de julho de 2009

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luís Cabral, Mario Sergio Martinez Piccini (substituto[a] integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Mario Sergio Martinez Piccini.

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

DA AUTUAÇÃO

Foram lavrados contra o contribuinte acima identificado os presentes autos de infração, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 02 a 16), correspondentes aos períodos de apuração de janeiro a agosto de 2009, nos montantes de R\$ 55.035,21 (PIS) e R\$ 255.819,44 (Cofins), incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

Os dispositivos legais infringidos constam da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos referidos autos de infração.

Os detalhes do procedimento fiscal constam do Relatório Fiscal (fls. 17/24), cujo resumo no tocante à autuação é o seguinte:

A Fiscalização realizou a apuração dos valores a pagar relativos à COFINS através da Escrituração Contábil Digital (ECD), por meio do levantamento dos saldos mensais registrados na conta contábil “313100000.212260.1008 – COFINS A RECOLHER”, representativa de obrigação (conta do passivo circulante).

Verificou-se que a conta COFINS A RECOLHER é creditada em contrapartida de diversas contas representativas de COFINS, denominadas na ECD de “COFINS” ou “COFINS S/ FATURAMENTO”. A conta COFINS A RECOLHER é debitada em contrapartida da conta “313100000.117440.1002 – COFINS RECUP. S/ FATURAMENTO, representativa dos valores retidos pelas empresas contratantes, bem como da conta “313100000.117430.1005 – COFINS a recuperar insumos”, representativa dos direitos de crédito nas aquisições de insumos.

Na planilha anexa denominada – EXTRATO RAZÃO CONTA 313100000.212260.1008 – COFINS A RECOLHER estão demonstrados os lançamentos efetuados na referida conta, tendo sido extraída da ECD enviada ao SPED em 26/06/2013.

Conforme relatado nos itens 2.1 a 2.3 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, datado de 15/05/2013, alguns valores lançados na conta COFINS RECUP. S/ FATURAMENTO, na qual são contabilizados valores relativos às retenções efetuadas a título de COFINS pelas empresas contratantes do sujeito passivo, não foram aproveitados pela Fiscalização no levantamento do saldo da conta COFINS A RECOLHER, pois ou se referiam a fatos geradores ocorridos no ano anterior e já aproveitados pelo contribuinte em 12/2008, conforme demonstra a DCON de 12/2008 (fichas 15 B e 25 B) e DIRF de 2008, ou cujos valores de retenção não foram confirmados em DIRF dos contratantes.

Intimado a apresentar esclarecimentos, bem como a comprovar as retenções lançadas contabilmente, a empresa não se pronunciou.

Dessa forma, o valor do saldo a recolher de COFINS apurado pela Fiscalização tomou por base os valores lançados mensalmente a crédito da conta COFINS A RECOLHER, deduzidos das retenções constantes em DIRF dos contratantes de serviços, bem como dos valores contabilizados na conta 313100000.117430.1005 – COFINS a recuperar insumos, estando demonstrado de forma resumida no quadro abaixo:

MÊS	CONTABILIDADE (DESPESA)	RETENÇÕES DIRF	CRÉDITO (INSUMOS)	VALOR A PAGAR	VALOR PAGO E/OU DECLARADO EM DCTF ou DCOMP	SALDO A COMPENSAR (VR PAGO A MAIOR)	VR COMPENSADO CONTABILMENTE	SALDO A RECOLHER/A LANÇAR
	A	B	C	D = A - B - C	E	F	G	H = D - E - F
01/2009	520.263,82	239.055,59	74.408,07	206.800,16	183.554,48	-	-	23.245,68
02/2009	583.468,88	159.565,07	63.120,68	360.783,13	583.468,87	222.685,74		-
03/2009	647.557,27	150.904,38	20.922,28	475.730,61	514.300,55	38.569,94		-
04/2009	610.123,42	299.374,25	19.641,82	291.107,35	11.020,93		261.255,68	18.830,74
05/2009	715.842,30	326.973,46	8.196,67	380.672,17	380.672,35			
06/2009	566.388,29	240.521,99	36.576,26	289.290,04	271.643,18			17.646,86
07/2009	614.202,98	235.300,85	45.956,98	332.945,15	320.281,65			12.663,50
08/2009	465.475,57	169.756,70	37.056,91	258.661,96	210.329,18			48.332,78
TOTALS	5.279.554,98	2.038.461,19	326.722,42	2.914.371,37	2.793.652,02	261.255,68	261.255,68	120.719,56

E prossegue em seu Relatório Fiscal:

4.5. Como visto no quadro acima, nos meses de 02/2009 e 03/2009 foram realizados pagamentos a maior, ocasionados pelo não aproveitamento dos créditos referente às retenções e sobre aquisições de insumos naqueles meses, os quais foram abatidos do valor a pagar no mês de 04/2009.

4.6. Para os meses de 09/2009 a 12/2009 não houve diferenças a lançar, tendo em vista que as os saldos apurados foram pagos e/ou confessados mediante DCTF ou Declaração de Compensação – DCOMP.

4.7. Os valores lançados como despesas (coluna A), constantes do quadro do item 4.4 acima, estão de acordo com os valores informados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON.

4.8. Não há pedidos de parcelamento dos débitos apurados no presente procedimento fiscal.

4.9. Após verificação dos valores pagos, declarados, parcelados e/ou compensados e constatada ainda existência de saldos a recolher relativos à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, efetuamos o lançamento de ofício dos valores devidos apurados através da Contabilidade do contribuinte e demais informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, cujos valores estão demonstrados no quadro constante do item 4.4 acima.

A apuração dos valores relativos ao PIS se baseou nas mesmas contas equivalentes à Cofins, de forma que o valor do saldo a recolher de PIS apurado pela Fiscalização tomou por base os valores lançados mensalmente a crédito da conta PIS A RECOLHER, deduzidos das retenções constantes em DIRF dos contratantes de serviços, bem como dos valores contabilizados na conta 313100000.117430.1004 – PIS a recuperar insumos, estando demonstrada de forma resumida no quadro abaixo:

MÊS	CONTABILIDADE (DESPESA)	RETENÇÕES DIRF	CREDITO (INSUMOS) CONTABILIDADE	VALOR A PAGAR	VALOR PAGAO E/OU DECLARADO EM DCTF OU DCOMP	VALOR PAGO A MAIOR	VR COMPENSADO CONTABILMENTE	SALDO A RECOLHER / A LANÇAR
	A	B	C	D = A - B - C	E	F = E - D	G	H = D - E - M
01/2009	112.952,03	51.795,38	16.154,57	45.002,08	39.965,70	-	-	5.036,38
02/2009	126.674,16	34.572,43	13.644,73	78.457,00	126.674,16	48.217,16		-
03/2009	140.588,09	32.695,95	4.582,55	103.309,59	111.715,77	8.406,18		-
04/2009	132.460,99	64.864,42	4.263,32	63.333,25	2.608,87	-	56.623,34	4.101,04
05/2009	155.413,12	70.844,25	1.779,56	82.789,31	82.789,38	-	-	-
06/2009	122.965,88	52.113,10	8.145,70	62.707,08	59.088,40	-	-	3.618,68
07/2009	133.346,70	50.981,85	9.977,48	72.387,37	69.643,60	-	-	2.743,77
08/2009	101.057,20	36.780,62	8.046,99	56.229,59	45.759,22	-	-	10.470,37
TOTAIS	1.025.458,17	394.648,00	66.594,90	564.215,27	538.245,10	56.623,34	56.623,34	25.970,24

As mesmas observações transcritas em relação à apuração da Cofins (itens 4.5 a 4.8), são aplicáveis à apuração do PIS. Da mesma forma, conclui a Fiscalização:

5.9. Após verificação dos valores pagos, declarados, parcelados e/ou compensados e constatada ainda existência de saldos a recolher relativos à Contribuição para Programa de Integração Social (PIS), efetuamos o

lançamento de ofício dos valores devidos apurados através da Contabilidade do contribuinte e demais informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, cujos valores estão demonstrados no quadro constante do item 4.4 (*sic*) acima.

A Fiscalização informou que os valores acima apurados e não recolhidos no prazo legal estão sujeitos à atualização por meio da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, conforme fundamentação legal detalhada no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora. Também estão sujeitos à multa de ofício de 75%, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada das autuações em 10/08/2013 (fls. 475), a Interessada apresentou, em 10/09/2013, a impugnação e documentos anexos (fls. 484/543).

De início, suscita a tempestividade do recurso apresentado e faz um breve relato sobre os fatos atinentes a este processo.

A seguir, passa a expor as razões de sua irresignação, conforme sintetizado nos tópicos seguintes.

A VERACIDADE DOS LANÇAMENTOS A DÉBITO EFETUADOS EM RAZÃO DE RETENÇÕES DE PIS E COFINS REALIZADAS POR EMPRESAS TOMADORAS DE SERVIÇOS

Explica que o Autuante desconsiderou parte das retenções registradas na contabilidade da Impugnante, o que teria acarretado a majoração das quantias a pagar a título de PIS e COFINS, sendo esse justamente o objeto do lançamento. Esclarece que foram consideradas apenas as retenções efetuadas pela empresa PETROBRAS.

Pondera que as retenções registradas na contabilidade da Impugnante foram devidamente confirmadas pelas empresas tomadoras dos serviços, notadamente a STARFISH OIL & GAS S.A., como faz prova o "Comprovante Anual de Retenção de CSLL, COFINS e PIS/PASEP" (doc. 02), cujo montante retido totaliza R\$ 133.249,78.

Segundo seu entendimento, imputando-se as retenções efetuadas pela STARFISH OIL & GAS S.A. na apuração realizada pelo Auditor Fiscal, obtém-se o seguinte resultado:

RETENÇÕES DE COFINS NO ANO CALENDÁRIO 2009				
PETROBRÁS (A)	STARFISH OIL & GAS S.A. (B)	TOTAL DE RETENÇÕES (A + B)	RETENÇÕES CONSIDERADAS NA CONTABILIDADE (C)	DIFERENÇA (A + B - C)
R\$ 2.595.633,96	R\$ 85.967,59	R\$ 2.681.601,55	R\$ 2.626.783,86	R\$ 54.817,69

RETENÇÕES DE PIS NO ANO CALENDÁRIO 2009				
PETROBRÁS (A)	STARFISH OIL & GAS S.A. (B)	TOTAL DE RETENÇÕES (A + B)	RETENÇÕES CONSIDERADAS NA CONTABILIDADE (C)	DIFERENÇA (A + B - C)
R\$ 562.387,28	R\$ 18.626,32	R\$ 581.013,60	R\$ 576.092,53	R\$ 4.921,07

Salienta que levando em consideração as retenções realizadas pela STARFISH OIL & GAS S.A., devidamente comprovadas, constata-se que, diferentemente de ter débito de PIS e COFINS, a Impugnante tem créditos ainda não aproveitados, nos valores de R\$ 4.921,07 e R\$ 54.817,69, respectivamente.

Do exposto, conclui que tendo sido demonstrado que não há saldo devedor a título de PIS e COFINS no ano-calendário de 2009, não merecem prosperar os lançamentos ora combatidos.

A INDEVIDA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Julga que a autoridade fiscal transcendeu todos os limites da razoabilidade, pois, em respeito ao princípio da verdade material, a recomposição da base de cálculo somente é possível quando a Administração Fazendária constata que os valores apresentados pelo contribuinte não condizem com sua escrituração ou com a realidade de suas operações.

Alega desrespeito ao art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN)¹ quando a autoridade fiscal afirma que houve aproveitamento de créditos inexistentes, como se a contabilidade fiscalizada não espelhasse a realidade dos fatos:

- a) sem analisar os documentos fiscais e contábeis da Impugnante, que estavam à disposição do Fisco Federal e comprovam que todas as retenções aproveitadas efetivamente ocorreram; e*
- b) sem diligenciar com vistas a obter maiores informações sobre a questão, o que poderia ser feito com a simples expedição de ofício à empresa STARFISH OIL & GAS S.A. para que esta se manifestasse sobre a veracidade das informações.*

Ressalta que, sendo a recomposição da base de cálculo medida análoga ao arbitramento, previsto no art. 148 do CTN, de caráter extremamente excepcional, tal atitude apenas se faz cabível quando inexistente outro meio de aferir a real base de cálculo do tributo, sendo, a contrário senso, ilegítima quando a escrituração fiscal do sujeito passivo se encontra idônea. Cita jurisprudência favorável a sua tese.

Com respaldo na doutrina e nos princípios constitucionais da presunção da inocência, da moralidade e da legalidade, defende que ainda que a Impugnante não tivesse colacionado aos autos prova cabal das retenções efetuadas pela STARFISH OIL & GAS S.A., o que apenas se admite por argumento, ainda assim revelar-se-ia absurda e arbitrária a recomposição da base de cálculo, que ocorreu sem que antes fosse realizada qualquer espécie de diligência.

A COMPOSIÇÃO ANUAL DA APURAÇÃO DEMONSTRA QUE A IMPUGNANTE NÃO É DEVEDORA DE PIS E COFINS NO PERÍODO AUTUADO

Propugna que não merece prosperar a alegação de que a Impugnante teria aproveitado “créditos de retenção” em janeiro de 2009 que já haviam sido utilizados em dezembro de 2008, uma vez que, conforme se extrai da documentação carreada aos autos, a composição da apuração de forma anual atesta que não há saldo devedor de PIS e COFINS no ano-calendário 2009.

DO PEDIDO

Ao final, requer:

25. À vista de todo o exposto, demonstrada satisfatoriamente a impossibilidade jurídica de prosperar o procedimento fiscal ora requerido, a IMPUGNANTE, protestando pelo direito de produzir todas as provas em Direito admitidas, requer seja julgada procedente esta Impugnação, exonerando-a inteiramente das exigências tributárias dele decorrente.

26. A IMPUGNANTE informa, por fim, que poderá receber comunicações, intimações e notificações no escritório de seus advogados, localizado na Rua da Quitanda, 86, Centro, Rio de Janeiro/RJ.

A 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, por meio do Acórdão nº 106-001.772, de 10 de setembro de 2020, decidiu julgar parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Recorrente, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2009, 30/04/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009

VALORES RETIDOS NA FONTE. COMPROVANTES DE RETENÇÃO. DIRF.

Os valores retidos na fonte, a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, poderão ser utilizados para dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, desde que os valores retidos sejam devidamente comprovados por meio de comprovante de retenções ou por Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), entregues pelas fontes pagadoras.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2009, 30/04/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009

VALORES RETIDOS NA FONTE. COMPROVANTES DE RETENÇÃO. DIRF.

Os valores retidos na fonte, a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, poderão ser utilizados para dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, desde que os valores retidos sejam

devidamente comprovados por meio de comprovante de retenções ou por Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), entregues pelas fontes pagadoras.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009, 30/04/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009

INTIMAÇÃO DIRIGIDA A ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE.

O Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, não traz previsão quanto à possibilidade de a intimação de atos processuais dar-se na pessoa do advogado do sujeito passivo autuado. Pretensão sem amparo legal.

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOS FATOS ALEGADOS.

A legislação que rege o processo administrativo fiscal impõe ao contribuinte o ônus de provar suas alegações. Conforme estabelece o inciso III do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação conterà "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir".

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, trazendo, em apertada síntese, os seguintes tópicos:

- a) Aproveitamento do saldo credor gerado pela retenção na fonte;
- b) Indevida recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS;

Ao final, requer o provimento do Recurso Voluntário, *"para que seja reconhecido o direito de aproveitar, integralmente, os valores retidos pelas suas fontes pagadoras em 2009, de modo que, feito isso, inexistirá saldo devedor de PIS e COFINS naquele exercício a justificar a manutenção, ainda que parcial, do Auto de Infração contestado na origem"*.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Indevida recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS – nulidade por vício de motivação

Em que pese a Recorrente ter intitulado este tópico recursal como “A INDEVIDA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS”, ela argui a **nulidade do lançamento por falta de motivação**, o que deve ser recepcionado como **preliminar**, consoante se depreende do trecho abaixo:

III.B – A INDEVIDA RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

17. Apesar de os argumentos acima serem mais do que suficientes para justificar o provimento deste Recurso, a RECORRENTE destaca também que o Auto de Infração originário **é nulo por vício de motivação**, eis que a recomposição das bases de cálculo do PIS e da COFINS decorreu da presunção de que os valores registrados na sua contabilidade não estavam condizentes com a realidade.

18. *Data venia*, ao assim proceder, a d. Autoridade Fiscal agiu de forma desarrazoada e desproporcional, pois a reposição somente seria possível se fosse constatado, de forma inequívoca, que os valores apresentados pelo contribuinte não condizem com a sua escrituração fiscal ou com a realidade de suas operações.

19. Contudo, abstraindo tal fato, o i. Auditor Fiscal presumiu que a apuração do PIS e da COFINS havida no exercício de 2009 considerou o aproveitamento de créditos de retenção na fonte inexistentes.

20. Nesse contexto, ao afirmar que houve aproveitamento de créditos inexistentes, como se a contabilidade fiscalizada não espelhasse a realidade dos fatos:

(i) sem analisar os documentos fiscais e contábeis da RECORRENTE, que estavam à disposição do Fisco Federal e comprovam que todas as retenções aproveitadas efetivamente ocorreram; e

(ii) sem diligenciar com vistas a obter informações sobre a questão, o que poderia ser feito com a simples expedição de ofício à empresa STARFISH para que ela se manifestasse sobre a veracidade das informações;

é conduta que representa flagrante desrespeito ao art. 112 do CTN2, merecedora, portanto, do pronto repúdio por esse C. Conselho.

21. Logo, ainda que a RECORRENTE não tivesse colacionado aos autos prova cabal das retenções efetuadas, o que apenas se admite por argumento, ainda assim revelar-se-ia absurda a arbitrária a recomposição da base de cálculo, eis que ocorreu sem que antes fosse realizada a cabível diligência. (destaquei)

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Compulsando o Relatório Fiscal, depreende-se que os lançamentos de ofício da Contribuição para o PIS e da COFINS foram devidamente motivados e fundamentados, além de

inexistir qualquer arbitrariedade na recomposição das bases de cálculos das referidas contribuições.

Ademais, a jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que não se declara a nulidade do Auto de Infração quando a autoridade fiscal apresenta clara descrição do fato ilícito, o correto enquadramento legal da infração e da penalidade, bem como adequada instrução probatória e o contribuinte é validamente intimado para responder a todos os atos praticados no processo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

(...)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo, por cerceamento de defesa, o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

(Processo nº 15746.720162/2023-16; Acórdão nº 3102-002.786; Relatora Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães; sessão de 28/11/2024)

Como não houve cerceamento de defesa e todos os atos foram praticados por autoridade competente, não vislumbro qualquer circunstância que se amolde às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Pelo exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade do auto de infração por vício de motivação, em decorrência da indevida recomposição da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS.

Aproveitamento do saldo credor gerado pela retenção na fonte

A Recorrente argumenta que, inobstante o acórdão recorrido ter reconhecido a integralidade das retenções realizadas pela STARFISH, que totalizam R\$ 104.593,91, a DRJ utilizou somente R\$ 73.161,94 para abater o crédito tributário originalmente constituído no Auto de Infração, uma vez que teria desconsiderado os saldos credores nos meses em que os créditos da retenção na fonte foram maiores que os débitos declarados.

A Recorrente exemplifica os seus argumentos com o mês de julho de 2009, conforme trecho extraído do Recurso Voluntário:

7. Apesar de reconhecer a integralidade das retenções realizadas pela STARFISH (R\$ 104.593,91), o i. Órgão Julgador de origem utilizou somente R\$ 73.161,94 para abater o crédito tributário originalmente constituído no Auto de Infração em questão.

8. Isso porque, a i. Delegacia de Julgamento desconsiderou os saldos credores nos meses em que créditos de retenção na fonte foram maiores que os débitos declarados.

9. A título exemplificativo, a RECORRENTE cita o período de julho de 2009, em que o crédito de COFINS reconhecido pela i. Delegacia de Julgamento foi no montante de R\$ 38.498,01 (retenção da STARFISH) e o débito a ser compensado foi de R\$ 12.663,50, o que geraria um saldo credor de R\$ 25.834,51 a ser transportado para os períodos subsequentes.

10. Todavia, em agosto de 2009 a fiscalização considerou tão somente o montante de R\$ 38.469,59 (retenções realizadas naquele mês pela STARFISH), sem incluir no cálculo os R\$ 25.834,51 que remanesceram de saldo credor no período anterior. Essa distorção implicou na manutenção, equivocada, do valor histórico de R\$ 9.863,19 a pagar de COFINS no período de agosto de 2009.

A Recorrente defende que o “posicionamento adotado pela i. Delegacia de Julgamento está, data venia, equivocado, contrariando, inclusive, a jurisprudência desse C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que sedimentou entendimento segundo o qual “o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS(…)” pode “ser utilizados na dedução do valor da contribuição devida (ou a pagar) da mesma espécie, apurado em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção”” e cita acórdão do CARF.

Aduz a Recorrente que, de maneira contraditória, a própria DRJ, citando a IN SRF 459, de 2004, reconhece que saldos credores poderiam ser aproveitados nos períodos subsequentes e cita trecho do acórdão recorrido.

É o que passo a apreciar.

Ao reconhecer a retenções na fonte realizadas pela STARFISH, o acórdão recorrido realizou ajustes nos valores apurados pela fiscalização nos lançamentos da Contribuição para o PIS e da COFINS, conforme se depreende do trecho abaixo:

Com base nesses fatos, devem ser aceitos os argumentos apresentados pela Impugnante, no sentido de que os valores das retenções efetuadas pela fonte pagadora STARFISH OIL & GAS S/A, nº valor total de R\$ 133.249,78 no ano-calendário de 2009, podem ser utilizados na dedução da Contribuição para o PIS e da Cofins a pagar, conforme resumido no quadro abaixo:

Mês	Rendimentos tributáveis	Imposto retido – DIRF (4,65%)	COFINS (3%)	PIS (0,65%)
abr/09	300.000,00	13.950,00	9.000,00	1.950,00
jul/09	1.296.593,16	59.671,91	38.498,01	8.341,23
ago/09	1.268.993,36	59.627,87	38.469,59	8.335,08
TOTAL	2.865.586,52	133.249,78	85.967,60	18.626,31

Por consequência, os valores apurados pela Fiscalização de Cofins e PIS, demonstrados no Relatório Fiscal (itens 4.4 e 5.4, respectivamente), devem ser ajustados considerando as retenções efetuadas pela fonte pagadora STARFISH OIL & GAS S/A, acima consolidadas, conforme a seguir demonstrado:

COFINS								
MÊS	CONTABILIDADE (DESPESA)	RETENÇÕES DIRF	CRÉDITO (INSUMOS)	VALOR A PAGAR	VALOR PAGO E/OU DECLARADO EM DCTF ou DCOMP	SALDO A COMPENSAR (VR PAGO A MAIOR)	VR COMPENSADO CONTABILMENTE	SALDO A RECOLHER/A LANÇAR
	A	B	C	D = A - B - C	E	F	G	H = D - E - F
jan/09	520.263,82	239.055,59	74.408,07	206.800,16	183.554,48	-		23.245,68
fev/09	583.468,88	159.565,07	63.120,68	360.783,13	583.468,87	222.685,74		-
mar/09	647.557,27	150.904,38	20.922,28	475.730,61	514.300,55	38.569,94		-
abr/09	610.123,42	308.374,25	19.641,82	282.107,35	11.020,93		261.255,68	9.830,74
mai/09	715.842,30	326.973,46	8.196,67	380.672,17	380.672,35			-
jun/09	566.388,29	240.521,99	36.576,26	289.290,04	271.643,18			17.646,86
jul/09	614.202,98	273.798,86	45.956,98	294.447,14	320.281,65			-
ago/09	465.475,57	208.226,29	37.056,91	220.192,37	210.329,18			9.863,19
TOTAIS	4.723.322,53	1.907.419,89	305.879,67	2.510.022,97	2.793.652,02	261.255,68	261.255,68	60.586,47

PIS								
MÊS	CONTABILIDADE (DESPESA)	RETENÇÕES DIRF	CRÉDITO (INSUMOS)	VALOR A PAGAR	VALOR PAGO E/OU DECLARADO EM DCTF ou DCOMP	SALDO A COMPENSAR (VR PAGO A MAIOR)	VR COMPENSADO CONTABILMENTE	SALDO A RECOLHER/A LANÇAR
	A	B	C	D = A - B - C	E	F	G	H = D - E - F
jan/09	112.952,03	51.795,38	16.154,57	45.002,08	39.965,70	-	-	5.036,38
fev/09	126.674,16	34.572,43	13.644,73	78.457,00	126.674,16	48.217,16	-	-
mar/09	140.588,09	32.695,95	4.582,55	103.309,59	111.715,77	8.406,18	-	-
abr/09	132.460,99	66.814,42	4.263,32	61.383,25	2.608,87	-	56.623,34	2.151,04
mai/09	155.413,12	70.844,25	1.779,56	82.789,31	82.789,38	-	-	-
jun/09	122.965,88	52.113,10	8.145,70	62.707,08	59.088,40	-	-	3.618,68
jul/09	133.346,70	59.323,08	9.977,48	64.046,14	69.643,60	-	-	-
ago/09	101.057,20	45.115,70	8.046,99	47.894,51	45.759,22	-	-	2.135,29
TOTAIS	1.025.458,17	413.274,31	66.594,90	545.588,96	538.245,10	56.623,34	56.623,34	12.941,39

(...)

No caso, os valores retidos pela citada fonte pagadora, e considerados neste Voto, foram realizados nos períodos de abril, julho e agosto de 2009, de forma que a reapuração em questão não pode retroagir para meses anteriores. Nesse ponto, vale repisar o que determina a legislação acima transcrita – IN SRF nº 459, de 2004 – quanto ao aproveitamento dos valores retidos na dedução das contribuições devidas:

Art. 7º Os valores retidos na forma do art. 2º serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições.

§ 1º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

(...) (Grifo nosso)

Analisando os ajustes realizados pelo acórdão recorrido nos demonstrativos acima reproduzidos, observa-se que realmente a DRJ não abateu, no mês de agosto de 2009, o saldo de retenção não utilizado no mês de julho de 2009, no qual acabou havendo pagamento a maior, o que contraria até mesmo o racional utilizado pela fiscalização ao proceder aos lançamentos de ofício da Contribuição para o PIS e da COFINS.

Com efeito, compulsando o Relatório Fiscal, observa quando ocorreu pagamento a maior em um determinado mês, ocasionado pelo não aproveitamento dos créditos referentes às retenções e sobre aquisições de insumos, na recomposição realizada pela fiscalização, o saldo não utilizado foi abatido do valor a pagar em mês subsequente, conforme se extrai do seguinte trecho do Relatório Fiscal:

4.4. Dessa forma, o valor do saldo a recolher de COFINS apurado pela fiscalização tomou por base os valores da despesa lançados mensalmente a crédito da conta COFINS A RECOLHER, **deduzidos das retenções constantes em DIRF dos contratantes de serviços**, bem como dos valores contabilizados na conta **31310000.117430.1005 – COFINS a recuperar insumos**, estando demonstrado de forma resumida no quadro abaixo:

MÊS	CONTABILIDADE (DESPESA)	RETENÇÕES DIRF	CRÉDITO (INSUMOS)	VALOR A PAGAR	VALOR PAGO E/OU DECLARADO EM DCTF ou DCOMP	SALDO A COMPENSAR (VR PAGO A MAIOR)	VR COMPENSADO CONTABILMENTE	SALDO A RECOLHER/A LANÇAR
	A	B	C	D = A - B - C	E	F	G	H = D - E - F
01/2009	520.263,82	239.055,59	74.408,07	206.800,16	183.554,48	-	-	23.245,68
02/2009	583.468,88	159.565,07	63.120,68	360.783,13	583.468,87	222.685,74		-
03/2009	647.557,27	150.904,38	20.922,28	475.730,61	514.300,55	38.569,94		-
04/2009	610.123,42	299.374,25	19.641,82	291.107,35	11.020,93		261.255,68	18.830,74
05/2009	715.842,30	326.973,46	8.196,67	380.672,17	380.672,35			
06/2009	566.388,29	240.521,99	36.576,26	289.290,04	271.643,18			17.646,86
07/2009	614.202,98	235.300,85	45.956,98	332.945,15	320.281,65			12.663,50
08/2009	465.475,57	169.756,70	37.056,91	258.661,96	210.329,18			48.332,78
TOTAIS	5.279.554,98	2.038.461,19	326.722,42	2.914.371,37	2.793.652,02	261.255,68	261.255,68	120.719,56

Quadro 1

4.5. Como visto no quadro acima, nos meses de 02/2009 e 03/2009 foram realizados pagamentos a maior, ocasionados pelo não aproveitamento dos créditos referente às retenções e sobre aquisições de insumos naqueles meses, os quais foram abatidos do valor a pagar no mês de 04/2009.

4.6. Para os meses de 09/2009 a 12/2009 não houve diferenças a lançar, tendo em vista que as os saldos apurados foram pagos e/ou confessados mediante DCTF ou Declaração de Compensação –DCOMP.

4.7. Os valores lançados como despesas (coluna A), constantes do quadro do item 4.4 acima, estão de acordo com os valores informados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DACON.

4.8. Não há pedidos de parcelamento dos débitos apurados no presente procedimento fiscal.

4.9. Após verificação dos valores pagos, declarados, parcelados e/ou compensados e constatada ainda existência de saldos a recolher relativos à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, efetuamos o lançamento de ofício dos valores devidos apurados através da Contabilidade do contribuinte e demais informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, cujos valores estão demonstrados no quadro constante do item 4.4 acima.

O mesmo se verifica em relação ao lançamento da Contribuição para o PIS:

5.4. Assim sendo, o valor do saldo a recolher de COFINS apurado pela fiscalização tomou por base os valores da despesa lançados mensalmente a crédito da conta PIS A RECOLHER, **deduzidos das retenções constantes em DIRF dos contratantes de serviços**, bem como dos valores contabilizados na conta **31310000.117430.1004 – PIS a recuperar insumos**, estando demonstrado de forma resumida no quadro abaixo:

MÊS	CONTABILIDADE (DESPESA)	RETENÇÕES DIRF	CREDITO (INSUMOS) CONTABILIDADE	VALOR A PAGAR	VALOR PAGAO E/OU DECLARADO EM DCTF OU DCOMP	VALOR PAGO A MAIOR	VR COMPENSADO CONTABILMENTE	SALDO A RECOLHER / A LANÇAR
	A	B	C	D = A - B - C	E	F = E - D	G	H = D - E - M
01/2009	112.952,03	51.795,38	16.154,57	45.002,08	39.965,70	-	-	5.036,38
02/2009	126.674,16	34.572,43	13.644,73	78.457,00	126.674,16	48.217,16		-
03/2009	140.588,09	32.695,95	4.582,55	103.309,59	111.715,77	8.406,18		-
04/2009	132.460,99	64.864,42	4.263,32	63.333,25	2.608,87	-	56.623,34	4.101,04
05/2009	155.413,12	70.844,25	1.779,56	82.789,31	82.789,38	-	-	-
06/2009	122.965,88	52.113,10	8.145,70	62.707,08	59.088,40	-	-	3.618,68
07/2009	133.346,70	50.981,85	9.977,48	72.387,37	69.643,60	-	-	2.743,77
08/2009	101.057,20	36.780,62	8.046,99	56.229,59	45.759,22	-	-	10.470,37
TOTAIS	1.025.458,17	394.648,00	66.594,90	564.215,27	538.245,10	56.623,34	56.623,34	25.970,24

Quadro 02

5.5. Como visto no quadro acima, nos meses de 02/2009 e 03/2009 foram realizados pagamentos a maior pelo não aproveitamento dos créditos referente às retenções e sobre aquisições de insumos naqueles meses, os quais foram abatidos do valor a pagar no mês de 04/2009.

5.6. Para os meses de 09/2009 a 12/2009 não houve diferenças a lançar, tendo em vista que as os saldos apurados foram pagos e/ou confessados mediante DCTF ou Declaração de Compensação –DCOMP.

5.7. Os valores lançados como despesas (coluna A), constantes do quadro do item 4.4 acima, estão de acordo com os valores informados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DICON.

5.8. Não há pedidos de parcelamento dos débitos apurados no presente procedimento fiscal.

5.9. Após verificação dos valores pagos, declarados, parcelados e/ou compensados e constatada ainda existência de saldos a recolher relativos à Contribuição para Programa de Integração Social (PIS), efetuamos o lançamento de ofício dos valores devidos apurados através da Contabilidade do contribuinte e

demais informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, cujos valores estão demonstrados no quadro constante do item 4.4 acima.

Os contornos da discussão enfrentada no presente processo já foram bem analisados no Acórdão nº 3201-008.606, de relatoria do Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, decidido por unanimidade de votos, cujo trecho do voto passo a reproduzir:

De acordo com a recorrente, a DRJ, ao considerar a COFINS antecipada sob a forma de retenção na fonte pela Petrobras (confirmados pela DIRF) para o recálculo dos valores devidos mensalmente, deixou de deduzir o saldo remanescente dos meses anteriores do valor da COFINS devida nos meses subsequentes.

Isso, de fato, pode se observado na tabela elaborada pela DRJ, onde restam demonstrados os valores que remanesceram do lançamento efetuado pela fiscalização:

(...)

Segundo a recorrente, se considerados os saldos da COFINS de meses anteriores, os valores devidos são aqueles demonstrados na tabela a seguir apresentada:

(...)

Observe-se das tabelas acima que não há divergência entre a DRJ e a recorrente em relação aos valores da COFINS devidos para os meses de junho e outubro de 2004, mas tão somente em relação ao valor relativo ao mês de setembro.

Para a recorrente, do valor apurado pela DRJ para a COFINS devida no mês de setembro (R\$ 56.549,84) deveria ter sido reduzido o saldo acumulado até o mês de agosto (R\$ 10.702,09, relativo aos meses de julho e agosto), o que totalizaria um valor de R\$ 45.847,75.

A recorrente, inclusive, informa em seu Recurso Voluntário que já recolheu os valores da COFINS que entende devidos para os meses de junho, setembro e outubro de 2004 (R\$ 57.183,82 = R\$ 10.509,64 + R\$ 45.847,75 + R\$ 826,43), com os devidos acréscimos, o que pode ser confirmado no Darf apresentado na e-fl. 581.

Sobre a matéria, tem razão a recorrente.

(...)

O art. 7º da IN SRF nº 480, de 2004, que revogou a IN SRF nº 306, de 2003, a partir de 29/12/2004, alterou a redação para esclarecer que os valores retidos poderiam ser simplesmente deduzidos do valor dos tributos de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês de retenção. E é isso que busca a recorrente.

Art. 7º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, do valor do imposto e contribuições de

mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Parágrafo único. O valor a ser deduzido, correspondente ao IRPJ e a cada espécie de contribuição social, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, da alíquota respectiva, constante das colunas 02, 03, 04 ou 05 da Tabela de Retenção (Anexo I).

É de se esclarecer, ainda, que este Conselho já teve a oportunidade de examinar essa mesma matéria no processo nº 15540.000282/2009-51, onde se discutia o lançamento relativo à Contribuição para o PIS/Pasep da recorrente para o mesmo período aqui examinado. Naquele processo foi proferido o Acórdão 3302-005.664, de relatoria do Conselheiro Diego Weis Junior, em cujo dispositivo consta a exclusão de parte do lançamento relativo ao mês de setembro de 2004, em decorrência da dedução do saldo das retenções ocorridas em julho e agosto do mesmo ano:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o valor principal do lançamento da contribuição ao PIS relativa ao mês de setembro de 2004 para R\$9.932,77, excluindo o valor de R\$2.319,70 em decorrência da dedução do saldo das retenções sofridas em julho e agosto do mesmo ano e não aproveitadas nos respectivos meses, vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida que negava provimento ao recurso voluntário.

Dessarte, é de se excluir do valor da COFINS devido no mês de setembro de 2004, apurado pela DRJ em um montante de R\$ 56.549,84, os valores da COFINS retidos e não aproveitados nos meses de julho e de agosto de 2004 (R\$ 10.702,09 = R\$ 4.348,02 + R\$ 6.354,07), o que resulta em um valor de R\$ 45.847,75.

Permanecem devidos os valores relativos aos meses de junho e outubro de 2004, apurados pela DRJ.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício e por dar provimento ao Recurso Voluntário para excluir do valor da COFINS relativa ao mês de setembro de 2004 o montante de R\$ 10.847,75, subsistindo o lançamento, para esse período, no valor de R\$ 45.847,75.

(Processo nº 15540.000283/2009-04; Acórdão nº 3201-008.606; Relator Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles; sessão de 28/05/2021)

Ressalte-se, contudo, que o aproveitamento das contribuições retidas e não aproveitadas no respectivo mês, gerando um saldo, não podem retroagir para meses anteriores e tampouco há que se falar em considerar o montante total dos valores retidos no ano-calendário de 2009 para compor uma apuração anual.

Portanto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para excluir do valor exigido da Contribuição para o PIS e da COFINS no mês de agosto de 2009, os valores das referidas contribuições retidos e não aproveitados no mês de julho de 2009.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração por vício de motivação em decorrência da indevida recomposição da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da COFINS, e, no mérito, dou parcial provimento, para excluir do valor exigido da Contribuição para o PIS e da COFINS no mês de agosto de 2009, os valores das referidas contribuições retidos e não aproveitados no mês de julho de 2009.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães