



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13896.720059/2018-60  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.170 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de outubro de 2021  
**Recorrente** USS SOLUCOES GERENCIADAS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2017

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Deve ser afastada a hipótese de nulidade do Despacho Decisório por cerceamento do direito de defesa, quando a interessada foi perfeitamente cientificada dos fatos que lhes foram imputados, teve acesso a toda documentação que serviu de fundamento para a exigência fiscal e, no exercício pleno de sua defesa, apresentou contestação de forma ampla e irrestrita, na qual revelou conhecer as razões do deferimento parcial de seu pleito.

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

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2017

POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO DOS VALORES OBJETO DE RETENÇÃO NA FONTE DE PIS E COFINS.

É válida a interpretação segundo a qual a interpretação a aferição da “impossibilidade” não se dá obrigatoriamente mês a mês, mas tão somente após a efetiva apuração dos saldos devidos no período, após a conferência, por parte do prestador de serviços, da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte apresentada pelos tomadores de serviços.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto condutor. Vencida a conselheira Larissa Nunes Girard que negava provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-012.168, de 28 de outubro de 2021, prolatado no julgamento do processo 13804.721395/2019-92, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Delson Santiago.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se restituição de retenção na fonte de Contribuições Parafiscais, que foi indeferida com a consequente não homologação das compensações realizadas pelo contribuinte.

O motivo do indeferimento foi que crédito apontado pela contribuinte seria oriundo de “retenções na fonte” de contribuições parafiscais efetuadas por pessoas jurídicas de direito privado, pelo pagamento de serviços prestados por outra pessoa jurídica, em atendimento ao disposto nos artigos 30 e 31 da Lei nº 10.833/2003.

Segundo o artigo 36 da referida lei, os valores retidos são considerados antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação à mesma contribuição.

Com o advento da MP 413/2008, no caso de os valores retidos a título de contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins superarem os valores apurados no encerramento do período de apuração, ficou autorizada a compensação ou a restituição dos valores retidos.

Todavia a fiscalização apontou que não foi este o procedimento adotado pela Recorrente, que, segundo ela (a fiscalização):

14. Em suma, o contribuinte, em vez de utilizar os valores retidos na fonte na dedução da contribuição a pagar no próprio mês a que se referem essas retenções, está formalizando declarações de compensação para compensar o suposto saldo com outros débitos, inclusive débitos da mesma contribuição referente a períodos de apuração posteriores.

15. Indagado, através do Termo de Intimação Fiscal Seort/DRF/BRE n.º 100/2019 (dossiê n.º 13032.031106/2019-48), sobre a legalidade do procedimento adotado, o contribuinte sustenta que adotou o procedimento de não utilizar os créditos oriundos de retenções no próprio período de apuração “face ao volume de créditos tributários registrados contabilmente” e que o procedimento adotado “não afetou o débito apurado nem o recolhimento do imposto propriamente dito”.

16. Pois bem, à luz dos dispositivos legais mencionados, não é facultado ao contribuinte optar pela forma que mais lhe convém para utilização do montante retido na fonte: se como dedução da contribuição devida no período ou se através de pedido de restituição ou declaração de compensação.

17. Os comandos legais são claros no sentido que a retenção na fonte é considerada antecipação da contribuição devida no período, e somente é passível de restituição/compensação se configurada a impossibilidade de dedução na contribuição devida no próprio período a que se refere.

18. Portanto, absolutamente incorreto o procedimento adotado pelo contribuinte, não havendo possibilidade de se reconhecer crédito em seu favor num contexto em que foi evidenciada a possibilidade de dedução dos valores retidos na fonte na própria contribuição apurada em cada período.

19. Acrescenta-se que, ao aquiescer com o procedimento incorretamente adotado, conceder-se-ia o direito ao contribuinte de inclusive atualizar o crédito pela taxa Selic, nos termos do art. 142 da IN RFB n.º 1.717/2017.

Por transcrever com fidelidade os fatos até então ocorridos no processo, adota-se o Relatório elaborado pela DRJ quando de sua análise do caso e transcreve-se fragmentos do relatório.

Cientificada da decisão (...), a defendente apresentou manifestação de inconformidade (...), arguindo inicialmente pela tempestividade da peça recursal.

A seguir, a contribuinte alega que o presente processo trata da exigência da multa isolada, e passa a prestar esclarecimentos sobre a origem do crédito objeto do litígio, alegando que as retenções na fonte que sofre estão em conformidade ao disposto na Lei nº 10.833/2003, artigos 30, 33 e 34.

Menciona que sofreu retenções na fonte durante o período em questão, mas que os demonstrativos formais dos valores retidos foram entregues apenas no ano-calendário seguinte àquele em que as retenções foram efetuadas, tendo em vista que as respectivas fontes pagadoras tem até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte para apresentar a DIRF.

(..)

Após discorrer sobre o procedimento adotado pela autoridade fiscal, a defendente passa a arguir nulidade por conter o despacho decisório vício de motivação e estar baseado em mera presunção. Isso porque o procedimento de fiscalização não explorou de forma aprofundada as razões da contribuinte para a apuração, escrituração e compensação dos saldos questionados.

Aduz que a fiscalização tão somente apresentou cruzamentos eletrônicos, sem esclarecer de forma efetiva suas motivações

(...)

Adentrando ao mérito, a manifestante afirma que possui os créditos pleiteados (...), mencionando legislação que entende aplicável ao caso, juntando extratos das DIRF em que podem ser verificadas as retenções realizadas em seu nome.

Argumenta que o próprio legislador determinou que a compensação dos valores retidos em seu nome fosse feita em momento posterior ao da apuração das contribuições (...), buscando provar a sua tese de que não é necessário que a retenção na fonte seja deduzida da contribuição a pagar no mês em que verificada a sua ocorrência.

(...)

Prossegue em suas alegações, no sentido de que a forma de apuração exigida pelo I. Auditor-Fiscal afronta a sistemática da não-cumulatividade, à medida em que os valores

retidos só podem ser compensados no momento em que o saldo devedor dos tributos estiver definitivamente apurado na forma da Lei.

(...)

Por fim, argumenta que não houve prejuízo ao fisco, vez que a requerente não utilizou um crédito que poderia já ter sido utilizado no mês em que sofreu a retenção, porém utilizando-o, sem os acréscimos legais, inclusive Selic.

Pleiteia ao final que a peça recursal seja julgada procedente, reformando-se o Despacho Decisório, com a consequente homologação das compensações declaradas, bem como a realização de diligências, perícias e juntada de novos documentos.

É o relatório.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2017

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

FALTA DE MOTIVAÇÃO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Deve ser afastada a hipótese de nulidade do Despacho Decisório por cerceamento do direito de defesa, quando a interessada foi perfeitamente cientificada dos fatos que lhes foram imputados, teve acesso a toda documentação que serviu de fundamento para a exigência fiscal e, no exercício pleno de sua defesa, apresentou contestação de forma ampla e irrestrita, na qual revelou conhecer as razões do deferimento parcial de seu pleito.

PROVA. MOMENTO. DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, bem como quando presentes elementos suficientes para a formação da convicção da autoridade julgadora.

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

Período de apuração: 01/12/2017 a 31/12/2017

COFINS e PIS/PASEP RETIDOS NA FONTE. RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO.

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

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual submete a questão a este Colegiado

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

### **Preliminares.**

Em sede de preliminares a Recorrente alega nulidades no despacho decisório por “vício de motivação”, eis que no seu entender foi baseado em mera presunção e desobedeceu a necessidade de um procedimento efetivo de fiscalização.

Alega que a ausência de uma análise efetiva da procedência dos créditos dificultou o exercício do direito à defesa.

Todavia o que ocorreu nos autos foi que a fiscalização deixou de apreciar a documentação apresentada pela Recorrente sob o argumento da inexistência do direito à compensação em si.

Tal posicionamento não constitui qualquer nulidade.

Ademais, a Recorrente alegou que o referido ato preteriu seu direito de defesa, sem mencionar de que maneira isto teria ocorrido (alegação do dano concreto).

Ainda é importante destacar que a Recorrente apresentou uma Manifestação de Inconformidade e um Recurso Voluntários consistentes, o que também demonstra que não houve prejuízo.

Conforme já dito, o contencioso administrativo relativo aos processos de compensação obedece ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (§11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). As hipóteses de nulidade são tratadas nos arts. 59 a 61, nos seguintes termos:

Art. 59. **São nulos:**

I - **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;**

II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

**Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.**

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Como se vê, os fatos eleitos pelo legislador para inquirir a validade do ato foram a incapacidade do agente ou a preterição do direito de defesa (art. 59, incisos I e II).

As demais irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). O dispositivo disciplinou, no âmbito do processo administrativo fiscal, o que a doutrina especializada denomina de convalidação. O ato de convalidação deve ser praticado pela Administração Pública para corrigir determinado ato anulável, de forma a ser mantido no mundo jurídico para que possa permanecer produzindo seus efeitos regulares.

### **Mérito.**

O cerne da presente controvérsia pode ser definido de forma simples, embora a sua solução não tenha a mesma simplicidade.

A Recorrente é uma “prestadora de serviços” e por este motivo recebe pagamentos em valores líquidos das “tomadoras de serviços”, que por força de lei “retém na fonte” e recolhem valores relativos ao PIS e à COFINS, valores estes que a lei trata como “antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção”, na forma do artigo 36 da Lei 10.833/03.

Em uma linguagem mais simples, o “tomador de serviços” paga ao prestador o valor líquido e realiza um ‘depósito’ do valor equivalente ao tributo, quantia esta utilizada como crédito pelo prestador, procedimento semelhante à retenção de impostos na fonte.

A questão gravita em torno da forma com que este valor antecipado pode ser utilizado pela Recorrente, mais especificamente se o contribuinte credor das “antecipações” “retidas” pelo tomador é obrigado a utilizá-los imediatamente, ou se a ele é facultado recolher os tributos (independente da existência das “antecipações” e, em momento posterior, compensar os valores que foram “antecipados”.

A fiscalização, no que foi acompanhada pela DRJ em seu Acórdão ora atacado, sustenta que a restituição e compensação somente tem lugar quando NÃO FOR POSSÍVEL deduzir com os valores a pagar no mês de apuração.

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

A Recorrente alega que adotou uma postura conservadora e optou por aguardar, sob o argumento de que como os responsáveis pela retenção (os que pagaram pelos serviços e retiveram o valor equivalente aos tributos que seriam devidos por quem os prestou – A Recorrente) tem o dever de apresentar a DIRF apenas em 28 de fevereiro do ano subsequente ao pagamento, é a partir desta data que ela sabe com certeza o valor “antecipado”, e procede a compensação com os valores devidos a título de PIS e COFINS.

Para a realização desta exegese deve partir da leitura dos dispositivos legais que orientam esta intrincada figura jurídica.

A retenção na fonte está prevista no artigo 30 da Lei n. 10.833/03.

“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.

A criação da figura jurídica da “antecipação do tributo devido” ocorreu por força do artigo 36 da Lei n. 10.833/03.

“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. “

Acerca destas normas não há qualquer controvérsia.

A discussão exegética tem início com a Lei 11.727/08, que trata da utilização dos valores “antecipados”, e o faz nos seguintes termos:

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

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

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

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

Parte-se para a decomposição dos enunciados.

1 – O caput estabelece que ao contribuinte “é permitida” a “restituição ou compensação” de valores excessivamente retidos.

2 – O caput todavia condiciona o direito (restituição ou compensação) a um determinado fato da vida, qual seja a “impossibilidade” de “sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração”.

3 – O parágrafo primeiro define o conceito de “impossibilidade”, nos seguintes termos: “quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.”, ou seja, apura-se o débito, subtrai-se do crédito antecipado e chega-se ao valor

A interpretação da Recorrente é que a aferição da “impossibilidade” não se dá obrigatoriamente mês a mês, mas tão somente após efetivamente apurar os saldos devidos no período, o que efetivamente, no seu entendimento, ocorre tão somente após os tomadores de serviços apresentarem à Recorrente a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Já a tese do fisco é que o contribuinte apenas tem direito a utilizar os valores que foram “retidos na fonte” e “antecipados” caso faça o encontro de contas no mesmo mês. Segundo este mesmo raciocínio, se o contribuinte, ainda que por erro, recolher o tributo integralmente, sem descontar o valor “retido” ou “antecipado”, este direito se perde para sempre.

Definitivamente esta não parece ser a melhor exegese da norma em discussão, pois a interpretação da legislação tributária deve levar à harmonia do sistema e não a conclusões absurdas, como a perda do direito por não haver utilizado um “crédito” no período de um mês, considerando que todo o sistema é fulcrado em prazos prescricionais e decadenciais que giram em torno de cinco anos.

É certo que “*dormientibus nun succurrit ius*”, todavia neste caso não existiu o sono, tanto pela existência de argumentos plausíveis, como pelo lapso temporal, especialmente quando se trata da interpretação e submissão a um dos sistemas tributários mais difíceis de se aplicar e complexos do mundo.

Por estes motivos, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento parcial ao Recurso Voluntário para que seja reconhecido o direito da Recorrente a que o valor recolhido a maior de PIS e COFINS seja restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, sempre após a análise da liquidez e certeza dos créditos, que deve ser realizada pela unidade de origem.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar arguida e no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para que seja reconhecido

o direito da Recorrente, a que o valor recolhido a maior de PIS e COFINS seja restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, sempre após a análise da liquidez e certeza dos créditos, que deve ser realizada pela unidade de origem.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Redator