



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.732825/2013-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.704 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente AUSENCO DO BRASIL ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009, 31/03/2009

PERDCOMP. PIS/PASEP. RETENÇÃO NA FONTE. DEDUÇÃO NA APURAÇÃO. DIRF. REQUISITOS

Para apuração do saldo negativo, o contribuinte poderá deduzir tributo devido o valor da contribuição retida na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora), Mateus Soares Oliveira e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº 106-001.774, proferido pela 1ª Turma da DRJ06, que decidiu pela manutenção do auto de infração relativos à PIS e à COFINS, correspondentes aos períodos de apuração de janeiro a março de 2009, incluindo multa de ofício e juros de mora.

Por narrar bem os fatos, adota-se o relatório da decisão de primeira instância:

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 18), correspondentes aos períodos de apuração de janeiro a março de 2009, nos montantes de R\$ 14.516,73 (PIS) e R\$ 61.471,47 (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 Termo de Verificação Fiscal (fls. 19/29), do qual se extraem os seguintes trechos que embasaram a presente autuação:

2.1 A autuada é uma pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social é:

- Prestação de serviços de engenharia e projetos para transporte (de fluidos, óleo, gás e polpas minerais) por tubulações e instalações associadas nas áreas de mineração, gás, petróleo e produtos derivados, álcool, sistema de controle e automação, instrumentação e telecomunicações; bombeamento, tratamento, reserva e distribuição de água para qualquer finalidade;
- Prestação de serviços de engenharia e projetos para coleta, bombeamento, transporte, tratamento e disposição final de esgotos sanitários e/ou industriais;
- Integração e montagem de sistemas de controle, a ser realizado em local de propriedade da Sociedade e/ ou de terceiros, incluindo a elaboração do projeto dos sistemas, a compra de componentes e materiais para os equipamentos, a fabricação de painéis de controle e a inspeção de materiais fabricados;

(...)

3.1 Tendo em vista as Leis 10.637 de 30/12/02 e 10.833 de 29/12/03 o contribuinte foi intimado a apresentar durante a ação fiscal:

- ☐ Demonstrativo discriminando as receitas auferidas, ano-calendário 2009, bem como as exclusões consideradas, na composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL declarados, detalhadas por espécie, mensalmente, evidenciando as contas contábeis (código e descrição) que compuseram os valores informados;
- ☐ Explicações por escrito sobre os valores divergentes das receitas informadas na DIPJ e DACON;
- ☐ Demonstrativo mensal discriminando os créditos de PIS/Cofins, bem como as contas contábeis que compõem tais valores.
- ☐ Discriminação dos valores que compõem a linha 34 da Ficha 4 (A) e linha 4 da ficha 5 (A) da DIPJ, ano calendário 2009, bem como justificar a diferença entre esses valores e os declarados na DACON como “Base de cálculo dos créditos”.
- ☐ Discriminar as notas fiscais de entrada relacionadas a receita de prestação de serviços mercado externo, considerando a planilha apresentada pela mesma evidenciando os créditos de PIS e COFINS e apresentar as notas, competências 01, 06 e 10/2009, que geraram créditos.
- ☐ Explicar como são efetuados os lançamentos contábeis na conta Receita, indicando as contrapartidas utilizadas nos seguintes lançamentos: Valor do ISS retido; Valor estorno do PIS/sobre receita; Valor estorno da COFINS/sobre receita; Valor do PIS/COFINS sobre receita diferida; Valor reversão do ISS s/WIP no período, Valor PIS/COFINS sobre provisão de receita diferida; Valor de complemento de PIS/COFINS sobre WIP.

- ☐ Apresentar os contratos referentes às notas fiscais que geraram créditos PIS/COFINS.
- ☐ Apresentar em mídia digital os contratos relativos a prestação de serviços executados, total ou parcialmente, neste período, com as respectivas planilhas de medição da obra e planilhas de custos, discriminados mensalmente.
- ☐ Demonstrar com documentação hábil a contabilização dos valores constantes na planilha do anexo 1, deste termo, referentes a valores declarados por outras pessoas jurídicas em DIRF, tendo como beneficiário a AUSENCO DO BRASIL.

3.2 Analisando a documentação acima descrita, a escrituração contábil digital, ano calendário 2009, extraída do sistema SPED da Receita Federal do Brasil e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, verificamos insuficiência de recolhimento do PIS e da COFINS nas competências 01/2009 e 03/2009, a qual está demonstrada no anexo 1 deste relatório.

(...)

4.1 De acordo com o descrito no item 3.2 deste relatório e considerando a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, em relação ao PIS e COFINS, para o ano de 2009, verificou-se insuficiência de recolhimento para os referidos tributos, nas competências 01 e 03/09 com consequente Lançamento de Ofício das contribuições do PIS e da COFINS decorrente do faturamento mensal do contribuinte conforme dita o artigo 1º da Lei 10.637/02 e 10.833/03.

(...)

4.3 Das contribuições apuradas foram descontados os créditos PIS/COFINS resultantes da aquisição de serviços e produtos, mercado interno e exportação, utilizados na sua prestação de serviços escriturados nas contas "1.01.02.03.03.02 - PIS não Cumulativo" e "1.01.02.03.03.03 - COFINS não Cumulativo".

4.3 Do imposto devido foram deduzidos os valores retidos de PIS/COFINS, por outra pessoa jurídica no período de prestação de serviços, conforme artigo 30 da Lei 10.833, de 29/12/2003, os quais foram extraídos da DIRF, ano base 2009, conforme discriminados no anexo II deste relatório.

4.4 A apuração dos valores devidos consta do anexo I deste relatório.

(...)

7.1 A fiscalização apurou que a empresa descontou todos os créditos de PIS/COFINS resultante de serviços e produtos utilizados na sua prestação de serviços, na apuração das referidas contribuições no ano calendário 2009. Tal fato foi verificado da análise da contabilidade/2009 X amostragem das notas fiscais de entrada. Entretanto, nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACTON, ano calendário 2009, a empresa informa valores superiores de créditos gerando saldo remanescente de PIS e COFINS inexistentes. Portanto procedemos a Glosa desses saldos remanescentes, ajustando os créditos declarados para os créditos apurados pela fiscalização. Esse ajuste foi efetuado através do sistema de "Credito Pis/Cofins" da Receita Federal do Brasil, conforme anexo III deste relatório. Ao ser intimada através do TIF nº 3 a explicar as diferenças encontradas, a empresa confirma preenchimento incorreto da DACTON/2009 em relação às bases de cálculo dos créditos, retenções na fonte e créditos dos meses anteriores.

(...)

9.2 O lançamento é efetuado com multa de ofício determinada pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 (art. 957, I do RIR/99) e os autos de infração constituirão um único processo tendo em vista tratarem-se dos mesmos elementos de prova.

(...)

9.4 Cumpre ressaltar que são parte integrante do presente Termo de Verificação Fiscal o Anexo I – Cálculo do PIS e da COFINS, Anexo II – Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte por Outras Pessoas Jurídicas e Anexo III – Glosa de Créditos.

(...)

9.6 Este Termo de Verificação Fiscal e seus anexos constituem partes integrantes e inseparáveis do Auto de Infração lavrado.

DA IMPUGNAÇÃO Cientificada das autuações em 18/12/2013 (fls. 03 e 10), a Interessada apresentou, em 16/01/2014, a impugnação e documentos anexos (fls. 332/340).

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

Observa que o lançamento fiscal decorre única e exclusivamente da alteração dos valores do PIS e da Cofins retidos na fonte na apuração refeita pela Auditora Fiscal.

Destaca que na apuração da Fiscalização foram desconsiderados nas linhas de “Contribuição ao PIS e da COFINS Retido na Fonte” os valores apurados sobre o valor bruto das Notas Fiscais de Serviços emitidas na respectiva competência, cujas cópias estão em anexo (Documento 2),

consolidado na Ficha 30 dos respectivos DACon (Documento 3). Informa que a Fiscalização teria considerado somente os valores declarados pelos tomadores de serviços nas DIRFs transmitidas em fevereiro de 2010, assim como os valores pagos na mesma competência da emissão das notas fiscais.

Propugna que a norma estabelecida pelo art. 30 da Lei nº 10.833/2003, que diz respeito à obrigação de retenção dos tributos que menciona, é direcionada para o tomador do serviço, que não é o caso da Impugnante.

Defende que a Impugnante, que atua como prestadora de serviços, está sujeita somente ao art. 36 da Lei nº 10.833/2003, que estabelece que:

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.

Desta feita, alega que o fundamento legal adotado pela Auditora Fiscal para justificar o lançamento fiscal combatido não se aplica ao caso, motivo pelo qual deveriam ser cancelados os autos de infração.

Discorre sobre o direito a dedução dos valores retidos na fonte com base na legislação pertinente, destacando que no regime de competência, adotado pela Impugnante que apura o IRPJ pela sistemática do lucro real, o valor do PIS e da Cofins é devido no mês da emissão do documento fiscal, independentemente do recebimento do valor faturado. Sob a mesma ótica, argumenta que os valores destacados nos documentos fiscais referentes às retenções devem ser deduzidos na mesma competência de apuração, independentemente do recebimento do valor.

Cita a Instrução Normativa RFB nº 459/2004 que regulamentou o disposto no art. 36 da Lei nº 10.833/2003. Salienta que no art. 36 da Lei nº 10.833/2003 e no art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 459/2004 foi utilizada a expressão “antecipação do que for devido pelo contribuinte”. E que o § 2º do art.

7º da mesma instrução normativa é claro ao estabelecer que “o valor a ser deduzido a título de Contribuição ao PIS e da COFINS será determinado pelo próprio contribuinte e mediante a aplicação das respectivas alíquotas de retenção sobre o valor bruto da nota ou documento fiscal”.

Ressalta que ao regulamentar o procedimento de dedução do valor das contribuições com previsão de retenção na fonte, a Receita Federal do Brasil não faz qualquer vinculação com o pagamento pelo tomador dos serviços do valor líquido das notas fiscais, ou com o recolhimento dos tributos objeto de retenção, ou mesmo com a DIRF, como está fazendo a Auditora Fiscal.

Aduz que caso fosse adotado a sistemática pretendida pela Auditora Fiscal, qual seja, a dedução ser feita somente no momento e de acordo com os pagamentos feitos pelo tomador de serviços, não se poderia falar em antecipação do que for devido pelo contribuinte, mas sim em postergação, haja vista que o valor da contribuição dessa “dedução” já foi pago pela Impugnante no regime de competência, raciocínio incompatível com a previsão do § 2º do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 459/2004.

Destaca que no caso em análise, exatamente como autoriza e determina a norma aplicável, o valor da dedução da Contribuição ao PIS e da COFINS referente à retenção foi determinada pela própria Impugnante e definido exatamente pela aplicação das alíquotas sobre os valores brutos dos documentos fiscais emitidos, conforme se pode constatar nas cópias das Notas Fiscais de Serviços e dos Relatórios Mensais de Faturamento com Retenções (Documento 2), bem como nas cópias dos DACONS (Documento 3), todos em anexo.

Conclui, assim, que a Impugnante não praticou nenhuma infração à legislação tributária federal, de forma que deve ser cancelado integralmente o lançamento fiscal ora combatido.

Ao final, requer:

34 - Diante de todo o exposto, vem a Impugnante pedir que seja reconhecida a improcedência dos lançamentos fiscais rebatidos e o consequente cancelamento integral dos Autos de Infração de Contribuição ao PIS e COFINS, lavrados em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00-2012-01450-8.

É o relatório.

Encaminhado o processo à DRJ, a decisão dada pelo colegiado mantém as autuações esclarecendo que:

1. que a Interessada não apresentou nenhuma irresignação a respeito do item “7 DA GLOSA DE CRÉDITOS”, subitem 7.1, do Termo de Verificação Fiscal, fl. 24;
2. a Manifestante apresenta junto a sua defesa cópias das Notas Fiscais de Serviços e dos Relatórios Mensais de Faturamento com Retenções (fls. 395/459), bem como cópias dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon (fls. 460/518). Todavia, a Manifestante, além dos documentos citados, não apresentou documentação comprobatória de todas as retenções declaradas, de forma a contestar os valores constantes das DIRFs apontados pela autoridade fiscal (Anexo 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 8, de 08/11/2013, fls. 323/326; Anexo II do Termo de Verificação Fiscal, de 16/12/2013, fls. 19/29), que serviram de prova para se averiguar os valores efetivamente retidos que poderiam ser deduzidos na apuração das contribuições devidas;

3. Logo, as alegações sem comprovação da totalidade dos valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras, conforme estabelecido pela legislação tributária, ou que aponte irregularidades na recomposição da apuração feita pela autoridade fiscal, não são hábeis a comprovar a improcedência do lançamento em litígio.

A recorrente tomou ciência da decisão supracitada em 04/11/2020, interpôs Recurso Voluntário em 01/12/2020 alegando que o acórdão seria nulo uma vez que não analisou integralmente a impugnação apresentada, além disso, no mérito, afirma que seu direito havia sido integralmente comprovado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº 106-001.774, que decidiu pela manutenção do auto de infração relativos à PIS e à COFINS, correspondentes aos períodos de apuração de janeiro a março de 2009, incluindo multa de ofício e juros de mora.

Inicialmente, apesar da recorrente alegar nulidade do acórdão pelo fato da impugnação não ter sido analisada em sua integralidade, entendo que tal argumento não deve prosperar. Isso porque o acórdão cuidadosamente proferido pela DRJ considera todos os pontos da manifestação de inconformidade, inclusive identificado os pontos não impugnados. Além disso, analisa as provas e os relatórios fiscais neste PAF.

Quanto aos argumentos de mérito, a recorrente defende que há direito de dedução de valores de retenção no regime de competência – § 2, art. 7º, IN RFB 459/2004, explicando, inclusive, que existem vários dispositivos legais que autorizam a dedução, como antecipação, do valor de retenção na fonte da Contribuição ao PIS e da COFINS, nos percentuais de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três) por cento, respectivamente, sobre o valor dos documentos fiscais emitidos na competência.

E, de fato, o direito existe, mas não é o direito em si que questionamos neste processo, mas, sim, a comprovação do direito e isso, efetivamente não foi feito pelo contribuinte.

A decisão de primeiro grau explica detidamente que:

No presente caso, a Manifestante apresenta junto a sua defesa cópias das Notas Fiscais de Serviços e dos Relatórios Mensais de Faturamento com Retenções (fls. 395/459), bem como cópias dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon (fls. 460/518).

Todavia, a Manifestante, além dos documentos citados, não apresentou documentação comprobatória de todas as retenções declaradas, de forma a contestar os valores

constantes das DIRFs apontados pela autoridade fiscal (Anexo 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 8, de 08/11/2013, fls. 323/326;

Anexo II do Termo de Verificação Fiscal, de 16/12/2013, fls. 19/29), que serviram de prova para se devidas.

Nesse passo, a legislação impõe ao contribuinte, que quer utilizar os valores retidos na dedução das contribuições devidas, o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, conforme determina o artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, que exige que a impugnação contenha "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir".

Assim sendo, as alegações sem comprovação da totalidade dos valores efetivamente retidos pelas fontes pagadoras, conforme estabelecido pela legislação tributária, ou que aponte irregularidades na recomposição da apuração feita pela autoridade fiscal, não são hábeis a comprovar a improcedência do lançamento em litígio.

Apesar da defesa alegar que o contribuinte tem direito à dedução e os valores, ainda que não recolhidos ou declarados pelas fontes pagadoras, que passam a ser responsáveis pelos débitos, a prova da retenção de tributos na fonte não se dá exclusivamente pela apresentação do comprovante emitido pela fonte pagadora, em nome do beneficiário, como já pacificado pelo CARF, por meio da Súmula nº 143: *A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.*

Mutatis mutandis, a citada Súmula, que faz referência ao imposto de renda, pode perfeitamente ser aplicada a outros tributos sujeitos à retenção na fonte. Ao mesmo tempo em que o comprovante de retenção tributos não é o único meio de prova, a sua ausência não pode resultar em prejuízo ao beneficiário dos rendimentos, que não tem ingerência na omissão da fonte pagadora no cumprimento da obrigação acessória.

Nesse sentido, a prova da retenção na fonte, na ausência do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora dos rendimentos, pode se dar por outros meios, hábeis e idôneos, formando um conjunto probatório, tais como, por exemplo, (i) notas fiscais (vendas/prestação de serviços), (ii) extratos bancários, contendo o valor dos pagamentos realizados pelas fontes pagadoras, líquidos das retenções, (iii) escrituração comercial. Ou seja, a prova das retenções é plenamente possível a partir de documentos que já deveriam estar em poder do contribuinte, de modo a amparar os correspondentes registros contábeis.

Por outro lado, a informação das retenções pela fonte pagadora em DIRF, que tem caráter obrigatório, não substitui o comprovante de retenção na fonte, embora com ele deva guardar correspondência, porque este se presta ao controle e registro por parte do beneficiário, com indicação, dentre outras informações, da natureza e do montante dos rendimentos, das deduções e do tributo retido, e aquela tem como objetivo informar o órgão fiscalizador sobre os valores dos tributos que foram retidos sobre pagamentos efetuados a terceiros. É dizer, a DIRF não substitui o comprovante de retenção, e vice-versa, mas ambos se completam.

Contudo, na apuração do IRPJ, para que o contribuinte possa deduzir do imposto ou da contribuição social devidos o valor desses tributos retido na fonte, deve ser comprovada (i)

a retenção e (ii) o oferecimento das correspondentes receitas à tributação. É o que se depreende da Súmula CARF nº 80:

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.

Como se verifica, para o aproveitamento do IRPJ retidos como dedução na apuração, não basta a comprovação da retenção do tributo pela fonte pagadora, sendo necessária, também, a comprovação do cômputo das receitas correspondentes nas bases de cálculo. Essa exigência se justifica na medida em que a retenção é considerada uma antecipação do tributo que será devido ao final do período de apuração.

Contudo, como bem explanou a decisão de primeiro grau a recorrente não apresentou documentação comprobatória de todas as retenções declaradas, de forma a contestar os valores constantes das DIRFs apontados pela autoridade fiscal (Anexo 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 8, de 08/11/2013, fls. 323/326; Anexo II do Termo de Verificação Fiscal, de 16/12/2013, fls. 19/29).

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta