



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16327.001345/2010-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-007.206 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente CITIBANK N A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007

COMPENSAÇÃO.

O valor retido, nos termos do *caput* do art. 36 da Lei nº 10.833/03, constitui antecipação e somente pode ser deduzido do valor devido relativo ao próprio mês da retenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Candido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no **16-63.275 - 5ª Turma da DRJ/SPO** (fls 248/262):

Em ação fiscal empreendida junto ao contribuinte acima identificado, originada pelo MPF nº 0816600-2009-00478-9, a DEINF – São Paulo lavrou Autos de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 52/56) e de Contribuição para o PIS/PASEP (fls. 61/64) resultantes de

divergências entre planilha de cálculo apresentada pela contribuinte nos termos da Instrução Normativa nº 247 e os valores confessados em DCTF, relativamente a meses dos anos-calendários de 2005, 2006 e 2007.

Foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos aos anos-calendários de 2005, 2006 e 2007:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS		
Fundamento Legal	Arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02; Art. 18 da Lei nº 10.684/03.	
Crédito Tributário (em reais)	72.683,55	Contribuição
	54.512,64	Multa proporcional (75%)
	27.555,31	Juros de mora (cálculo até 30/09/2010)
	154.751,50	TOTAL

Contribuição para o PIS/PASEP		
Fundamento Legal	Arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 26 e 51 do Decreto nº 4.524/02.	
Crédito Tributário (em reais)	2.002,36	Contribuição
	1.501,75	Multa proporcional (75%)
	700,69	Juros de mora (cálculo até 30/09/2010)
	4.204,80	TOTAL

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 50/51:

· A autuação resulta da constatação de divergências entre os valores apurados nas planilhas de cálculo do PIS e da COFINS (entregues pelo contribuinte), determinado pela Instrução Normativa SRF 247/2002, e aqueles declarados em DCTF conforme tabelas abaixo:

PA	DCTF PIS	DEM IN 247	DIFERENÇA DEM-DCTF
fev/05		3.561,74	3.561,74
mar/06	617.045,55	657.697,59	40.652,04
dez/06	120.673,11	171.070,94	50.397,83
jul/07		98.182,81	98.182,81
ago/07	13.889,56	129.155,55	115.265,99

PA	DCTF COFINS	DEM IN 247	DIFERENÇA DEM-DCTF
fev/06	2.559,50	174.115,60	171.556,10
mar/06	3.621.220,36	4.047.369,75	426.149,39
dez/06	818.508,53	1.052.744,25	234.235,72
jul/07		604.201,90	604.201,90
ago/07	413.856,97	794.803,41	380.946,44

As diferenças acima, apuradas pela fiscalização, foram consideradas como base de cálculo das contribuições exigidas nos Autos de Infração, as quais foram calculadas aplicando-se as alíquotas de 4% (COFINS) e 0,65% (PIS).

Irresignada com a autuação, da qual tomou ciência em 06/10/2010, a contribuinte apresentou, em 05/11/2010, a impugnação de fls. 75/88, na qual apresenta as alegações abaixo sintetizadas:

Decadência:

· O crédito tributário apurado no mês de fevereiro de 2005 está decaído, nos termos do parágrafo 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional, tendo em vista que Impugnante foi cientificada da autuação em outubro de 2010;

· nem se fale que, em vista da ausência de pagamento do tributo, aplicar-se-ia o prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, pois de fato houve o pagamento antecipado da contribuição (doc 3);

Pagamento e Compensação dos débitos de PIS e COFINS:

· a Impugnante procedeu ao recolhimento/compensação destes tributos em quantia superior ao que fora apurado pela fiscalização, conforme quadros abaixo:

PA	DEM IN 247	Pagamento	Per/Dcomp	Fonte	Total Recolhido/Compensado
fev/05	3.561,74	-	3.561,74	-	3.561,74
mar/06	657.697,59	81.375,50	619.611,38	-	700.986,88
dez/06	171.070,94	120.673,11	-	49.337,85	170.010,96
jul/07	98.182,81	-	-	98.182,81	98.182,81
ago/07	129.155,55	13.889,56	-	115.265,99	129.155,55

PA	DEM IN 247	Pagamento	Per/Dcomp	Fonte	Total Recolhido/Compensado
fev/06	174.115,60	-	172.938,58	-	172.938,58
mar/06	4.047.369,75	500.772,28	3.814.742,52	-	4.315.514,80
dez/06	1.052.744,25	818.508,53	-	227.713,02	1.046.221,55
jul/07	604.201,90	-	-	604.201,90	604.201,90
ago/07	794.803,41	413.856,97	-	380.946,44	794.803,41

· com relação às compensações e pagamentos noticiados, a impugnante discrimina os procedimentos realizados e apresenta documentos:

23. O PIS de fevereiro de 2005 foi devidamente compensado, conforme Per/Dcomp nº 11230.83394.150305.1.3.02-0716 (Doc. 3);

24. O PIS de março de 2006 foi parcialmente recolhido, R\$ 81.375,50 (Doc. 04) e parcialmente compensado, R\$ 619.611,38, nas Per/Dcomps nº 17194.10713.291206.1.3.04-9250 (Doc. 06), 28674.68100.291206.1.3.04-4660 (Doc. 06), 21822.41879.130406.1.3.04-1189 (Doc. 06), 29060.42786.301106.1.3.04-8750 (Doc. 07), 13225.54638.301106.1.7.02-1201 (Doc. 07).

25. O COFINS de fevereiro de 2006 foi devidamente compensado, R\$ 172.938,58, conforme Per/Dcomp nº 05201.63993.291206.1.3.04-1308 (Doc. 8) e Per/Dcomp nº 29060.42786.301106.1.3.04-8750 (Doc. 07).

26. O COFINS de março de 2006 foi parcialmente recolhido, R\$ 500.772,28 (Doc. 05) e parcialmente compensado, R\$ 3.814.742,52, por meio da Per/dcomps nº 13225.54638.301106.1.7.02-1201 (Doc. 07), 05201.63993.291206.1.3.04-1308 (Doc. 8), 32216.38318.130406.1.3.04-4074 (Doc. 08), 19839.63266.011206.1.3.02-8742 (Doc. 08), 28022.61466.291206.1.3.02-6556 (Doc. 08), 15399.99530.011206.1.3.03-7123 (Doc. 08), 27311.68658.301106.1.3.04-7733 (Doc. 08) e 03084.03344.301106.1.7.03-0890 (Doc. 08)

27. O PIS de dezembro de 2006 foi parcialmente pago, R\$ 120.673,11 (Doc. 04) e deduzido pelo PIS Fonte (Doc. 09) no montante de R\$ 49.337,85.

28. O COFINS de dezembro de 2006 foi parcialmente pago, R\$ 818.508,53 (Doc. 05) e deduzido pelo COFINS Fonte (Doc. 09) no montante de R\$ 227.713,02.

29. O PIS e o COFINS de julho de 2007 foram deduzidos pelo PIS/COFINS fonte nos montantes de R\$ 98.182,81 e R\$ 604.201,90 (Doc. 10).

30. O PIS de agosto de 2007 foi parcialmente pago, R\$ 13.889,56 (Doc. 04) e deduzido pelo PIS Fonte (Doc. 10) no montante de R\$ 115.265,99.

31. O COFINS de agosto de 2007 foi parcialmente pago, R\$ 413.856,97 (Doc. 05) e deduzido pelo COFINS Fonte (Doc. 10) no montante de R\$ 380.946,44

- com a declaração do tributo devido por meio das DACon/DCTF e a antecipação do seu recolhimento, ocorreu a constituição e imediata extinção do crédito tributário, conforme dispõe o art. 156, inciso VII, do CTN;
- o lançamento impugnado configura lançamento em duplicidade dos créditos tributários de PIS e COFINS;
- a D. Autoridade Fiscal deixou de proceder a uma investigação exauriente na formalização do crédito tributário em questionamento, eis que desconsiderou que os valores efetivamente apurados da contribuição ao PIS e da COFINS foram corretamente recolhidos, não havendo saldo remanescente;
- Por fim, requer seja a impugnação julgada procedente, cancelando integralmente o lançamento impugnado.

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007

VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. DCOMP.

As contribuições devidas, não declaradas em DCTF ou compensadas em DCOMP e não pagas devem ser exigidas mediante lançamento de ofício. É indevido o lançamento de débito de contribuição cuja compensação tenha sido declarada, uma vez que a DCOMP constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DCOMP.

A partir de outubro de 2002, todas as compensações devem ser efetuadas através de DCOMP, nos termos dos artigos 49 e 63, inciso I, da MP nº 66/2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2005, 2006, 2007 VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. DCOMP.

As contribuições devidas, não declaradas em DCTF ou compensadas em DCOMP e não pagas devem ser exigidas mediante lançamento de ofício. É indevido o lançamento de débito de contribuição cuja compensação tenha sido declarada, uma vez que a DCOMP constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE DCOMP.

A partir de outubro de 2002, todas as compensações devem ser efetuadas através de DCOMP, nos termos dos artigos 49 e 63, inciso I, da MP nº 66/2002.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 271/283), no voto serão abordados os questionamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

A Recorrente não discute os fundamentos legais do lançamento mas retoma argumento apresentado na manifestação de inconformidade de que os valores lançados corresponderiam a supostos créditos tributários – relativos aos períodos de apuração de dezembro de 2006; julho de 2007 e agosto de 2007 – que já foram devidamente recolhidos aos cofres públicos por meio de DARF e compensação. Assevera a Recorrente que teria recolhido valores superiores aos devidos e apresenta a seguinte planilha:

PA - PIS	DEM IN 247	Pagamento	Per/Dcomp	Fonte	Total Recolhido/Compensado
dez/06	171.070,94	120.673,11	-	49.337,85	170.010,96
jul/07	98.182,81	-	-	98.182,81	98.182,81
ago/07	129.155,55	13.889,56	-	115.265,99	129.155,55

PA - COFINS	DEM IN 247	Pagamento	Per/Dcomp	Fonte	Total Recolhido/Compensado
dez/06	1.052.744,25	818.508,53	-	227.713,02	1.046.221,55
jul/07	604.201,90	-	-	604.201,90	604.201,90
ago/07	794.803,41	413.856,97	-	380.946,44	794.803,41

Além disso, a Recorrente junta aos Autos os documentos que entende dar respaldo a seus pagamentos, sendo os seguintes:

O PIS de dezembro de 2006 foi parcialmente pago, R\$ 120.673,11 (**Doc. 06**) e deduzido pelo PIS Fonte (**Doc. 07**) no montante de R\$ 49.337,85.

A COFINS de dezembro de 2006 foi parcialmente pago, R\$ 818.508,53 (**Doc. 08**) e deduzido pelo COFINS Fonte (**Doc. 07**) no montante de R\$ 227.713,02.

O PIS e a COFINS de julho de 2007 foram deduzidos pelo PIS/COFINS fonte nos montantes de R\$ 98.182,81 e R\$ 604.201,90 (**Doc. 9 e 10**).

O PIS de agosto de 2007 foi parcialmente pago, R\$ 13.889,56 (**Doc. 11**) e deduzido pelo PIS Fonte (**Doc. 9 e 12**) no montante de R\$ 115.265,99.

A COFINS de agosto de 2007 foi parcialmente pago, R\$ 413.856,97 (**Doc. 13**) e deduzido pelo COFINS Fonte (**Doc. 9 e 12**) no montante de R\$ 380.946,44.

Argumenta a Recorrente que as referidas deduções foram lançadas nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON). Defende também que, ao contrário do entendimento do Julgador da DRJ, não há necessidade informar referidas deduções em DCOMP, eis que devidamente deduzidas na DACON.

A Recorrente alega ainda que os valores retidos a título de PIS e COFINS são considerados como antecipação do pagamento, podendo, inclusive, ser deduzidos pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês de retenção, conforme determina o art. 7º da Instrução Normativa n.º 459, de 18/10/2004.

Assevera a Recorrente que, com a declaração do tributo devido por meio das DACTON/DCTF e a antecipação do seu recolhimento, ocorreu a constituição e imediata extinção do crédito tributário, conforme dispõe o art. 156, inciso VII, do CTN e que, portanto, não poderia ter ocorrido o lançamento de ofício em pauta.

Destaca ainda que a Receita Federal tem acesso a todas as declarações do contribuinte, bem como aos DART's de recolhimento dos tributos e DACTON's em seu sistema, razão pela qual poderia ter verificado a ocorrência de recolhimento dos tributos em pauta.

Defende, assim, a insubsistência total do montante exigido, haja vista que os valores efetivamente apurados da contribuição ao PIS e da COFINS foram corretamente recolhidos ou compensados e o crédito tributário extinto, não havendo saldo remanescente.

A contenda versa sobre Pedido de Restituição, pelo que o ônus de comprovar a legitimidade do direito é do contribuinte (art. 373 do CPC). Os artigos 30, 34 e 36 da Lei n.º 10.833/03 e o art. 64 da Lei n.º 9.430/96 dispõem sobre a retenção de tributos de pagamentos efetuados por pessoas jurídicas de direito público ou privado a outras pessoas jurídicas de direito privado pela prestação de serviços, estabelecendo, inclusive, qual o tratamento tributário que a elas têm de ser dispensado:

Lei n.º 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. (Vide Medida Provisória n.º 232, 2004)

(...)

Art. 34. Ficam obrigadas a efetuar as retenções na fonte do imposto de renda, da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, a que se refere o art. 64 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal:

(...)

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.

(...)

Lei n.º 9.430/96

“Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

§3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

(...)"

Nos anos de 2006/2007, as regulamentações dos citados artigos encontravam-se na IN SRF nº 459/04 (retenções efetuadas por pessoas jurídicas de direito privado) e na IN SRF nº 480/04 (retenções efetuadas por pessoas jurídicas de direito público):

IN SRF nº 459/04

"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.

(...)"

IN SRF nº 480/04

"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.

(...)"

É incontroversa nos autos a qualificação da retenção como antecipação do valor devido (art. 36 da lei nº 9.430/96). Em debate, portanto, apenas a possibilidade de a retenção ser deduzida do valor devido de meses posteriores ao da retenção.

Segundo o entendimento desta Turma, quando o *caput* do art. 36 da Lei nº 10.833/03 dispõe que o valor retido é antecipação do devido, estabelece um vínculo entre a receita que sofreu a retenção e aquela que submeter-se-á à incidência do tributo. Dessa forma, o montante retido somente pode ser deduzido do devido relativo ao próprio mês da retenção.

Não faria sentido cogitar que a regra de antecipação de recolhimento tenha sido instituída sem prevenção contra a ocorrência de disparidades entre o valor da retenção e o que se espera arrecadar em definitivo. Tal distorção poderia ocorrer, caso, por exemplo, fosse admitido o confronto entre o valor retido no mês de janeiro, calculado com base na receita do mês de janeiro, e o devido relativo ao mês de fevereiro, em cuja base de cálculo tenha sido computada a receita do mês de fevereiro.

De fato, é possível que, circunstancialmente, a retenção seja maior do que o valor devido. Mas, por outro motivo. Suponha-se que parte das vendas de mercadorias de determinada empresa não sejam tributáveis pela COFINS não cumulativa, porém as compras correspondentes gerem créditos e/ou sofram retenções. Neste caso, é possível que os valores das retenções de PIS e COFINS sejam maiores do que os devidos (determinado após o desconto dos créditos), situação em que as diferenças negativas poderão ser objeto de pedidos de restituição ou compensação, nos termos do inciso I do art. 165 do CTN c/c art. 74 da Lei nº 9.430/96:

"CTN

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(. . .)”

Lei nº 9.430/96

“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 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 2002)

(. . .)”

O entendimento desta turma não é de que o *caput* art. 9º da IN RFB nº 1.234/12 autorizaria a dedução do valor retido em meses posteriores ao da retenção, cuja redação é idêntica às das IN SRF nº 459/04 e 480/04, que estavam em vigor no período, a saber:

“IN SRF nº 459/04

“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**.

(. . .)”

IN SRF nº 480/04

“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**.

(. . .)” (g.n.)

Se depreende do *caput* do art. 36 da Lei nº 10.833/03 que a retenção ocorrida em determinado mês somente pode ser deduzida do valor devido relativo ao mesmo mês, não se podendo, portanto, conferir às instruções normativas que se propuseram exclusivamente a regulamentá-lo interpretação distinta e mais abrangente, isto é, que estivesse autorizando a dedução do valor devido de meses posteriores ao da retenção.

Desta forma, não se sustenta o argumento de que as retenções de COFINS podiam ser deduzidas do valor devido relativo a meses posteriores ao da retenção.

Diante do exposto, proponho negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora

Fl. 9 do Acórdão n.º 3301-007.206 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.001345/2010-18