



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.723403/2016-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.732 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente CONSORCIO O & M ORTENG-LOGOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

PRAZO PARA JULGAMENTO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO TEMPORAL. INOCORRÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE RECONHECIMENTO TÁCITO DE DIREITO CRÉDITORIO.

O prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/07 ou o prazo de 60 (sessenta) dias do art. 49 da Lei nº 9.784/99 tem natureza de prazos impróprios, não ensejando preclusão temporal a não emissão de decisão administrativa nos referidos prazos.

Não ocorre homologação tácita de pedido de restituição por não apreciação de manifestação de inconformidade nos prazos de 360 (trezentos e sessenta) dias do art. 24 da Lei nº 11.457/07 ou do prazo de 60 (sessenta) dias do art. 49 da Lei nº 9.784/99.

RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Não ocorre homologação tácita de pedido de restituição por não apreciação de manifestação de inconformidade no quinquênio posterior ao protocolo da peça de defesa que instaura o contencioso administrativo. O instituto da decadência do lançamento não se aplica para fins de reconhecimento tácito de pedido de restituição indeferido que é questionado no contencioso administrativo fiscal.

Não se submetem à homologação tácita os saldos de retenções previdenciárias, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição.

RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS.

A eventual restituição de valores retidos (art. 31 da Lei nº 8.212, com redação dada pela Lei nº 9.711/1998) pressupõe necessariamente a comprovação do montante efetivamente devido de contribuições previdenciárias do período, o que se dá com a apresentação dos documentos, elementos comprobatórios e análise da situação fática apresentada em relação ao serviço prestado na competência correlata. Havendo indícios consistentes de incorreções ou inconsistência na relação serviço prestado e contribuição declarada devida, não se reconhece o direito creditório por ausência de demonstração da certeza e liquidez. Não restando demonstrado de forma inquestionável o direito à

restituição, bem como a real mão-de-obra utilizada na execução dos serviços, não pode a autoridade administrativa reconhecer direitos creditórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 434/452), com efeito devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 417/427), proferida em sessão de 24/08/2018, consubstanciada no Acórdão n.º 01-35.525, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido em manifestação de inconformidade (e-fls. 393/404), mantendo o não reconhecimento do direito creditório na forma do parecer do setor técnico e correspondente Despacho Decisório exarado pela unidade de origem (e-fls. 386/391), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

PRAZO PARA JULGAMENTO DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL. INOCORRÊNCIA.

O prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/07 tem natureza de prazo impróprio, não ensejando preclusão temporal a não emissão de decisão administrativa no referido prazo.

RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial, apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se submetem à homologação tácita os saldos de retenções previdenciárias, a serem regularmente comprovados, quando objeto de pedido de restituição.

RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO DE 11% SOBRE O VALOR DE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS.

A eventual restituição de valores retidos (Lei nº 9.711/1998) pressupõe necessariamente a comprovação do montante efetivamente devido de contribuições previdenciárias, o que se dá com a apresentação dos documentos, elementos comprobatórios e análise da situação fática apresentada. Havendo indícios consistentes de incorreções, indefere-se a restituição pleiteada.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INDEFERIMENTO.

Não estando demonstrado de forma inquestionável o direito à restituição, bem como a real mão-de-obra utilizada na execução dos serviços, não pode a autoridade administrativa julgadora de primeira instância reconhecer direitos creditórios, competindo-lhe indeferir a solicitação formulada na manifestação de inconformidade da requerente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do litígio e Da Manifestação de Inconformidade

A lide acerca do direito creditório invocado, em sua essência e circunstância, instaurada com a manifestação de inconformidade, foi bem delineada e sumariada no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

De acordo com os autos, o contribuinte transmitiu, em 01/07/2011, o Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP nº 01007.50043.01711.1.2.15-0625 (fls. 18/21), referente à retenção sofrida pela empresa em notas fiscais de prestação de serviços – NFS por ela emitidas, em conformidade com o disposto na Lei nº 9.711/98, na competência 07/2006, totalizando o montante de R\$ 176.495,09, valor originário.

Intimada a apresentar a documentação necessária, a requerente juntou aos autos a GFIP, notas fiscais de prestação de serviços da competência 07/2006 (fls. 40/49), Livro Diário e Razão de 2006 (fls. 64/344) e contrato de prestação de serviços (fls. 358/383).

Analisada a documentação acostada aos autos, a Delegacia da Receita Federal – DRF em Manaus emitiu o Parecer DRF/MNS/SEORT nº 449/2016, ratificado pelo Despacho Decisório nº 449/2016 (fls. 386/391), onde apresenta vasta legislação e, em seguida traz as seguintes informações:

- não está extinto o direito de pleitear a restituição, que não existe outro processo de restituição em nome da requerente e que não constam guias negativas na competência 07/2006;

- apesar de a folha de pagamento da empresa apresentar o valor devido à previdência igual ao valor declarado em GFIP, é inconsistente, pois realizou os serviços com apenas um (01) segurado empregado (recolhimento de empregados, parte patronal, alíquota RAT e terceiros);

- houve utilização em GFIP de crédito do valor retido em NF da competência 07/2006 para compensação do valor a pagar à previdência, menor que o devido, cuja diferença total, deve ser abatido de eventual valor a restituir. Essas informações constam das informações prestadas na GFIP e nas Nfs;

- nos relatórios de Diário e Balancete apresentados o salário-de-contribuição escriturado é de apenas R\$ 13.000,00 (treze mil reais) referente a um Diretor empregado, logo, houve omissão de despesa relativa à mão-de-obra utilizada para realizar o serviço, conforme o contrato de prestação de serviços;

- não foi atestada a veracidade das informações prestadas nos lançamentos contábeis, de forma discriminada, dos fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias referente a folha de pagamento da empresa, prevista no inciso IV, do art. 47, da Instrução Normativa nº 971/2009, combinado com o § 5º da art. 31, inciso II, do art. 32 da Lei nº 8.212/1991;

- em sendo assim, do exame dos documentos apresentados pelo contribuinte, não ocorreu a comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Concluiu, então, pelo indeferimento da restituição pleiteada.

A requerente tomou conhecimento do Parecer e do Despacho em 12/09/2016 (fl. 393). Em 11/10/2016, apresentou manifestação de inconformidade, que passou a constituir as fls. 396/404, na qual alega resumidamente:

O Deferimento Tácito do Pedido de Restituição

Informa que protocolou pedido de restituição de contribuição previdenciária em 2011, no valor de R\$ 176.495,09, referente à competência 07/2006, que começou ter andamento somente em 01/06/2016, em decorrência de decisão liminar proferida no Mandado de Segurança n.º 1000244-85.2016.4.01.3200.

Esclarece que a ausência de análise do pedido administrativo de restituição no prazo de trezentos e sessenta dias, conforme determina o art. 24, da Lei n.º 11.457/2007, gera, automaticamente, o deferimento do pedido.

Além disso, esclarece que o Código Tributário Nacional não dispõe o prazo para análise do pedido de restituição, devendo a autoridade competente aplicar a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade (art. 108).

Informa que o prazo para que a autoridade reveja do contribuinte exigência fiscal, através do lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Dessa forma ao aplicar por analogia o que determina este dispositivo, a autoridade administrativa teria até 01/07/2016 para proferir uma decisão administrativa.

No entanto, o Despacho Decisório n.º 449/2016 foi proferido em 17/08/2016, momento em que o crédito pleiteado encontrava-se deferido tacitamente pelo decurso do prazo de 360 dias ou de 5 anos [analogia ao art. 150, § 4º, do CTN].

Ressalta que o prazo para análise do pleito, bem como da revisão do crédito tributário, tem como excelência os princípios da segurança jurídica e da duração razoável do processo, ambos presentes na Constituição Federal.

Por tudo que foi exposto, aduz que não existem razões para que haja o indeferimento de crédito que havia sido deferido tacitamente pelo decurso dos prazos legais.

O Direito à Restituição do Saldo Remanescente de Contribuição Previdenciária Retida

Transcreve o disposto no art. 17, da IN RFB n.º 1300/2012, para afirmar que não existem outras exigências legais, além do destaque da contribuição previdenciária na nota fiscal e a declaração em GFIP, para que a empresa tenha direito à restituição da retenção sofrida em notas fiscais de prestação de serviços, prevista no art. 31, da Lei n.º 9.711/98, não cabendo à autoridade fiscal impor outras condições.

Nesse sentido, demonstrou que no mês 07/2006, o valor retido a título de contribuição previdenciária foi de R\$ 181.353,26, sendo destacado o valor da contribuição previdenciária nas notas fiscais n.º 786369 e 786370, bem como informada retenção na GFIP.

Demonstrou ainda por meio da GFIP que no referido mês, o valor devido a título de contribuição previdenciária foi de R\$ 4.858,17, sendo o valor a ser restituído de R\$ 176.495,09, correspondente ao saldo remanescente da diferença retida de R\$ 181.353,26 e devida de R\$ 4.858,17.

Dessa forma, o Fisco não pode indeferir o pedido de restituição sob o frágil fundamento de que "não foi atestada a veracidade das informações prestadas nos lançamentos contábeis", sem demonstrar qualquer irregularidade de sua parte.

Alega que, ao contrário do entendimento fiscal, não existem diferenças entre as informações prestadas sobre a folha de pagamento, as notas fiscais e a GFIP.

Fundamenta-se na Solução de Consulta COSIT 131/214, para consubstanciar seu entendimento.

Sendo assim, uma vez demonstrado o preenchimento dos requisitos legais, deve ser concedida a restituição pleiteada.

O Pedido

Por tudo que foi defendido, solicita que seja julgada procedente a presente Manifestação de Inconformidade a fim de determinar a restituição do valor de R\$ 176.495,09 retido e não compensado referente a competência de 07/2006, com os acréscimos legais.

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizada na ementa alhures transcrita, que bem explicitou as teses firmadas pelo Colegiado *a quo*. Consignou-se, em suma, que deve ser indeferido o pedido de restituição de valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra, em relação à nota fiscal de 07/2006, emitida pela empresa prestadora.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da manifestação de inconformidade, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de ser reconhecido o direito creditório decorrente do pedido de restituição de valores referentes à retenção a maior de contribuição previdenciária na competência 07/2006 em relação à nota fiscal emitida em 07/2006 pela empresa prestadora, relacionada à retenção de contribuição previdenciária na cessão de mão-de-obra.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Consta dos autos **decisão judicial ordenando a distribuição para julgamento deste processo administrativo proferida no Mandado de Segurança n.º 1049123-32.2021.4.01.3400/DF**, originário da 6.ª Vara Federal Cível da Seção Judiciária do Distrito Federal (e-fls. 459/463).

Posteriormente, os autos foram distribuídos por sorteio público para este relator e pautado na primeira oportunidade de indicação de pauta.

É o que importa relatar. Passo a fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 27/09/2018, e-fl. 430, protocolo recursal em 19/10/2018, e-fl. 432), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é

incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

A lide instaurada e posta para deliberação é relativa a alegado direito creditório, que se estabelece como líquido e certo, considerando contribuição previdenciária retida no mês 07/2006 foi de R\$ 181.353,26 a partir de nota fiscais de serviço com destaque relacionado à retenção de contribuição previdenciária de 11% na cessão de mão-de-obra e, lado outro, a contribuição previdenciária devida e declarada da contribuinte no mesmo mês 07/2006 totalizou apenas R\$ 4.858,17, de modo a ser sustentado o direito a restituição de R\$ 176.495,09 (181.353,26 - 4.858,17 = 176.495,09).

- Alegado deferimento tácito do pedido de restituição

O recorrente sustenta, inclusive com base em diversos princípios, que o pedido de restituição foi tacitamente deferido ao ter sido superado o prazo de trinta dias ou o prazo de trezentos e sessenta dias ou, ainda, o prazo de cinco anos sem o qual não foi proferida a decisão final. Aduz que, diversamente do que constou no venerando acórdão recorrido, tanto o art. 49 da Lei n.º 9.784/99, como também o art. 24 da Lei n.º 11.457/2007 impõem prazo para a Administração decidir, respectivamente, de 30 e 360 dias e, igualmente, se invoca a aplicação, por analogia, do art. 150, § 4.º, do CTN, trazendo a colação a menção ao prazo quinquenal. O relatório transcrito alhures neste acórdão bem sintetizam as afirmativas da defesa para este capítulo de decisão.

Pois bem. Considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a manifestação de inconformidade, assim como estando este julgador, diante do conjunto argumentativo posto nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso para este capítulo de decisão, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

A Suplicante alega que, no presente caso, ocorreu o deferimento tácito do pedido de restituição, em virtude do disposto no art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, que estabelece o prazo máximo de 360 dias, a contar do protocolo do pedido, para que seja proferida decisão administrativa.

Nesse ponto não assiste razão à Impugnante.

O prazo de 360 dias é impróprio, pois inexistente qualquer previsão sancionatória relacionada ao seu descumprimento, não cabendo aqui alegar que o fato de uma decisão administrativa ser proferida após o decurso desse prazo acarretaria a preclusão temporal. Observe-se que a norma que estabelece o prazo em questão não prevê tal hipótese.

Na verdade, o prazo de 360 dias constante do artigo 24 da Lei n.º 11.457/2007 trata-se de uma diretiva que a Administração Tributária deve buscar cumprir à medida da sua possibilidade, de modo a dar efetividade aos princípios constitucionais da eficiência e da razoável duração do processo, conforme encartados nos artigos 37 e 5º, inciso LXXVIII, da Carta Magna.

Corroborando o entendimento aqui exarado, está o entendimento exposto nas razões do veto ao § 1º do artigo 24 da Lei nº 11.457/07, *in verbis*:

Art. 24. (...)

§ 1º O prazo do caput deste artigo poderá ser prorrogado uma única vez, desde que motivadamente, pelo prazo máximo de 180 (cento oitenta) dias, por despacho fundamentado no qual seja, pormenorizadamente, analisada a situação específica do contribuinte e, motivadamente, (Vetado)

Razões do veto “Como se sabe, vigora no Brasil o princípio da unidade de jurisdição previsto no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Não obstante, a esfera administrativa tem se constituído em via de solução de conflitos de interesse, desafogando o Poder Judiciário, e nela também são observados os princípios do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual a análise do processo requer tempo razoável de duração em virtude do alto grau de complexidade das matérias analisadas, especialmente as de natureza tributária.

Ademais, observa-se que o dispositivo não dispõe somente sobre os processos que se encontram no âmbito do contencioso administrativo, e sim sobre todos os procedimentos administrativos, o que, sem dúvida, comprometerá sua solução por parte da administração, obrigada a justificativas, fundamentações e despachos motivadores da necessidade de dilação de prazo para sua apreciação.

Resta claro nas razões do veto apresentadas, que não é objetivo da norma em análise comprometer as pretensas soluções administrativas. Tanto é assim que o fundamento para que a dilação de prazo por 180 dias não fosse incluída no texto legal definitivo nada se refere à extrema necessidade de cumprimento do prazo de 360 dias. Ao contrário, percebe-se que a preocupação emanada foi no sentido de que, apesar da necessidade de uma duração razoável do processo administrativo, em virtude “(...) do alto grau de complexidade das matérias analisadas, especialmente as de natureza tributária”, a obrigação de motivar formalmente a necessidade de dilação de prazo (excedente a 360 dias) apenas comprometeria e retardaria ainda mais a solução do processo por parte da administração.

É transparente nesse entendimento que, caso exista processo em relação ao qual não se consiga proferir uma decisão administrativa no prazo de 360 dias, não se fará necessária a justificação formal, tampouco delimitar-se-á um prazo adicional para prolatá-la, o que reforça ainda mais tratar-se de prazo impróprio, que não enseja, como requer a Litigante, a decretação de preclusão temporal.

Alega ainda a Suplicante que ao se aplicar no presente caso, por analogia, a previsão contida no art. 150, § 4º, do CTN, o direito creditório estaria tacitamente deferido pelo decurso de prazo de cinco anos.

De plano, cumpre afastar esta tese da defesa. Isso porque, nos termos da legislação, o lançamento é ato administrativo de constituição de crédito tributário, sujeito a prazo decadencial, de acordo com as normas aplicáveis previstas no CTN (arts. 150, § 4º, e 173, I).

Ora, não há que se confundir lançamento de crédito tributário com o não deferimento do pedido de restituição. Na verdade, neste caso, cumpre ao órgão competente o pronunciamento acerca da certeza e liquidez do crédito invocado em favor do sujeito passivo para assim lhe ser restituído os valores recolhidos/retidos a maior.

Não se pode admitir que a determinação da certeza e liquidez dos indébitos tributários, relativos ao valor da contribuição previdenciária recolhida/retida a maior, possa ser aferida sem qualquer análise da base de cálculo do tributo que lhe serviu de fundamento.

Convém destacar que, não há qualquer exigência de crédito tributário, efetuada no âmbito dos presentes autos, relativa às retenções incidentes sobre os valores das notas fiscais de serviços na competência 07/2006. Os autos em questão trata somente do indeferimento do pedido de restituição pelos motivos apontados no Parecer DRF/MNS/SEORT nº 449/2016, ratificado pelo Despacho Decisório nº 449/2016 (fls. 386/391) e não de constituição de ofício de crédito tributário.

Na verdade, com o transcurso do prazo decadencial previsto nos arts. 150, §4º, ou 173, I, do CTN apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário estaria obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do

crédito tributário (art. 156, V e VII, do CTN). Todavia, não se pode inferir, a partir daí que, com o transcurso do prazo decadencial para efetuar o lançamento, estariam tacitamente homologados quaisquer outros fatos jurídicos tributários que pudessem repercutir em períodos de apuração futuros.

Não há previsão legal para que a homologação tácita se aplique à restituição previdenciária, pois o contribuinte requer o pagamento de um crédito que alega possuir, sendo que, a liquidez e certeza deste crédito dependerá da investigação por parte da Autoridade Fiscal quanto à origem, natureza e exatidão dos valores envolvidos.

Em síntese, conclui-se que o ato de verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, relativo ao saldo das retenções a restituir, em sede de análise do pedido de restituição apresentada pelo sujeito passivo, não está limitado ao prazo de cinco anos contados a partir da data da protocolização do PER/DCOMP.

Nesse ponto também não assiste razão à Impugnante.

Por sua vez, o alegado prazo de 60 dias do art. 49 da Lei n.º 9.784/99 também é impróprio e não resulta em norma apta a reconhecer certeza e liquidez do direito creditório invocado, de modo que, igualmente, não gera o direito vindicado.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Alegado direito de restituição

O recorrente sustenta ter a liquidez e certeza quanto ao direito creditório vindicado, especialmente a partir da inexistência de exigência fiscal adicional considerando o conteúdo declarado em GFIP e a confrontação da GFIP com as retenções destacadas nas notas fiscais de serviço. No entanto, independentemente de lançamento fiscal, a apuração da liquidez e certeza de direito creditório sempre está aberta a apreciação pela administração tributária, quando lhe solicitado, inclusive conforme ampla jurisprudência deste Egrégio Conselho.

Sustenta, outrossim, que em caso de contrato com trato sucessivo ou execução continuada a prestação de serviços não inicia e nem acaba numa única competência. Argumenta que, nesses tipos de contratos, que não podem ser considerados de forma isolada, a apuração da contribuição previdenciária deve ser realizada mensalmente, devendo ser restituído o valor retido maior que a contribuição apurada ou, então, recolhida a diferença se o valor retido foi menor que a contribuição apurada.

Diz que a competência em vergasta, 07/2006, só teve um prestador porque decorre do fato de que se tratava de fase inicial da prestação de serviço contratada, sendo suficiente um único empregado capaz de satisfazer a prestação de serviço no mês em referência. Afirma que alguns dos serviços indicados devem ser prestados em momento anterior à realização de outras etapas, sendo perfeitamente exercido por uma pessoa e que não há óbice para que dado serviço seja exercido única e exclusivamente por uma pessoa tendo em vista que, conforme a evolução da obra, os serviços possam exigir outros empregados.

Pois bem. Quanto a alegação de que o serviço pode ser executado por uma única pessoa, especialmente considerando a etapa inicial de contrato, a despeito das alegações da defesa, o conjunto probatório dos autos, assim como a compreensão do objeto da prestação do serviço envolvendo a operação e manutenção de usina termoelétrica, não permitem se coadunar com a afirmativa do recorrente. Ademais, considerando que substancialmente inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a manifestação de inconformidade, assim como estando este

Julgador, diante do conjunto argumentativo e probatório demonstrado nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso para este capítulo de decisão, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

No PER\DCOMP (fls. 18/21) formalizado, a Litigante pleiteia a restituição dos valores excedentes ao devido sobre a folha de pagamento, relativos à retenção prevista no art. 31, da Lei n.º 8.212/1991, no percentual de 11%, incidente sobre as notas fiscais de prestação de serviço emitidas, na competência de 07/2006, a saber:

CNPJ do Tomador	Razão Social	Nº da NFS	Valor Bruto	Valor Retido
07.387.573/0001-69	Breitener Jaraqui S/A	786369	824.333,04	90.676,63
07.390.807/0001-27	Breitener Tambaqui S/A	786370	824.333,04	90.676,63
TOTAL			1.648.666,08	181.353,26

Abatendo-se o valor da compensação na própria competência, relativo à contribuição previdenciária patronal no total de R\$ 4.858,17, remanesce o valor a restituir de R\$ 176.495,09, conforme solicitado.

Apesar de intimada (fls. 34 e 346), da análise dos autos, verifiquei que a Autuada não juntou a folha de pagamento da competência 07/2006 e o contrato de prestação de serviço da tomadora Breitener Tambaqui S/A, CNPJ n.º 07.390.807/0001-27. Consta do processo apenas a juntada da nota fiscal de prestação de serviços n.º 786370 (fl. 49).

Em consulta ao sistema denominado GFIPWEB, verifiquei que não consta GFIP para a tomadora Breitener Tambaqui S/A, CNPJ n.º 07.390.807/0001-27.

É cediço que a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra sujeita ao regramento do art. 31 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.711/98, atrai para a empresa prestadora de serviços não só o ônus financeiro da retenção do percentual de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais, mas também a necessidade de observância de obrigações tributárias de natureza acessória, dentre as quais destacam-se a obrigatoriedade de elaboração de folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, distintas por tomador.

Por se tratar de empresa prestadora de serviço com cessão de mão-de-obra, deve a Impugnante respeitar os deveres jurídicos tributários instrumentais previstos no art. 219, § 5º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, *verbis*:

Art.219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

§5º O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

Dessa forma além de serem obrigadas a preparar folha de pagamento distinta por tomador, a prestadora de serviço deve informar em GFIP os valores retidos pelas tomadoras nos respectivos campos, conforme determina o item 3.1 do capítulo III do Manual da GFIP/SEFIP:

“A empresa cedente de mão-de-obra ou prestadora de serviços (contratada) deve informar o valor correspondente ao montante das retenções (Lei n.º 9.711/98) sofridas durante o mês, em relação a cada tomador/obra (contratante), incluindo o acréscimo de 4, 3 ou 2% correspondente aos serviços prestados em condições que permitam a concessão de aposentadoria especial (art. 6º da Lei n.º 10.666, de 08/05/2003).

A informação deve ser prestada relativamente ao estabelecimento ou à obra da empresa que sofreu a retenção.

E conforme dispõe a nota 4 do item 3.1:

“O valor da retenção deve ser informado em relação a cada tomador/obra ainda que haja impossibilidade de identificar os trabalhadores por tomador/obra, como exemplificado na nota 2 do item 3 do Capítulo II, ou quando houver emissão de nota fiscal/fatura em competência posterior à cessação da prestação do serviço. O valor da retenção não deve ser informado relativamente ao pessoal administrativo, aplicando-se o disposto na nota acima. Os trabalhadores são informados na administração, e os valores de retenção são informados relativamente a cada tomador/obra, com exclusividade de retenção.”

Nestes termos, tem-se que o crédito pleiteado somente fica assegurado, quando respaldado por documentação hábil e idônea. No caso, o chamado ônus da prova é do manifestante, no que tange à existência e regularidade do crédito que pretendeu ver restituído.

Neste sentido, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, exigem a apresentação das provas pela requerente no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o seu direito de apresentá-las em outro momento processual, a menos que ocorra uma das hipóteses previstas no parágrafo 4º, do artigo 16, a seguir transcritas:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

Assim, em razão da falta de elementos necessários e indispensáveis para o reconhecimento do direito creditório, indefiro o pedido de restituição do valor retido a maior, referente à nota fiscal nº 786370, emitida pela tomadora Breitener Tambaqui S/A, CNPJ nº 07.390.807/0001-27 (fl. 49).

Conforme descrito no Parecer DRF/MNS/SEORT nº 449/2016, ratificado pelo Despacho Decisório nº 449/2016 (fls. 386/391), o motivo determinante do indeferimento da restituição pleiteada foi a constatação pela Fiscalização da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em folha de pagamento, conforme se depreende da informação fiscal constante daquele Parecer, a saber:

2.9 Conforme documentos anexados a este e-processo, infere-se que a restituição requerida pelo contribuinte não merece ser deferida, embora o valor informado pelo contribuinte como retido em NF (R\$ 181.353,26) seja igual ao valor efetivamente retido nas XF quando de sua conferência.

(...) Ocorre que apesar da folha de pagamento do contribuinte ter valor devido à previdência, igual ao valor declarado em GFIP, é inconsistente, pois realizou os serviços com apenas um (01) segurado empregado, (recolhimento de empregados, parte patronal, alíquota RAT e terceiros). (...)

(...) Nos relatórios de Diário e Balancete apresentadas pela empresa (juntadas ao e-processo) o Salário de Contribuição escriturado é de apenas R\$ 13.000,00 (treze mil reais) referente a um Diretor empregado, portanto houve omissão de despesa referente a mão-de-obra utilizada para realizar o serviço, conforme o Contrato de Prestação de Serviço.

Portanto, a Fiscalização é clara ao relatar que os serviços não poderiam ter sido executados com apenas um segurado trabalhando.

Em sua manifestação de inconformidade a Impugnante não se manifesta quanto à conclusão do Auditor Fiscal em relação à insuficiência de segurados, nada informando quanto à mão-de-obra que teria sido utilizada para a execução dos serviços, limitando-se a dizer que cumpriu com todas as exigências legais para o deferimento de seu pedido de restituição, pois fez o destaque da contribuição previdenciária na nota fiscal e a declarou a retenção GFIP, na forma prevista no art. 31, da Lei nº 9.711/98, não cabendo à

autoridade fiscal impor outras condições e, portanto, o Fisco não poderia indeferir o pedido de restituição sob o frágil fundamento de que "*não foi atestada a veracidade das informações prestadas nos lançamentos contábeis*", sem demonstrar qualquer irregularidade de sua parte.

No mês de julho de 2006 foi emitida a nota fiscal nº 786369, de 04/07/2006 (fl. 48), totalizando R\$ 824.333,04, relativa a serviço prestado de operação e manutenção da UTE Jaraqui, conforme Contrato de Prestação de Serviços firmado com a Breitener Jaraqui S/A, CNPJ nº 07.387.753/0001-69 (fls. 358/383). A sigla UTE se refere à usina termoeletrica Jaraqui, localizada em Manaus. Mencionado contrato tem por objetivo:

2.1. Constitui objeto do presente CONTRATO DE O&Ma execução dos servidos de operação e manutenção da UTE, com utilização de PRÁTICAS PRUDENTES, serviços esses a serem executados pela CONTRATADA na UTE e que abrangerão todas as atividades próprias de administração, planejamento, engenharia de manutenção, execução e controle de operação e de manutenção que se fizerem necessárias ao Funcionamento regular e eficiente da UTE, conforme especificado na Cláusula Quarta abaixo.

Segundo o contrato, os serviços deveriam ser realizados em três anos a contar da assinatura (01/12/2005) e as notas fiscais apresentadas seriam emitidas com base nos serviços efetivamente realizados, conforme medições realizadas por técnicos da contratante ou da UTE.

No período relativo à execução dos serviços, a empresa apresenta apenas um segurado informado em GFIP, o diretor empregado senhor Martin Wilhelm Strohmaier (fls. 41/46).

Entendo que assiste razão ao Auditor Fiscal quando afirma que houve omissão de despesa relativa à mão-de-obra utilizada para realizar o serviço, conforme o contrato de prestação de serviços. O único segurado informado na GFIP, no caso, o diretor empregado da empresa, seria insuficiente para prestar todos os serviços elencados no subitem 4.2, da Cláusula Quarta do Contrato de Prestação de Serviço, o que totalizou, no mínimo, em quarenta e oito serviços a serem realizados (fls. 360/367).

A Litigante, repiso, não se manifestou sobre o assunto. Em nenhum momento procurou, em sua manifestação de inconformidade, demonstrar com provas evidentes e conclusivas, ou até mesmo com argumentos, que a Fiscalização tenha se equivocado. Nada citou quanto à mão-de-obra que teria sido utilizada para a execução dos serviços, limitando-se a defender que cumpriu com todos os pressupostos legais para o deferimento de seu pedido de restituição.

Analisando os documentos constantes nos processos 10283.723404/2016-75 e 10283.723405/2016-10, conexos a este, constatei que, embora o Auditor Fiscal não tenha se manifestado a respeito, há mais elementos nos processos, conforme explicitado na sequência, que levam à convicção de que as GFIP apresentadas não refletem a real mão-de-obra utilizada para a execução dos serviços contratados:

Nos meses de 08/2006 e 09/2006, a tomadora de serviços Breitener Jaraqui S/A, CNPJ nº 07.387.753/0001-69, emitiu as seguintes notas fiscais de serviços:

Nº Nota Fiscal	Emissão	Valor Bruto	Valor Retenção
800764	11/08/2006	1.272.866,96	140.015,37
808357	01/09/2006	374.500,00	41.195,00
813500	19/09/2016	374.500,00	41.195,00

A Litigante trouxe aos autos mencionados no item precedente, o mesmo contrato aqui apresentado, no qual previa que notas fiscais deveriam ser emitidas com base em medições dos serviços executados, realizadas pela contratante.

Para os meses de 08/2006 e 09/2006, a Suplicante juntou aos autos as GFIPs, nas quais foram informados que 30 (trinta) e 31 (trinta e um) empregados, respectivamente, prestaram os serviços elencados no subitem 4.2, da Cláusula Quarta do Contrato de Prestação de Serviço para a empresa Breitener Jaraqui S/A, CNPJ nº 07.387.753/0001-69. Neste caso, verifico ser plausível a quantidade de empregados utilizados para a realização dos serviços contratados.

Diante desta situação, é de se questionar: poder-se-ia admitir que todo o rol da prestação de serviço contido no contrato, possa ser realizada por apenas um empregado, no caso, o senhor Martin Wilhelm Strohmaier? É óbvio que não.

Dessa forma, ficou impossibilitada a formação da mínima convicção quanto ao montante real de mão-de-obra empregada na prestação de tais serviços, inviabilizando, por conseguinte, o cálculo do valor efetivamente devido à previdência social, em confronto com aqueles retidos nas notas fiscais (11%).

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do respectivo crédito, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática em todos os seus limites, de modo a se conhecer e formar a convicção do julgador de qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Acontece que, tanto as informações constantes em GFIP quanto nos registros contábeis trazidos pela Suplicante, não refletem a real mão-de-obra que prestou serviços ao contratante e suas respectivas contribuições previdenciárias devidas, não há como considerar-se procedente este pedido de restituição. Não restou formada a convicção desta julgadora de que a restituição pleiteada é devida à Impugnante (art. 29, do Decreto nº do 70.235/72).

Correto, portanto, a conclusão da Fiscalização ao afirmar que não foi atestada a veracidade das informações prestadas nos lançamentos contábeis, de forma discriminada, dos fatos geradores das contribuições sociais previdenciárias referente a folha de pagamento da empresa, prevista no inciso IV do art. 47 da Instrução Normativa nº 971 de 13/11/2009 combinado com o § 5º da art. 31, inciso II do art. 32 da Lei nº 8.212 de 24/07.1991.

Logo, deve ser indeferido o pedido de restituição de valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra, em relação à nota fiscal nº 786369, de 04/07/2006, emitida pela empresa prestadora Breitener Jaraqui S/A, CNPJ nº 07.387.753/0001-69.

Ora, a eventual restituição de valores retidos (art. 31 da Lei nº 8.212, com redação dada pela Lei nº 9.711/1998) pressupõe necessariamente a comprovação do montante efetivamente devido de contribuições previdenciárias do período, o que se dá com a apresentação dos documentos, elementos comprobatórios e análise da situação fática apresentada em relação ao serviço prestado na competência correlata. Havendo indícios consistentes de incorreções ou inconsistência na relação serviço prestado e contribuição declarada devida, não se reconhece o direito creditório por ausência de demonstração da certeza e liquidez. Não restando demonstrado de forma inquestionável o direito à restituição, bem como a real mão-de-obra utilizada na execução dos serviços, não pode a autoridade administrativa reconhecer direitos creditórios.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros