



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.720645/2015-55
ACÓRDÃO	3002-004.223 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OTL OBRAS TECNICAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/03/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSIBILIDADE. TEMPESTIVIDADE. Recurso voluntário interposto dentro do prazo legal de trinta dias, contados da ciência da decisão recorrida, conforme estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, atende aos pressupostos de admissibilidade e merece ser conhecido.

INOVAÇÃO RECURSAL. MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO. A arguição de matéria fática ou jurídica não deduzida na impugnação tempestivamente apresentada configura inovação recursal, vedada pelo ordenamento jurídico processual administrativo tributário. Operada a preclusão consumativa, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, não se conhece da matéria inovatória deduzida apenas em sede de recurso voluntário, porquanto a delimitação da lide ocorre na fase impugnatória.

RETENÇÃO NA FONTE. PIS E COFINS. ÓRGÃOS PÚBLICOS FEDERAIS. ALEGAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRECLUSÃO. A alegação de retenção na fonte pelo tomador de serviços, empresa pública federal, deduzida exclusivamente em sede de recurso voluntário, sem que tenha sido arguida na impugnação, configura inovação de matéria, não podendo ser conhecida por este Colegiado em razão da preclusão operada.

RETENÇÃO NA FONTE. ÔNUS PROBATÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. Ainda que ultrapassado o óbice da preclusão, incumbe ao contribuinte que alega a retenção na fonte o ônus de comprová-la de forma inequívoca, mediante a apresentação de comprovante de retenção emitido pelo tomador, demonstração da escrituração contábil dos valores retidos e comprovação do cumprimento das obrigações acessórias pertinentes. A mera apresentação de notas fiscais com destaque dos valores de retenção

não constitui prova suficiente da efetiva retenção e do seu correto aproveitamento na apuração das contribuições devidas.

DEDUÇÃO DE VALORES RETIDOS NA FONTE. REQUISITOS LEGAIS. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 475/2004. O direito à dedução dos valores retidos na fonte, nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 475/2004, pressupõe a demonstração inequívoca da efetiva retenção pelo órgão público tomador, do recebimento do valor líquido correspondente, da correta escrituração dos valores retidos e do cumprimento das obrigações acessórias pertinentes, requisitos não atendidos pela Recorrente.

PARCELAMENTO ANTERIOR. DEDUÇÃO DOS VALORES. INEXISTÊNCIA DE COBRANÇA EM DUPLICIDADE. Não há que se falar em cobrança em duplicidade quando a fiscalização deduziu do montante total apurado os valores anteriormente parcelados pelo contribuinte, lançando de ofício exclusivamente a diferença não abrangida pelo parcelamento anterior, conforme demonstrado nos autos por meio de planilhas analíticas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REQUISITOS FORMAIS E MATERIAIS. REGULARIDADE. Lançamento que observa os requisitos previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, encontrando-se devidamente fundamentado e instruído com os elementos probatórios necessários à constituição do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%. LEGALIDADE. A multa de ofício de 75%, aplicada com fundamento no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não havendo que se falar em confiscatoriedade ou desproporcionalidade quando aplicada dentro dos parâmetros legais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da parte atingida pela preclusão processual, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por OTL OBRAS TÉCNICAS LTDA, pessoa jurídica de direito privado inscrita no CNPJ sob o nº 00.545.355/0001-66, com sede na Rua Córrego da Prata, nº 170, bairro Guabiraba, Recife/PE, em face do Acórdão nº 106-002.240, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (DRJ06), em sessão realizada em 21 de setembro de 2020, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

A Recorrente foi intimada da decisão recorrida em 18 de dezembro de 2020 (sexta-feira), conforme aviso de recebimento postal acostado aos autos. O presente recurso voluntário foi protocolizado em 11 de janeiro de 2021, dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, revelando-se, portanto, tempestivo.

Em 19 de março de 2015, foram lavrados os Autos de Infração para constituição de crédito tributário relativo à Contribuição para o PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referentes ao ano-calendário de 2011, com fundamento em insuficiência de declaração e recolhimento das contribuições devidas.

Os valores originalmente lançados totalizam R\$ 719.961,31 (setecentos e dezenove mil, novecentos e sessenta e um reais e trinta e um centavos), assim discriminados:

TRIBUTO	PRINCIPAL (R\$)	MULTA + JUROS (R\$)	TOTAL (R\$)
COFINS	285.287,46	307.018,83	592.306,29
PIS	61.487,25	66.167,77	127.655,02

TOTAL	71	346.774,	60	373.186,	31	719.961,
--------------	-----------	-----------------	-----------	-----------------	-----------	-----------------

Conforme consignado no Relatório de Auditoria Fiscal que instrui os autos de infração (fls. 14 a 21), a ação fiscal foi iniciada em 14 de fevereiro de 2014, mediante o Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.1.01.00-2014-00077-7, abrangendo os anos-calendário de 2010 e 2011, relativamente aos tributos federais: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A empresa fiscalizada tem como atividade principal a construção de redes de abastecimento de água, coleta de esgoto e construções correlatas, sendo constituída sob a forma de sociedade empresária limitada. Nos anos-calendário de 2010 e 2011, apresentou suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) pela forma de tributação com base no lucro presumido.

A autoridade fiscal, ao analisar as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregues à Receita Federal, os arquivos digitais da contabilidade, as Notas Fiscais de Prestação de Serviços Eletrônicas e as planilhas de apuração apresentadas pela contribuinte, constatou que esta não declarou e não recolheu corretamente as contribuições para o PIS e a COFINS referentes ao ano-calendário de 2011.

A fiscalização identificou, ainda, que as Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas (NFSE) de números 907, 950 e 955 não foram incluídas na apuração dos montantes tributáveis do PIS e da COFINS, da mesma forma que havia ocorrido em relação ao IRPJ e à CSLL.

Ao elaborar os demonstrativos de apuração do PIS e da COFINS (Documento 16 do Relatório Fiscal), a autoridade autuante considerou os valores anteriormente parcelados pelo contribuinte no processo nº 10480.402963/11-11, deduzindo-os do montante total apurado, de modo que o lançamento de ofício recaiu apenas sobre a diferença não abrangida pelo parcelamento anterior.

Cientificada dos autos de infração em 19 de março de 2015, a contribuinte apresentou impugnação em 16 de abril de 2015 (fls. 1.013 a 1.019), arguindo, em síntese:

a) que, no início de 2014, contratou serviço de revisão e auditoria de sua escrita fiscal, tendo identificado a existência de valores apurados a menor de PIS e COFINS no período de março a dezembro de 2011;

b) que, ao tentar transmitir as declarações retificadoras (DAFON e DCTF), foi impedida em virtude da existência de Mandado de Procedimento Fiscal aberto;

c) que aderiu ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 12.996/2014, que reabriu o prazo para adesão ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009;

d) que os valores de PIS e COFINS relativos ao mês de março de 2011 já estariam parcelados desde 2011, no processo nº 10480.402963/11-11, posteriormente migrado para o parcelamento especial das Leis nº 11.941/2009 e nº 12.996/2014;

e) que a cobrança estaria em duplicidade, devendo ser anulada.

Importante destacar que, na impugnação, a Recorrente reconheceu expressamente os valores de PIS e COFINS relativos aos meses de maio a dezembro de 2011, informando que havia aderido ao parcelamento especial quanto a tais competências. A impugnação limitou-se a contestar os valores relativos ao mês de março de 2011, sob o fundamento de cobrança em duplicidade.

Em nenhum momento da peça impugnatória foi aventada a tese de retenção na fonte pelo tomador de serviços.

A 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, em sessão realizada em 21 de setembro de 2020, proferiu o Acórdão nº 106-002.240 (fls. 1.142 a 1.149), decidindo:

a) declarar definitivamente constituídos na esfera administrativa os valores lançados a título de COFINS e PIS referentes aos meses de maio a dezembro de 2011, por se tratar de matéria não contestada na impugnação;

b) quanto à parte impugnada (março de 2011), julgar improcedente a impugnação, mantendo a exigência do crédito tributário.

A DRJ fundamentou sua decisão na constatação de que a fiscalização havia devidamente considerado os valores anteriormente parcelados pelo contribuinte, lançando de ofício apenas a diferença entre o valor total apurado e aquele objeto de parcelamento anterior. Demonstrou, por meio das Tabelas 13 e 14 do "Demonstrativo PIS - COFINS 2011" (fls. 759 a 763), que:

- COFINS março/2011: valor total apurado de R\$ 77.764,30 menos valor parcelado de R\$ 44.335,71 = R\$ 33.428,59 lançado de ofício;

- PIS março/2011: valor total apurado de R\$ 16.848,93 menos valor parcelado de R\$ 9.606,07 = R\$ 7.242,86 lançado de ofício.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário (fls. 1.154 a 1.161), inovando completamente sua argumentação ao alegar, pela primeira vez nos autos, que:

a) os valores autuados de PIS e COFINS em março de 2011 foram objeto de retenção na fonte pelo tomador de serviços, a Companhia de Desenvolvimento dos Vales do São Francisco e do Parnaíba (CODEVASF), empresa pública federal, por força do art. 64 da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 34 da Lei nº 10.833/2003;

b) a CODEVASF teria a obrigação legal de realizar a retenção do PIS e da COFINS nos pagamentos efetuados à Recorrente;

c) uma vez realizada a retenção, caberia ao prestador do serviço apenas apurar as contribuições devidas e deduzir do montante devido os valores objeto de retenção, conforme previsto no art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 475/2004;

d) a responsabilidade pelo recolhimento dos valores competiria exclusivamente ao tomador do serviço, nos termos do art. 6º da IN RFB nº 475/2004;

e) apresenta as Notas Fiscais nº 745, 763, 767, 768 e 774 emitidas em favor da CODEVASF, nas quais constariam destacados os valores de PIS e COFINS alegadamente retidos, totalizando R\$ 33.428,57 de COFINS e R\$ 7.242,83 de PIS;

f) os valores creditados em sua conta bancária corresponderiam aos valores líquidos das notas fiscais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, uma vez que interposto dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. A Recorrente foi intimada da decisão em 18 de dezembro de 2020 e protocolizou o recurso em 11 de janeiro de 2021, respeitado o prazo legal. Atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Passo ao exame do mérito.

I - DA INOVAÇÃO RECURSAL E DA PRECLUSÃO CONSUMATIVA

I.1 - Da Delimitação da Lide na Fase Impugnatória

O processo administrativo fiscal federal é regido pelo Decreto nº 70.235/72, que estabelece, em seu art. 16, os requisitos da impugnação:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames

desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito."

O dispositivo legal é claro ao estabelecer que a impugnação deve conter "os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir". Trata-se de norma cogente que delimita o objeto da lide administrativa, fixando os contornos da controvérsia a ser apreciada pelos órgãos julgadores.

A exigência decorre do princípio da eventualidade, segundo o qual incumbe ao impugnante deduzir, desde logo, todas as matérias de defesa de que disponha, sob pena de preclusão. Conforme magistério de HUMBERTO THEODORO JÚNIOR:

"O princípio da eventualidade, também chamado de princípio da concentração da defesa, impõe ao réu o ônus de alegar toda a matéria de defesa que tiver contra o pedido do autor, sob pena de preclusão, ficando impedido de argui-la posteriormente."

No âmbito do processo administrativo fiscal, a preclusão consumativa opera-se com a apresentação da impugnação, momento em que se fixa a lide administrativa. A matéria não deduzida na impugnação considera-se preclusa, não podendo ser arguida em sede de recurso voluntário.

I.2 - Da Análise da Impugnação Apresentada

Compulsando os autos, verifica-se que a impugnação apresentada pela Recorrente (fls. 1.013 a 1.019) tratou exclusivamente da alegada cobrança em duplicidade, sustentando que os valores de PIS e COFINS relativos a março de 2011 já estariam parcelados desde 2011, no processo nº 10480.402963/11-11.

Transcrevo os tópicos arguidos na impugnação:

- (i) contratação de serviço de revisão e auditoria fiscal;
- (ii) impossibilidade de transmissão de declarações retificadoras;
- (iii) adesão ao parcelamento especial da Lei nº 12.996/2014;
- (iv) alegação de cobrança em duplicidade com valores já parcelados;
- (v) pedido de anulação da cobrança relativa a março de 2011.

Em nenhum momento da peça impugnatória foi ventilada a tese de retenção na fonte pelo tomador de serviços. A palavra "retenção" sequer consta do texto da impugnação. Não há qualquer referência à CODEVASF como tomadora de serviços, tampouco às notas fiscais nº 745, 763, 767, 768 e 774 agora apresentadas.

A omissão é significativa e não pode ser atribuída a mero esquecimento ou desconhecimento, porquanto:

a) a Recorrente é empresa de engenharia que atua há anos no mercado, com estrutura administrativa organizada;

b) a Recorrente informou na própria impugnação que havia contratado "serviço de revisão e auditoria de sua escrita fiscal" no início de 2014, portanto, antes mesmo da lavratura dos autos de infração;

c) se houvesse efetiva retenção na fonte pela CODEVASF em março de 2011, a Recorrente teria conhecimento de tal fato desde a emissão das notas fiscais, não havendo justificativa para não arguir tal matéria na impugnação.

I.3 - Da Vedação à Inovação Recursal

A arguição da tese de retenção na fonte pelo tomador de serviços somente foi deduzida no recurso voluntário, configurando flagrante inovação recursal, vedada pelo ordenamento jurídico processual administrativo fiscal.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica e consolidada no sentido de não conhecer de matérias inovatórias deduzidas apenas em sede de recurso voluntário:

- Acórdão CARF n. 2402-007.373:

“Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF. Ano-calendário: 2001. DECADÊNCIA. ENUNCIADO 8 DE SÚMULA VINCULANTE STF. LEI COMPLEMENTAR 128. O prazo para o Fisco efetuar o lançamento do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas é de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. JULGADOR ADMINISTRATIVO. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Falece competência ao julgador administrativo a apreciação de inconstitucionalidade ou de legalidade de lei. MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA. INOVAÇÃO RECURSAL. APRECIÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. Caracteriza inovação recursal a matéria não prequestionada em sede de impugnação, não havendo dela de se conhecer, vez que preclusa. AUTO DE INFRAÇÃO. IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

- Acórdão CARF n. 2102-003.969:

“Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF. Ano-calendário: 2002. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE

ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA. O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoadio dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o error in procedendo ou o error in iudicando nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

- Acórdão CARF n. 2202-011.645:

“Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2007 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DOCUMENTAL. MOMENTO OPORTUNO. IMPUGNAÇÃO. EXCEÇÕES TAXATIVAS. PRECLUSÃO. De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972). Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação, que não é o caso dos autos. **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ADITAMENTO ÀS RAZÕES RECURSAIS. PRECLUSÃO. Não**

se conhece de novas razões recursais, apresentadas após a interposição da impugnação ou do recurso voluntário, dada a preclusão (art. 17 do Decreto 70.235/1972). PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO PER RELATIONEM. POSSIBILIDADE. Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEL. BEM COMUM DO CASAL. Embora na legislação tributária exista uma opção de tributação total dos rendimentos dos bens comuns do casal em nome de um dos cônjuges e outra à base de cinquenta por cento para cada um deles, na hipótese de tributação em bases desproporcionais por ambos é possível, na fase de julgamento, alterar o crédito tributário sempre que forem verificadas inconsistências capazes de onerar o contribuinte acima daquilo que realmente é devido.”

- Acórdão CARF n. 3803-004.233:

“**Ementa:** Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/08/2003 a 31/08/2003 PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo os argumentos trazidos somente no recurso voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade.”

O fundamento da vedação à inovação recursal reside na necessidade de preservação do devido processo legal e do contraditório. Se fosse permitido ao recorrente inovar suas razões de defesa em sede recursal, a Fazenda Nacional restaria prejudicada em seu direito de manifestação prévia, violando-se o princípio constitucional do contraditório.

Ademais, a permissão de inovação recursal subverteria a lógica do processo administrativo fiscal, transformando o recurso voluntário em verdadeira "nova impugnação", o que não encontra amparo no Decreto nº 70.235/72.

I.4 - Da Preclusão Consumativa

Operada a preclusão consumativa com a apresentação da impugnação, não pode a Recorrente, em sede de recurso voluntário, arguir matéria que deveria ter sido deduzida oportunamente.

A preclusão consumativa é instituto processual que impede a prática de ato já realizado, bem como a dedução de matéria que deveria ter sido arguida em momento anterior. Conforme ensina FREDIE DIDIER JR.:

"A preclusão consumativa é a perda da faculdade de praticar um ato processual em razão de já ter sido ele praticado. Também se aplica quando a parte deixa de alegar determinada matéria no momento oportuno, ficando impedida de fazê-lo posteriormente."

No caso dos autos, a Recorrente teve a oportunidade de arguir a tese de retenção na fonte na impugnação, mas não o fez. Operou-se, assim, a preclusão consumativa, não sendo lícito deduzir tal matéria apenas em sede de recurso voluntário.

Portanto, a alegação de retenção na fonte pelo tomador de serviços não pode ser conhecida por este Colegiado, devendo ser afastada liminarmente em razão da inovação recursal e da preclusão consumativa.

II - DA ANÁLISE SUBSIDIÁRIA DA ALEGAÇÃO DE RETENÇÃO NA FONTE

Ainda que se ultrapassasse o óbice da inovação recursal e da preclusão consumativa - o que se admite apenas para fins de argumentação e em atenção ao princípio da eventualidade - a pretensão da Recorrente não mereceria acolhimento, ante a manifesta insuficiência probatória e o descumprimento dos requisitos legais para fruição do direito à dedução.

II.1 - Do Regime Jurídico da Retenção na Fonte por Órgãos Públicos Federais

O art. 64 da Lei nº 9.430/1996 estabelece:

"Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo 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."

Por sua vez, o art. 34 da Lei nº 10.833/2003 estendeu a obrigatoriedade de retenção às empresas públicas:

"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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, as seguintes entidades da administração pública federal: I - empresas públicas; (...)"

A Instrução Normativa RFB nº 475/2004 regulamenta a matéria, estabelecendo, em seu art. 2º, as hipóteses de incidência da retenção, as alíquotas aplicáveis e a forma de cálculo.

Quanto ao aproveitamento dos valores retidos, dispõe o art. 8º da referida Instrução Normativa:

"Art. 8º 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 de mesma espécie, devidas relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção. § 2º O valor a ser deduzido, correspondente a cada espécie

de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte que sofreu a retenção, mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas."

II.2 - Dos Requisitos para Fruição do Direito à Dedução

O direito à dedução dos valores retidos na fonte não é automático nem incondicional. Para fazer jus à dedução, o contribuinte deve demonstrar, de forma inequívoca, o cumprimento de diversos requisitos, a saber:

a) a efetiva retenção dos valores pelo órgão público tomador de serviços, o que se comprova mediante a apresentação do comprovante de retenção emitido pelo órgão, nos termos do art. 7º da IN RFB nº 475/2004:

"Art. 7º O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, comprovante anual de retenção, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos."

b) o efetivo recebimento do valor líquido da nota fiscal, com a correspondente dedução dos valores retidos pelo tomador;

c) a correta escrituração contábil dos valores retidos, com identificação individualizada por documento fiscal e por espécie de contribuição;

d) a informação dos valores retidos nas declarações fiscais pertinentes, notadamente no DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) e na DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais);

e) a dedução dos valores retidos na apuração das contribuições devidas no período correspondente, observando-se a correlação entre o período da retenção e o período de apuração em que se pretende efetuar a dedução.

II.3 - Da Insuficiência Probatória

A Recorrente alega que os valores de PIS e COFINS relativos a março de 2011 foram objeto de retenção na fonte pela CODEVASF, apresentando como prova:

a) cópia das Notas Fiscais nº 745, 763, 767, 768 e 774 (Conjunto Documental 01 do recurso);

b) extrato bancário do período (Conjunto Documental 02 do recurso).

Contudo, a documentação apresentada é manifestamente insuficiente para comprovar o direito à dedução pretendido. Vejamos:

Primeiramente, a Recorrente não apresentou os comprovantes de retenção emitidos pela CODEVASF, documento obrigatório nos termos do art. 7º da IN RFB nº 475/2004. A mera apresentação de notas fiscais com destaque dos valores de retenção não supre a exigência

legal, porquanto o destaque na nota fiscal corresponde apenas à previsão de retenção, e não à sua efetiva realização pelo tomador.

Em segundo lugar, os extratos bancários apresentados demonstram apenas o recebimento de valores, sem identificação clara da origem dos pagamentos nem da correspondência com as notas fiscais indicadas. A Recorrente não apresentou demonstrativo analítico que permita correlacionar cada crédito bancário com a respectiva nota fiscal e com os valores bruto e líquido correspondentes.

Em terceiro lugar, não foi apresentada qualquer prova de escrituração contábil dos valores alegadamente retidos. A Recorrente não demonstrou que os valores de retenção foram devidamente contabilizados em conta própria do ativo circulante ("Tributos a Recuperar" ou similar), como seria de rigor para posterior aproveitamento.

Em quarto lugar, conforme consignado no Relatório de Auditoria Fiscal, "até o início deste procedimento fiscal, a fiscalizada não havia declarado quaisquer valores relativos à IRPJ e CSLL nas DCTF apresentadas" (item 8 do Relatório). Por analogia, infere-se que também não foram declarados os valores de retenção de PIS e COFINS nas obrigações acessórias pertinentes, o que corrobora a conclusão de que, à época dos fatos geradores, a própria contribuinte não reconheceu a existência de tais retenções.

Em quinto lugar, a Recorrente não demonstrou ter efetuado a dedução dos valores alegadamente retidos na apuração das contribuições devidas em março de 2011. Pelo contrário, os autos revelam que a contribuinte simplesmente deixou de recolher as contribuições devidas, sem qualquer menção a valores retidos na fonte.

II.4 - Da Inconsistência Entre as Alegações e os Fatos dos Autos

Importante destacar que a alegação de retenção na fonte é flagrantemente inconsistente com o comportamento da Recorrente ao longo do processo administrativo.

Se houvesse efetiva retenção na fonte pela CODEVASF, seria de esperar que:

- a) a Recorrente tivesse arguido tal fato na impugnação, uma vez que se trataria de causa extintiva do crédito tributário;
- b) os valores retidos tivessem sido declarados nas obrigações acessórias (DAFON, DCTF);
- c) a contabilidade da empresa registrasse os créditos correspondentes aos valores retidos;
- d) a empresa tivesse apresentado tal alegação quando intimada pela fiscalização, nos diversos termos de intimação lavrados ao longo do procedimento fiscal.

Nada disso ocorreu. A tese de retenção na fonte surgiu apenas no recurso voluntário, mais de cinco anos após a lavratura dos autos de infração e quase dez anos após os fatos geradores, o que depõe fortemente contra a veracidade da alegação.

II.5 - Do Ônus da Prova

No processo administrativo fiscal, vigora a regra geral de distribuição do ônus da prova prevista no art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.784/99, segundo a qual incumbe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado:

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei."

No mesmo sentido, o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; (...)"

A Recorrente, ao alegar a retenção na fonte como fato extintivo (ou impeditivo) do crédito tributário, atraiu para si o ônus de comprová-lo de forma inequívoca. Conforme jurisprudência pacífica do CARF:

- Acórdão CARF n. 3301-013.723:

"Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 31/07/2013 INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA. As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN. O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN."

No caso dos autos, a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia, limitando-se a apresentar notas fiscais e extratos bancários que, conforme demonstrado, são insuficientes para comprovar a efetiva retenção e o direito à dedução.

II.6 - Conclusão Quanto à Alegação de Retenção na Fonte

Por todo o exposto, ainda que se superasse o óbice da inovação recursal, a alegação de retenção na fonte não mereceria acolhimento, porquanto:

a) a Recorrente não apresentou os comprovantes de retenção emitidos pela CODEVASF;

- b) não demonstrou a escrituração contábil dos valores alegadamente retidos;
- c) não comprovou a declaração dos valores nas obrigações acessórias pertinentes;
- d) não demonstrou a dedução dos valores na apuração das contribuições devidas;
- e) o comportamento da Recorrente ao longo do processo é inconsistente com a alegação de retenção;
- f) a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia.

III - DA INEXISTÊNCIA DE COBRANÇA EM DUPLICIDADE

Quanto à alegação de cobrança em duplicidade, suscitada na impugnação e reiterada no recurso voluntário, a matéria foi exaustivamente analisada pela Delegacia de Julgamento, que demonstrou, com base na documentação dos autos, a inexistência de qualquer sobreposição entre os valores lançados de ofício e aqueles anteriormente parcelados.

III.1 - Dos Valores Parcelados no Processo nº 10480.402963/11-11

Conforme extrato do processo de parcelamento nº 10480.402963/11-11 (fls. 1.000 a 1.007 dos autos), os valores de COFINS e PIS relativos ao mês de março de 2011 que foram objeto de parcelamento correspondiam a:

- COFINS março/2011: R\$ 44.335,71 (quarenta e quatro mil, trezentos e trinta e cinco reais e setenta e um centavos);
- PIS março/2011: R\$ 9.606,07 (nove mil, seiscentos e seis reais e sete centavos).

Tais valores foram reconhecidos espontaneamente pela contribuinte e incluídos em parcelamento, representando parcela das contribuições devidas no período.

III.2 - Dos Valores Apurados pela Fiscalização

A fiscalização, ao apurar os valores efetivamente devidos de PIS e COFINS em março de 2011, chegou aos seguintes montantes:

- COFINS março/2011: R\$ 77.764,30 (setenta e sete mil, setecentos e sessenta e quatro reais e trinta centavos);
- PIS março/2011: R\$ 16.848,93 (dezesesseis mil, oitocentos e quarenta e oito reais e noventa e três centavos).

Tais valores correspondem ao total das contribuições incidentes sobre a receita bruta auferida pela contribuinte no período, apurados com base nas notas fiscais de serviços eletrônicas emitidas e nos recebimentos efetivamente realizados (regime de caixa).

III.3 - Do Cálculo dos Valores Lançados de Ofício

A autoridade fiscal, ao elaborar os demonstrativos de apuração (Tabelas 13 e 14 do Documento 16 - fls. 759 a 763), deduziu do montante total apurado os valores anteriormente parcelados pelo contribuinte, lançando de ofício apenas a diferença:

RIÇÃO	DESC	COFINS (R\$)	PIS (R\$)	OBSERVAÇÃO
	(A)	77.764,30	16.848,93	Tabelas 1-12
	Valor Apurado			
	(B)	44.335,71	9.606,07	Proc. 10480.402963/11-11
	Valor Parcelado			
	(A-B) Lançado Ofício	33.428,59	7.242,86	Auto de Infração

Como se vê, os valores lançados de ofício (R\$ 33.428,59 de COFINS e R\$ 7.242,86 de PIS) correspondem exatamente à diferença entre o total apurado e o valor parcelado, não havendo qualquer sobreposição ou duplicidade.

A fiscalização agiu corretamente ao considerar os valores já parcelados, evitando a constituição de crédito tributário em duplicidade. O lançamento de ofício recaiu exclusivamente sobre a parcela das contribuições que não havia sido reconhecida nem parcelada pelo contribuinte.

III.4 - Da Origem da Diferença

Cumpra esclarecer que a diferença entre os valores parcelados e os valores apurados pela fiscalização decorre de:

- a) receitas auferidas pela contribuinte que não foram incluídas na base de cálculo das contribuições declaradas/parceladas;
- b) aplicação incorreta de percentuais de presunção na apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro presumido, com reflexos na base de cálculo do PIS e da COFINS;
- c) omissão de notas fiscais na apuração das contribuições devidas.

Tais irregularidades foram devidamente identificadas e quantificadas pela fiscalização no Relatório de Auditoria Fiscal, não tendo sido objeto de impugnação específica pela contribuinte.

IV - DA REGULARIDADE FORMAL E MATERIAL DO LANÇAMENTO

O lançamento de ofício observou rigorosamente os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente: I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade

aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

Todos os requisitos formais foram atendidos:

- a) qualificação do autuado: OTL OBRAS TÉCNICAS LTDA, CNPJ 00.545.355/0001-66;
- b) local, data e hora da lavratura: DRF Recife, 19/03/2015, 10:16;
- c) descrição do fato: insuficiência de declaração e/ou pagamento do PIS e da COFINS devidos;
- d) disposição legal infringida: arts. 1º da LC 7/70, 2º, I, e 9º da Lei 9.715/98, 2º e 3º da Lei 9.718/98, com as alterações posteriores;
- e) penalidade aplicável: multa de 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei 9.430/96;
- f) determinação da exigência e intimação: devidamente consignadas no auto de infração;
- g) assinatura do autuante: AFRFB Antonio José Peres de Souza, matrícula 01293663.

O lançamento encontra-se devidamente fundamentado no Relatório de Auditoria Fiscal, que identifica com precisão:

- a) as irregularidades cometidas pelo contribuinte;
- b) os fundamentos legais da exigência;
- c) os critérios de apuração dos valores devidos;
- d) os documentos que comprovam as infrações;
- e) os demonstrativos analíticos de apuração.

A fiscalização instruiu os autos com farta documentação probatória, incluindo DIPJ, DCTF, notas fiscais de serviços eletrônicas, planilhas de apuração apresentadas pelo contribuinte, arquivos digitais da contabilidade e demonstrativos elaborados pela própria fiscalização.

A multa de ofício de 75% foi aplicada com fundamento no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)"

A hipótese dos autos amolda-se perfeitamente ao tipo legal: houve insuficiência de declaração e de recolhimento das contribuições devidas, justificando a aplicação da multa de 75%.

Não há que se falar em caráter confiscatório ou desproporcional da multa, porquanto aplicada dentro dos parâmetros legais, em percentual único estabelecido pela lei para a hipótese de lançamento de ofício.

Os juros de mora foram calculados pela taxa SELIC, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96:

"Art. 61. (...) § 3º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento e serão calculados pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento."

O cálculo dos juros observou estritamente os parâmetros legais, não havendo qualquer irregularidade a ser sanada.

V - CONCLUSÃO

Em síntese, pode-se concluir que:

A alegação de retenção na fonte pelo tomador de serviços (CODEVASF) constitui inovação recursal, porquanto deduzida exclusivamente em sede de recurso voluntário, sem que tenha sido arguida na impugnação tempestivamente apresentada. Operada a preclusão consumativa, a matéria não pode ser conhecida por este Colegiado;

Ainda que superado o óbice da preclusão, a Recorrente não logrou comprovar, de forma inequívoca, a efetiva retenção na fonte dos valores alegados, limitando-se a apresentar notas fiscais com destaque das contribuições, sem demonstrar:

- a) a apresentação de comprovantes de retenção emitidos pela CODEVASF;
- b) a escrituração contábil dos valores retidos;
- c) a declaração dos valores nas obrigações acessórias pertinentes;
- d) a dedução dos valores na apuração das contribuições devidas;

Não há cobrança em duplicidade, porquanto a fiscalização deduziu do montante total apurado os valores anteriormente parcelados pelo contribuinte no processo nº 10480.402963/11-11, lançando de ofício exclusivamente a diferença (COFINS: R\$ 77.764,30 - R\$ 44.335,71 = R\$ 33.428,59; PIS: R\$ 16.848,93 - R\$ 9.606,07 = R\$ 7.242,86);

O lançamento de ofício observou todos os requisitos formais e materiais previstos na legislação de regência, encontrando-se devidamente fundamentado e instruído com os elementos probatórios necessários à constituição do crédito tributário;

A multa de ofício de 75% foi corretamente aplicada, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e os juros de mora foram calculados pela taxa SELIC, conforme art. 61, § 3º, da mesma lei.

Diante de todo o exposto, conheço em parte do recurso, não conhecendo na parte atingida pela preclusão processual, e, na parte conhecida, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente o crédito tributário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA