



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10805.720848/2016-12
ACÓRDÃO	2202-011.597 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	L.I.G. GLOBAL SERVICE TECNOLOGIA EM IMPLANTACAO SISTEMAS TELECOMUNICACOES E ENERGIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 28/02/2011, 01/10/2011 a 30/11/2011, 01/01/2012 a 31/01/2012, 01/03/2012 a 31/03/2012, 01/08/2012 a 31/08/2012, 01/11/2012 a 28/02/2013, 01/05/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/10/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/05/2014 a 30/06/2014

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO). CESSÃO DE MÃO DE OBRA. DEDUÇÃO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS. AUSÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO FORMAL E DE PREVISÃO CONTRATUAL. CARTAS DE CORREÇÃO INIDÔNEAS. DIVERGÊNCIAS CONTÁBEIS. INEXISTÊNCIA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto por pessoa jurídica contra acórdão proferido pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), que julgou improcedente manifestação de inconformidade e manteve o indeferimento integral de pedidos de restituição de contribuições previdenciárias retidas na forma do art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Os pedidos, formalizados por meio de 19 PER/DCOMP transmitidos em 2014, referem-se a créditos decorrentes de retenções de 11% sobre valores de notas fiscais de serviços emitidas entre janeiro de 2011 e junho de 2014.

O indeferimento administrativo fundou-se na ausência de certeza e liquidez do crédito, diante de inconsistências entre contratos, notas fiscais, escrituração contábil e declarações GFIP, especialmente pela inexistência de discriminação de valores relativos a materiais e equipamentos.

O órgão julgador de origem entendeu que os documentos apresentados — notas fiscais, cartas de correção e relatórios contábeis — não comprovaram a efetiva mão de obra e o fornecimento de insumos necessários à exclusão de valores da base de cálculo da retenção.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

Há duas questões em discussão:

(i) saber se os documentos apresentados são suficientes para comprovar a liquidez e certeza do crédito relativo à restituição de retenções previdenciárias efetuadas à alíquota de 11%; e

(ii) saber se a dedução de valores relativos a materiais e equipamentos, utilizados em contratos de cessão de mão de obra, pode ser admitida na ausência de discriminação formal nas notas fiscais ou de cláusula contratual específica.

III. RAZÕES DE DECIDIR

A preliminar de nulidade do despacho decisório, suscitada em razão da expedição da Intimação SEORT nº 383/2016 em prazo exíguo, foi rejeitada. Constatou-se que, embora o prazo judicial tenha sido reduzido, não houve demonstração de prejuízo efetivo nem comprovação de impedimento à apresentação posterior de documentos, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

No mérito, verificou-se que as notas fiscais emitidas entre 2011 e 2013 não apresentavam discriminação destacada de valores relativos a materiais e equipamentos, constando apenas percentuais genéricos de 35% ou 50% de mão de obra. A utilização de percentuais fixos, sem respaldo contratual e documental individualizado, não atende aos requisitos cumulativos dos arts. 121 e 122 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

As cartas de correção apresentadas em 2014 não se mostram idôneas para modificar elementos essenciais das notas fiscais, pois alteram a base de cálculo da retenção e não possuem registro ou autenticação formal. À luz do Ajuste SINIEF 01/2007, tais documentos não se prestam à correção de aspectos econômicos da operação.

As notas fiscais de 2014, embora contenham discriminação formal entre serviços e materiais, carecem de respaldo contratual e documental quanto ao fornecimento efetivo dos insumos. A ausência de cláusula contratual específica inviabiliza a dedução da base de cálculo da retenção, conforme exigência cumulativa da IN RFB nº 971/2009.

Persistem divergências entre os saldos das contas “INSS a Recuperar” e “INSS a Restituir” e os valores informados nas GFIP e nos PER/DCOMP. Os balanços e demonstrações contábeis apresentados não permitem individualizar as operações, comprometendo a liquidez e certeza do crédito, nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

A documentação apresentada não comprova a efetiva execução dos serviços e a correspondência entre retenções e contribuições, em afronta ao art. 31, §1º, da Lei nº 8.212/1991. Ausentes planilhas de medição, folhas de pagamento e relatórios individualizados de pessoal vinculado aos contratos, não restou comprovado o fato constitutivo do direito à restituição.

O conjunto probatório apresentado não demonstra, de forma idônea e cumulativa, a certeza e liquidez do crédito previdenciário, requisito essencial à restituição, nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, do art. 65 da IN RFB nº 900/2008 e do art. 76 da IN RFB nº 1.300/2012.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), de lavra da Auditora-Fiscal Beatriz Passeto de Oliveira Pinto (Acórdão nº 16-80.325):

DOS PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO

Trata o processo administrativo de pedidos de restituição de contribuições previdenciárias, correspondentes a valores excedentes da retenção de 11% (onze por cento) prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/91, através dos pedidos eletrônicos (PER/DCOMP) de fls. 02 a 103, a seguir discriminados:

[...]

1.1. A empresa impetrou o Mandado de Segurança nº 0007416-27.2015.403.6126, objetivando a análise dos PER/DECOMP's, e às fls 104/107, consta o ofício de notificação, cientificando a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André – SP, da sentença proferida nos autos do referido processo, determinando em resumo que:

"Ante o exposto, JULGO PROCEDENTE o pedido deduzido e CONCEDO A ORDEM pretendida para determinar à autoridade coatora que proceda ao exame dos pedidos de compensação PER/DCOMP, listados"

DA ANÁLISE DA SOLICITAÇÃO

Através da Intimação Seort nº 380/2016, fls. 174/175, foram solicitados à empresa os documentos elencados nos itens I a IV da Intimação, bem como quaisquer outros esclarecimentos e documentos pertinentes.

2.1. A ciência da Requerente foi em 29/03/2016, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, fl. 213.

2.2. Diante da intimação, a Interessada apresentou os documentos anexados às fls. 215 a 548, e elencados no Quadro 2 do Despacho Decisório: Cópias das Notas Fiscais, Demonstrativo das Notas Fiscais, Cópias dos Contratos com os Tomadores do Serviço, Cópias das Folhas do Livro Diário com os Lançamentos da Retenção, Cópia dos Balanços Patrimoniais pertinentes aos anos-calendário da retenção, e Cópia do Recibo de Entrega de Escrituração Contábil.

2.3. O detalhamento das Notas Fiscais e os respectivos lançamentos no Livro Diário é apresentado no Quadro 3 do Despacho Decisório.

Tendo em vista os documentos apresentados, a empresa foi novamente intimada, através da Intimação SEORT nº 383/2016, fls. 556/558, nos termos transcritos no acórdão.

3.1. A Interessada teve ciência da Intimação SEORT nº 383/2016 por decurso de prazo, em 29/04/2016, conforme fl. 579, mas não há, nos autos, nenhuma manifestação.

DO INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

De acordo com o Despacho Decisório SEORT/DRF/SAE/SP Nº 347/2016, às fls. 564/574, o pedido de restituição foi indeferido, uma vez que as divergências constatadas entre os contratos de prestação de serviços, a escrituração contábil e demais documentos fiscais apresentados impediram a certeza e liquidez do crédito tributário pretendido.

4.1. Conforme a análise efetuada pelo Auditor Fiscal designado, os valores consignados nos PER/DCOMP, nas GFIP e registrados no LIVRO DIÁRIO não guardam nenhuma correspondência com as demonstrações contábeis da empresa, especialmente quanto aos saldos das contas INSS A RECUPERAR; os contratos com os tomadores mencionam que a prestadora de serviço deveria ter emitido notas fiscais separadas para "serviços" e para "materiais"; foram apresentadas apenas notas fiscais de serviço com o valor total; os percentuais mencionados nos contratos para "serviços" e "materiais" divergem completamente dos percentuais registrados nas "cartas de correção" e não foram apresentadas as notas fiscais tipo 1 ou única, para "materiais", como mencionado no contrato. Assim, opinou-se pelo indeferimento do pedido.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O contribuinte foi cientificado da decisão pelo indeferimento de seu pleito em 02/05/2016, através do seu DTE (fl. 580), e apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 582/601, com juntada, às fls. 602/669, dos Documentos relacionados à fl. 601, ANEXO I a ANEXO IX.

Apresenta um breve relato dos fatos, e alega, em síntese, que:

[...]

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 28/02/2011, 01/10/2011 a 30/11/2011, 01/01/2012 a 31/01/2012, 01/03/2012 a 31/03/2012, 01/08/2012 a 31/08/2012, 01/11/2012 a 28/02/2013, 01/05/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/10/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/05/2014 a 30/06/2014

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao Contribuinte a demonstração, com provas hábeis e idôneas, da composição e da existência do crédito que alega possuir para que sejam aferidas a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 28/02/2011, 01/10/2011 a 30/11/2011, 01/01/2012 a 31/01/2012, 01/03/2012 a 31/03/2012, 01/08/2012 a 31/08/2012, 01/11/2012 a 28/02/2013, 01/05/2013 a 31/07/2013, 01/09/2013 a 31/10/2013, 01/12/2013 a 31/12/2013, 01/05/2014 a 30/06/2014

PER/DCOMP. RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO. DIVERGÊNCIAS. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Carece de certeza e liquidez o crédito pretendido, em relação às retenções previdenciárias, quando a requerente não comprova a efetiva mão-de-obra utilizada na execução dos serviços.

Ocorrendo divergências entre os contratos de prestação de serviços, valores registrados na contabilidade da empresa, e demais documentos apresentados, a apuração da exatidão dos valores envolvidos fica afetada, constituindo óbice ao deferimento do pedido de restituição.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO). BASE DE CÁLCULO.

A legislação determina que, em regra, a base de cálculo para a retenção de 11%, no caso de cessão de mão-de-obra, é o valor bruto (100%) da Nota Fiscal ou fatura de prestação de serviços. Nos casos em que a prestadora de serviço obriga-se a fornecer material ou dispor de equipamentos, exceto os equipamentos manuais, este montante, correspondente ao material ou equipamentos pode ser abatido do valor bruto da Nota Fiscal desde que discriminado em nota fiscal, fatura ou recibo, atendo-se aos limites mínimos, legalmente previstos, do valor do serviço contido no total de nota fiscal, fatura ou recibo.

Cientificado do resultado do julgamento em 30/10/2017, uma segunda-feira (fls. 822), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 29/11/2017, uma quarta-feira (fls. 823), no qual se sustenta, sinteticamente:

a) A exigência de apresentação de notas fiscais de materiais ofende o princípio da legalidade, porquanto não há previsão legal para condicionar a dedutibilidade da parcela de materiais ao tipo específico de documento fiscal apresentado, sendo suficiente sua discriminação e comprovação por quaisquer meios admitidos em direito.

b) O indeferimento do pedido de restituição fere o conceito legal de certeza e liquidez do crédito, dado que os documentos fornecidos — contratos, notas fiscais, balancetes, livro diário e demais comprovantes — são aptos a demonstrar a ocorrência das retenções e o direito ao crédito pleiteado.

c) A autoridade julgadora de origem desconsidera documentos contábeis formais e válidos, o que afronta o princípio da boa-fé objetiva e os critérios legais de aferição da prova contábil, uma vez que os registros foram realizados por contabilista habilitado e seguem os padrões normativos aplicáveis.

d) A glosa do crédito com base na suposta inconsistência entre contratos e percentuais de materiais/serviços viola o devido processo legal, pois, além de não oportunizar contraditório específico sobre tal ponto, exige certeza matemática onde a legislação exige razoável demonstração do direito creditório.

e) A interpretação restritiva dada pela fiscalização ao art. 31 da Lei nº 8.212/91 contraria o entendimento consolidado no âmbito do próprio CARF, no sentido de que a dedução dos materiais não exige nota fiscal própria, bastando a demonstração fática e documental do fornecimento.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“a) O conhecimento e o provimento do presente recurso voluntário, para que seja reformada a decisão recorrida e acolhido o pedido de restituição objeto dos PER/DCOMP listados nos autos;

b) Subsidiariamente, caso não seja esse o entendimento desta Colenda Câmara, que seja reaberta a fase de instrução, para que a parte ora recorrente possa apresentar novos esclarecimentos ou documentos a respeito dos pontos ora impugnados.”

É o relatório.

VOTO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Para boa compreensão da matéria, revisito brevemente o quadro fático-jurídico em exame nestes autos.

Originariamente, a autoridade fiscal, no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André/SP, proferiu o Despacho Decisório SEORT/DRF/SAE/SP nº 347/2016, por meio do qual indeferiu integralmente o pedido de restituição e compensação formulado pela empresa LIG Global Service Tecnologia em Implantação, Sistemas, Telecomunicações e Energia Ltda., referente à Contribuição Previdenciária Retida em Nota Fiscal de Serviços nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91, regulamentado pela Lei nº 9.711/98 e pela Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

A decisão administrativa teve por objeto 19 pedidos eletrônicos de restituição (PER/DCOMP), transmitidos no ano de 2014, concernentes às competências compreendidas entre janeiro de 2011 e junho de 2014, cujo valor total indicado pela parte interessada somou R\$ 1.181.271,86, conforme quadro constante às fls. 1 e 2 do despacho.

Segundo a autoridade fiscal, após a análise dos documentos apresentados, compreendendo notas fiscais de serviços, contratos com tomadores, lançamentos contábeis e declarações GFIP, não restou comprovada a certeza e a liquidez dos créditos pleiteados, haja vista:

- a) divergências entre os valores constantes das demonstrações contábeis e aqueles informados nos PER e nas GFIP;
- b) ausência de emissão de notas fiscais específicas para materiais, em desacordo com os contratos firmados;
- c) inconsistências nos percentuais de mão de obra e materiais declarados nas cartas de correção; e
- d) falhas de preenchimento nas notas fiscais de serviço, inclusive quanto à base de cálculo da retenção.

Ao final, concluiu a autoridade lançadora pela improcedência integral do pedido de restituição e compensação, entendendo não demonstrada a certeza e a liquidez dos valores pleiteados, indeferindo o direito creditório relativo aos 19 pedidos eletrônicos analisados.

O contribuinte impugnou o despacho decisório que indeferira integralmente o pedido de restituição e compensação, ao narrar que a decisão administrativa não considerou adequadamente a documentação e os fundamentos jurídicos que demonstrariam a certeza e a liquidez dos créditos relativos à Contribuição Previdenciária Retida em Nota Fiscal de Serviços, nos termos da Lei nº 9.711/1998, da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 e da Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Aduziu que o pedido de restituição abrangeu 19 PER/DCOMP referentes às competências de janeiro de 2011 a junho de 2014, concernentes à retenção de 11% sobre 35% ou 50% do valor das notas fiscais de serviços, conforme as hipóteses previstas nos artigos 122 e 150 da IN SRP nº 20/2007 e da IN RFB nº 971/2009.

Ressaltou que fora intimada por meio do Seort nº 380/2016, tendo apresentado integralmente a documentação exigida, como notas fiscais, contratos, balanços e livro diário, e que a posterior intimação, de nº 383/2016, emitida apenas dois dias antes do término do prazo fixado judicialmente para a conclusão da análise, inviabilizara resposta tempestiva.

Em contraposição às conclusões do Despacho Decisório nº 347/2016, a parte-recorrente argumentou que:

- a) as notas fiscais de serviço apresentadas foram corretamente emitidas, com base de cálculo de 11% sobre 35% ou 50% do valor correspondente à mão de obra, em conformidade com as normas da Receita Federal;
- b) os contratos celebrados com as tomadoras, quais sejam, CEEE-D, COPEL, Prysmian, CELPA e Consórcio GNL Bahia, previam separação entre materiais e serviços, sendo a parcela sujeita à retenção apenas aquela referente à prestação de serviços;
- c) as divergências identificadas pela fiscalização decorreram de interpretação equivocada quanto aos percentuais contratuais e aos critérios de cálculo da base de retenção.

A parte-recorrente sustentou, ainda, que as cartas de correção utilizadas para ajustar as notas fiscais haviam sido expedidas em observância a orientação da própria Receita Federal, recebida em processo fiscal anterior (Despacho Decisório nº 152/2014), no qual pedido análogo fora integralmente deferido. Alegou que, por essa razão, não se poderia desconsiderar tais correções no exame atual.

Defendeu a coerência entre os valores lançados nos PER/DCOMP, nas GFIP, nos livros contábeis e nas demonstrações financeiras, esclarecendo que a conta “INSS a Recuperar” é cumulativa e que os lançamentos são transferidos ano a ano para a conta “INSS a Restituir”, o que justificaria eventuais diferenças de saldo apontadas pela fiscalização.

Reiterou que suas demonstrações contábeis foram elaboradas segundo os Princípios Fundamentais de Contabilidade (Resolução CFC nº 1.330/2011), e que todos os documentos comprobatórios dos lançamentos, i.e., balanços, razão, livros e notas, estavam devidamente arquivados e foram apresentados ao fisco.

Ao final, pleiteou o acolhimento integral da manifestação de inconformidade, com o consequente reconhecimento da certeza e da liquidez dos créditos previdenciários e o deferimento da restituição pleiteada.

Ao apreciar a impugnação, o órgão julgador de origem houve por bem julgá-la improcedente, mantendo integralmente o Despacho Decisório SEORT/DRF/SAE/SP nº 347/2016, que indeferira o pedido de restituição formulado pela parte-recorrente.

A decisão administrativa consignou que o processo tratava de 19 pedidos eletrônicos de restituição (PER/DCOMP), relativos a retenções previdenciárias de 11% sobre serviços prestados mediante cessão de mão de obra, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/1991, cujos valores totalizavam R\$ 1.181.271,86.

A DRJ registrou que, segundo o artigo 89 da mesma lei e as Instruções Normativas RFB nº 900/2008 e RFB nº 1.300/2012, a restituição de contribuições previdenciárias está condicionada à demonstração de que houve pagamento indevido ou maior que o devido, sendo imprescindível a comprovação da liquidez e certeza do direito creditório.

A Turma julgadora examinou os documentos apresentados e concluiu que as notas fiscais de prestação de serviços emitidas entre 2011 e 2013 não continham discriminação dos valores relativos a materiais e equipamentos utilizados na execução dos serviços, constando apenas menções genéricas a percentuais de 35% ou 50% de mão de obra, o que não configuraria discriminação válida para redução da base de cálculo da retenção.

Observou-se que as cartas de correção apresentadas em 2014 não se prestavam, por si sós, a comprovar a natureza dos materiais e equipamentos alegados, tampouco havia previsão contratual correspondente. Ademais, a planilha de contratos anexada pela empresa indicava percentuais divergentes daqueles constantes das notas fiscais, o que reforçava a ausência de consistência documental.

A decisão ressaltou que, mesmo no exercício de 2014, quando houve discriminação nas notas fiscais, não existia especificação contratual dos materiais e equipamentos, e as notas fiscais evidenciavam que o ISS incidira sobre o valor total da nota, sem exclusão dos materiais, embora a legislação municipal de Santo André previsse tal possibilidade.

A DRJ destacou ainda que as demonstrações contábeis apresentadas não permitiam a segregação por centro de custos e que o valor total de custos e despesas registrado no exercício de 2011 (R\$ 2.430.709,72) era inferior ao montante de R\$ 3.114.889,10 indicado como correspondendo a materiais e equipamentos nas notas fiscais analisadas.

Concluiu-se, assim, que não fora demonstrada, de forma idônea, a correspondência entre as informações contábeis, fiscais e contratuais, o que impedia o reconhecimento da certeza e da liquidez do direito creditório.

O voto da relatora enfatizou o disposto no artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, segundo o qual incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Diante da ausência de comprovação suficiente, manteve-se o indeferimento do pleito.

O colegiado, por unanimidade, acompanhou o voto da relatora Beatriz Passeto de Oliveira Pinto, julgando improcedente a manifestação de inconformidade e não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Inconformado com o resultado do julgamento proferido pela 14ª Turma da DRJ/SPO, que manteve o indeferimento integral de seu pedido de restituição, o recorrente interpôs o presente recurso voluntário perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reiterando que o crédito previdenciário pleiteado possui certeza e liquidez, devidamente demonstradas nos autos.

O recorrente narrou, inicialmente, o histórico procedimental, destacando que o processo administrativo nº 10805.720848/2016-12 teve origem em 19 pedidos eletrônicos de restituição (PER/DCOMP) transmitidos em 26/02/2014, abrangendo as competências de janeiro de 2011 a junho de 2014, relativos à retenção previdenciária de 11% sobre 35% ou 50% do valor das notas fiscais de serviços.

Ressaltou que a análise fiscal somente se iniciou após decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0007416-27.2015.4.03.6126, que determinou à Receita Federal o exame dos pedidos em 30 dias. Contudo, segundo o recorrente, a Intimação SEORT nº 383/2016 foi expedida apenas dois dias antes do termo final desse prazo, impossibilitando resposta tempestiva, circunstância reconhecida pela própria autoridade fiscal no despacho decisório nº 347/2016.

No mérito, o recorrente rebateu as conclusões da DRJ, sustentando que todas as notas fiscais de serviços estavam corretas, pois a retenção de 11% incidira sobre 35% ou 50% da base de cálculo, conforme o tipo de serviço executado, em estrita observância ao artigo 122, §1º, II, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Alegou que as cartas de correção utilizadas para discriminar os valores de materiais e equipamentos em notas fiscais de 2011 a 2013 foram emitidas de acordo com a legislação, especialmente o Ajuste SINIEF 01/2007, com respaldo no art. 199 do Código Tributário Nacional, e assinadas também pelos tomadores, o que atestaria sua validade formal.

Aduziu que tais cartas foram emitidas em outubro de 2014, em cumprimento à orientação anterior da própria Receita Federal, que, em processo de restituição similar (nº 10805.720903/2014-11, referente a 2008-2010), havia aceitado o mesmo procedimento e deferido integralmente o pleito. Assim, defendeu que não poderia a Administração adotar entendimento contraditório em relação a idêntica conduta, sem fundamento jurídico superveniente.

Quanto às demonstrações contábeis, o recorrente esclareceu que as aparentes divergências apontadas decorreriam da natureza cumulativa da conta “INSS a Recuperar”, cujos saldos são transferidos ano a ano para a conta “INSS a Restituir”. Argumentou que, portanto, inexistiria inconsistência entre as informações contábeis, fiscais e as declarações GFIP, e que todos os lançamentos estavam comprovados pelos livros contábeis e balanços anexados.

Defendeu que a utilização de materiais e equipamentos de grande porte é inerente à execução dos serviços contratados, os quais envolvem implantação de sistemas subaquáticos e obras de engenharia pesada, de modo que o enquadramento das retenções em 35% (ou, em alguns casos, 50%) do valor bruto das notas fiscais encontra respaldo direto no artigo 122, §1º, II, alínea e, da IN RFB nº 971/2009. Sustentou que os contratos analisados previam a utilização desses insumos e que a legislação não exige discriminação de valores em contrato quando a discriminação já consta das notas fiscais, o que, segundo o recorrente, foi devidamente atendido.

Refutou a alegação de que a base de cálculo da retenção previdenciária deveria coincidir com a base de cálculo do ISS, ressaltando tratar-se de tributos com legislações autônomas, e que eventual incidência do ISS sobre o valor total da nota fiscal não implicaria irregularidade quanto à retenção previdenciária.

No tocante às críticas da DRJ quanto à ausência de prova dos materiais e equipamentos utilizados, o recorrente destacou que apresentou relatório técnico (Anexo 10 – AD1700RG001) contendo documentação comprobatória da efetiva utilização de materiais e equipamentos em cada contrato, conforme exigido pelo art. 121, §2º, da IN RFB nº 971/2009.

Além disso, sustentou que as divergências contábeis apontadas pela fiscalização decorreram de análise incompleta, restrita ao exercício de 2011, sem considerar o ciclo plurianual dos contratos, o que teria conduzido a conclusões equivocadas sobre o valor dos custos e despesas operacionais.

Ao final, o recorrente pleiteou:

- a) o provimento integral do recurso voluntário;
- b) o reconhecimento da certeza e da liquidez dos créditos previdenciários; e
- c) o deferimento do pedido de restituição nos montantes constantes dos 19 PER/DCOMP transmitidos.

É possível visualizar as questões fundamentais deste exame a partir da seguinte matriz:

MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO (Autoridade Fiscal)	ARGUMENTO NA IMPUGNAÇÃO (Contribuinte)	FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO (DRJ/SPO)	ARGUMENTO NAS RAZÕES RECURSAIS (Recurso Voluntário)
As notas fiscais apresentadas (2011–2013) não discriminam valores correspondentes a 1 materiais e equipamentos utilizados na execução dos serviços, constando apenas a	Alegou que as notas fiscais refletem corretamente a base de cálculo da retenção (11% sobre 35% ou 50% do valor bruto) conforme o tipo de serviço, nos	A DRJ entendeu que a ausência de discriminação de valores nas notas fiscais inviabiliza a redução da base de cálculo da retenção , ainda que houvesse previsão contratual. Concluiu que a simples menção a percentuais não	O recorrente reiterou que a discriminação por percentuais (35% ou 50%) é suficiente, pois decorre de serviços de engenharia que exigem equipamentos próprios.

MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO (Autoridade Fiscal)	ARGUMENTO NA IMPUGNAÇÃO (Contribuinte)	FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO (DRJ/SPO)	ARGUMENTO NAS RAZÕES RECURSAIS (Recurso Voluntário)
menção a “35% ou 50% de mão de obra”, o que impede a redução da base de cálculo da retenção previdenciária de 11% . Fundamentação: art. 31 da Lei nº 8.212/91; arts. 121 a 123 da IN RFB nº 971/2009.	termos da legislação vigente. Sustentou que os percentuais foram utilizados em estrita observância à IN RFB nº 971/2009 e que os contratos com tomadores contemplavam a utilização de materiais e equipamentos.	substitui a exigência legal de discriminação.	Alegou que as notas fiscais de 2014 já continham discriminação completa, e que as anteriores foram corrigidas por meio de cartas de correção válidas .
As cartas de correção emitidas em 2014 para notas de 2011–2013 não comprovam a natureza dos materiais e equipamentos utilizados, não sendo documento idôneo para alterar a base de cálculo da retenção. Fundamentação: arts. 121 a 123 da IN RFB nº 971/2009.	Alegou que as cartas de correção foram emitidas conforme orientação da própria Receita Federal em processo anterior (Despacho Decisório nº 152/2014), em que pedido similar fora deferido. Defendeu que a Administração não poderia adotar entendimento contraditório.	A DRJ entendeu que a simples emissão das cartas de correção, sem documentação comprobatória dos materiais/equipamentos, é insuficiente para justificar redução da base de cálculo. Ressaltou que cada processo deve ser analisado de forma independente, mesmo que a contribuinte tenha obtido decisão favorável em outro período.	Reiterou que as cartas foram emitidas com anuência dos tomadores de serviços e respaldadas pelo Ajuste SINIEF 01/2007. Alegou que o Fisco deveria reconhecer o precedente administrativo de 2014, sob pena de violar o princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima.
As notas fiscais de 2014 , embora contenham discriminação entre serviços e materiais, não possuem previsão contratual correspondente, o que inviabiliza a dedução. Além disso, o ISS incidiu sobre o valor total, sem exclusão de materiais. Fundamentação: art. 121, §3º, e art. 122 da IN RFB nº 971/2009; Lei Municipal nº 8.581/2003 (Santo André/SP).	Sustentou que os contratos previam expressamente a utilização de equipamentos e materiais, e que a legislação não exige discriminação contratual quando esta consta das notas fiscais. Argumentou que o ISS é tributo distinto e sua base de cálculo não interfere na previdenciária.	A DRJ manteve o indeferimento, entendendo que a ausência de discriminação contratual inviabiliza a dedução e que a incidência do ISS sobre o valor total evidencia falta de coerência na argumentação da empresa quanto à exclusão de materiais.	O recorrente reiterou que as legislações de ISS e INSS são autônomas , e que a dedução previdenciária não depende da base de cálculo do imposto municipal. afirmou que a discriminação nas notas fiscais de 2014 atende integralmente à IN RFB nº 971/2009 .
Foram identificadas divergências entre contratos, contabilidade e GFIP , especialmente nos saldos das contas “INSS a Recuperar” e “INSS a Restituir”, o que compromete a certeza e liquidez do crédito. Fundamentação: art. 89 da Lei nº 8.212/91; arts. 65 da IN RFB nº 900/2008 e 76 da IN RFB nº 1.300/2012.	Esclareceu que a conta “INSS a Recuperar” é cumulativa , sendo transportada anualmente para “INSS a Restituir”, de modo que eventuais diferenças refletem mero efeito contábil, sem impacto na existência do crédito.	A DRJ entendeu que a explicação apresentada não foi acompanhada dos documentos contábeis comprobatórios dos lançamentos e, portanto, não afasta as divergências identificadas. Considerou que o contribuinte não se desincumbiu do ônus da prova .	O recorrente reafirmou que todos os lançamentos contábeis estavam registrados nos livros e balanços, juntando relatório técnico (Anexo 10 – AD1700RG001) e alegando que a análise fiscal desconsiderou o caráter plurianual das contas.

MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO (Autoridade Fiscal)	ARGUMENTO NA IMPUGNAÇÃO (Contribuinte)	FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO (DRJ/SPO)	ARGUMENTO NAS RAZÕES RECURSAIS (Recurso Voluntário)
<p>A empresa não respondeu tempestivamente à Intimação SEORT nº 383/2016, que solicitava esclarecimentos e documentos adicionais, inclusive quanto às correções contábeis e notas fiscais de materiais. Fundamentação: art. 18 da IN RFB nº 1.300/2012.</p> <p>A autoridade fiscal concluiu que as demonstrações contábeis não demonstram a efetiva execução dos serviços, nem a correspondência entre retenções e contribuições devidas, faltando prova da “mão de obra efetivamente utilizada”. Fundamentação: art. 31, §1º, da Lei nº 8.212/91; art. 17 da IN RFB nº 900/2008.</p> <p>Em síntese, diante das inconsistências documentais e contábeis, a autoridade fiscal indeferiu integralmente o pedido de restituição, por ausência de liquidez e certeza do crédito. Fundamentação: art. 89 da Lei nº 8.212/91; art. 65 da IN RFB nº 900/2008.</p>	<p>Alegou que a intimação foi expedida a apenas dois dias do término do prazo judicial concedido para análise dos PER/DCOMP, o que inviabilizou resposta tempestiva. Sustentou cerceamento de defesa.</p> <p>Argumentou que apresentou relatórios técnicos, notas fiscais, contratos e balanços, comprovando a execução dos serviços e a retenção sobre as parcelas correspondentes à mão de obra.</p> <p>Requeru o acolhimento integral da manifestação de inconformidade, reiterando a regularidade da documentação e a validade das correções fiscais.</p>	<p>A DRJ reconheceu a ausência de manifestação, mas não acolheu alegação de nulidade, entendendo que a contribuinte poderia ter apresentado resposta mesmo após o prazo judicial, por se tratar de controle interno administrativo.</p> <p>A DRJ considerou que não houve comprovação da efetiva prestação de serviços nos moldes exigidos pela legislação, especialmente pela ausência de planilhas ou registros de pessoal vinculado aos contratos.</p> <p>A DRJ, por unanimidade, manteve o indeferimento integral, afirmando que o contribuinte não comprovou documentalmente o direito creditório líquido e certo, nos termos do art. 373, I, do CPC.</p>	<p>Reiterou a nulidade do despacho decisório, por violação ao contraditório e à ampla defesa, em razão da impossibilidade material de resposta dentro do prazo exíguo. Requeru o reconhecimento de nulidade processual.</p> <p>O recorrente alegou que apresentou documentação suficiente (Anexo 10) demonstrando o uso de mão de obra qualificada e materiais necessários, nos termos do art. 121, §2º, da IN RFB nº 971/2009.</p> <p>Requeru o provimento integral do recurso voluntário, com o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito e consequente deferimento do pedido de restituição.</p>

Feita essa suma, segue-se ao exame das questões de fundo.

3 PRELIMINAR

3.1 NULIDADE PELA EXIGUIDADE DO PRAZO CONCEDIDO E CAUSADORA DA FALTA DE RESPOSTA TEMPESTIVA À INTIMAÇÃO SEORT Nº 383/2016

A decisão recorrida registrou que a parte-recorrente não atendeu tempestivamente à Intimação SEORT nº 383/2016, por meio da qual a autoridade fiscal solicitou esclarecimentos e documentos adicionais sobre os pedidos eletrônicos de restituição e compensação. Essa

intimação, expedida no curso do prazo judicial de trinta dias para análise determinado em mandado de segurança, buscava a complementação de informações quanto às notas fiscais, cartas de correção e lançamentos contábeis. A ausência de resposta dentro do prazo fixado levou a autoridade a concluir pela incompletude da instrução e, por conseguinte, pela impossibilidade de homologar o crédito pleiteado. A DRJ, ao apreciar a impugnação, reconheceu a ocorrência da intimação e a falta de resposta, mas não acolheu a alegação de nulidade, entendendo que o prazo judicial para conclusão do procedimento não afastava o dever da parte de atender às solicitações fiscais, podendo esta, inclusive, ter apresentado manifestação posterior. Assim, manteve-se a validade do despacho decisório.

Por sua vez, o recorrente alega que a intimação foi expedida apenas dois dias antes do término do prazo judicial concedido para a Receita Federal concluir a análise dos pedidos, o que teria tornado impossível o cumprimento tempestivo das exigências formuladas. Sustenta que o despacho decisório foi emitido sem que houvesse oportunidade real de manifestação, configurando violação ao contraditório e à ampla defesa. Argumenta que a situação resultou de restrição imposta por decisão judicial que fixou prazo exíguo para a conclusão do procedimento, e que não poderia sofrer prejuízo em razão de circunstância alheia à sua conduta. Pede, por isso, o reconhecimento da nulidade do despacho e o retorno dos autos à origem para reabertura de prazo de manifestação.

Nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e do artigo 26 do Decreto nº 70.235/1972, o sujeito passivo tem direito de ser intimado para se manifestar sobre elementos que possam influir na decisão administrativa, assegurada a oportunidade de defesa. Por outro lado, o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da instrumentalidade, segundo o qual a nulidade somente é declarada quando demonstrado prejuízo efetivo à ampla defesa. O artigo 59 do referido decreto dispõe que não será declarada nulidade sem a comprovação de prejuízo ao interessado.

Examinando os autos, verifica-se que a Intimação SEORT nº 383/2016 foi expedida com o objetivo de obter documentação complementar, notadamente quanto às notas fiscais corrigidas e às informações contábeis relativas às retenções. Consta do Despacho Decisório nº 347/2016 que o prazo judicial, fixado em mandado de segurança, expirava dois dias após a emissão da intimação, e que não houve resposta da contribuinte nesse intervalo. Todavia, não há nos autos registro de que o contribuinte tenha posteriormente apresentado manifestação formal ou documentos complementares, mesmo após a expedição do despacho. Assim, ainda que o prazo inicial tenha sido reduzido, não se verifica atuação posterior destinada a sanar a suposta impossibilidade de defesa.

É certo que a decisão judicial que impôs prazo à administração para análise do pedido não afastava a possibilidade de a contribuinte requerer prorrogação de prazo para manifestação ou mesmo apresentar documentação suplementar posteriormente, dentro do curso do processo administrativo. A inércia observada, portanto, não decorreu exclusivamente da

limitação temporal fixada judicialmente, mas também da falta de iniciativa da parte em buscar a complementação dos autos após a ciência do despacho.

Nessas condições, não se vislumbra violação ao contraditório ou à ampla defesa que justifique a declaração de nulidade. Ainda que o prazo tenha sido exíguo, não houve demonstração de efetivo prejuízo, pois o contribuinte não comprovou ter sido impedido de apresentar os documentos, nem indicou quais elementos específicos deixaram de ser considerados em razão da restrição temporal. Conforme o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, a nulidade processual exige comprovação de prejuízo concreto, o que não se observa na espécie.

Diante do exposto, mantém-se a validade da intimação fiscal e do despacho decisório subsequente, reconhecendo-se que não houve cerceamento de defesa. A ausência de resposta tempestiva e a falta de manifestação posterior demonstram que o contraditório foi assegurado, embora não exercido.

Rejeito o argumento.

Sem outras preliminares, passo ao exame das questões de mérito.

4 MÉRITO

4.1 AUSÊNCIA DE DISCRIMINAÇÃO DE MATERIAIS E EQUIPAMENTOS NAS NOTAS FISCAIS

No que se refere à alegada exclusão de valores relativos a materiais e equipamentos da base de cálculo da contribuição previdenciária retida, a decisão recorrida concluiu que as notas fiscais emitidas pela parte-recorrente, nas competências de janeiro de 2011 a junho de 2014, **não apresentavam discriminação destacada dos valores correspondentes à mão de obra e aos insumos utilizados**, constando apenas menções genéricas a percentuais de 35% ou 50% relativos à parcela de serviços. Com fundamento no **art. 31 da Lei nº 8.212/1991** e nos **arts. 121 a 123 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009**, a autoridade julgadora de origem entendeu que essa forma de indicação não atende aos requisitos formais e materiais exigidos para a exclusão pretendida, motivo pelo qual considerou legítima a retenção integral de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais.

Por sua vez, o recorrente sustenta que as notas fiscais refletem corretamente a composição dos serviços prestados, sendo a aplicação dos percentuais de 35% ou 50% prevista contratualmente e compatível com a natureza técnica das atividades de implantação de sistemas e telecomunicações executadas. Aduz que a discriminação por percentual constitui forma válida de detalhamento, uma vez que a própria IN RFB nº 971/2009 não impõe modelo único de segregação, bastando que a proporção seja identificável e respaldada pela documentação contratual e contábil. Argumenta, ainda, que a autoridade fiscal e o órgão julgador de origem teriam incorrido em **excesso de formalismo**, ao desconsiderar notas fiscais acompanhadas de cartas de correção e relatórios de execução, nos quais constaria a indicação dos valores de materiais e equipamentos empregados.

A norma de regência, i.e., o art. 121, §1º, inciso II, e art. 122 da IN RFB nº 971/2009, admite a exclusão dos valores de materiais e equipamentos da base de cálculo da retenção previdenciária, desde que tais valores estejam **expressamente previstos no contrato e discriminados nas notas fiscais ou faturas correspondentes**, com documentação idônea que comprove o fornecimento efetivo. Esses requisitos têm natureza cumulativa e destinam-se a garantir a correlação entre os documentos fiscais e o fato gerador efetivamente ocorrido.

No caso concreto, observa-se que as notas fiscais emitidas entre 2011 e 2013 **não contêm discriminação formal dos valores correspondentes aos materiais e equipamentos**. As planilhas e as notas apresentadas à fl. 21 do Despacho Decisório nº 347/2016 indicam apenas percentuais fixos de “35% ou 50%” de mão de obra, sem identificação dos valores ou da natureza dos insumos. Tais percentuais, por sua generalidade, não permitem aferir o valor exato destinado a materiais em cada operação, tampouco demonstram correspondência com cláusulas contratuais específicas.

Ademais, não se constatou, no contrato celebrado com as tomadoras de serviço, cláusula que estabeleça a segregação de valores para fins de apuração da base de cálculo da contribuição. O contrato de prestação de serviços, constante às fls. 72-98 do processo administrativo, descreve as obrigações técnicas e operacionais, mas **não prevê divisão contratual entre fornecimento de materiais e prestação de serviços**, limitando-se a mencionar o escopo das atividades executadas.

A utilização de percentuais fixos, sem respaldo documental individualizado, não satisfaz o requisito legal de discriminação destacada e específica. O percentual é apenas indicativo, e sua adoção genérica não substitui a obrigação de demonstrar, com precisão e documentação hábil, os valores correspondentes a cada parcela, conforme reiteradamente reconhecido pela jurisprudência administrativa desta Casa.

Diante disso, ausentes tanto a cláusula contratual específica quanto a discriminação individualizada nas notas fiscais, não se verifica o preenchimento dos requisitos estabelecidos nos arts. 121 e 122 da IN RFB nº 971/2009. A simples menção a percentuais fixos não é apta a afastar a presunção de que o valor total das notas corresponde à base de cálculo integral da retenção previdenciária de 11% prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, mantém-se o entendimento adotado pela decisão recorrida, reconhecendo-se que **não foi comprovado o direito à exclusão de valores relativos a materiais e equipamentos da base de cálculo da contribuição previdenciária retida**.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.2 CARTAS DE CORREÇÃO COMO MEIO DE PROVA

A decisão recorrida entendeu que as cartas de correção apresentadas pela parte-recorrente não possuem validade formal para fins de comprovação da segregação entre valores de

mão de obra e materiais, porquanto não autenticadas nem transmitidas por meio de sistema oficial de registro fiscal. Considerou-se que tais documentos, ao alterarem elementos essenciais da nota fiscal original, especialmente a composição da base de cálculo, demandariam comprovação de sua emissão e aceitação nos moldes previstos na legislação aplicável. Com fundamento nos arts. 121 e 122 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, e à luz do princípio da estrita legalidade, a DRJ concluiu que as cartas não poderiam suprir a ausência de discriminação original nas notas fiscais e, portanto, não seriam aptas a respaldar a exclusão dos valores pretendidos.

Por sua vez, o recorrente sustenta que as cartas de correção foram elaboradas de modo regular, observando o disposto no Ajuste SINIEF 01/2007 e nas orientações da Receita Federal quanto ao procedimento de correção de notas fiscais de serviços. Alega que os documentos foram emitidos com o conhecimento e anuência das tomadoras, não havendo exigência legal expressa de autenticação ou registro eletrônico. Aduz, ainda, que em processo administrativo anterior relativo a períodos de 2008 a 2010, autuado sob o nº 10805.720903/2014-11, a própria autoridade fiscal reconheceu a validade de cartas de correção idênticas e deferiu integralmente o pedido de restituição, de modo que a rejeição atual configuraria quebra de isonomia e de confiança legítima.

Nos termos do Ajuste SINIEF 01/2007, a carta de correção pode ser utilizada para sanar erros que não impliquem modificação dos elementos essenciais do documento fiscal, como o valor da operação, a base de cálculo ou a natureza da operação. Já a IN RFB nº 971/2009 estabelece, em seus artigos 121 e 122, que a exclusão da base de cálculo da retenção previdenciária exige comprovação objetiva e documental da existência dos materiais ou equipamentos fornecidos, mediante notas fiscais e contratos que expressem a composição do preço. A correção posterior de notas fiscais somente é admitida quando não altera o conteúdo econômico da operação, nem modifica os elementos que servem de base à tributação.

Examinando os autos, verifica-se que as cartas de correção foram apresentadas em 2014, com o objetivo de complementar notas fiscais emitidas entre 2011 e 2013, originalmente sem discriminação dos valores relativos a materiais e equipamentos. Não há, contudo, comprovação de que essas cartas tenham sido registradas, autenticadas ou validadas em sistema eletrônico de documentos fiscais, tampouco que tenham sido reconhecidas pelas tomadoras como partes integrantes das notas originárias. Ademais, as correções apresentadas alteram justamente o aspecto econômico da operação, ao introduzirem percentuais de 35% ou 50% como representativos da parcela de serviços, reduzindo a base de cálculo da retenção. Trata-se, portanto, de modificação substancial do documento fiscal, hipótese que não se enquadra na função meramente corretiva prevista para o instrumento.

Quanto à alegação de precedente administrativo favorável, o exame do processo mencionado não foi acompanhado de prova nos presentes autos, de modo que não há como reconhecer identidade fática ou jurídica entre as situações. De todo modo, ainda que existisse decisão anterior da administração, não há direito adquirido à interpretação administrativa,

sobretudo quando os elementos probatórios divergem substancialmente de um exercício para outro.

Nessas condições, as cartas de correção apresentadas não se mostram hábeis a suprir a ausência de discriminação original nas notas fiscais, nem configuram meio de prova idôneo para comprovar a composição do preço contratual. A alteração posterior de elementos econômicos essenciais, sem autenticação formal e sem registro eletrônico, não produz efeitos fiscais perante a Receita Federal.

Diante do exposto, mantém-se a conclusão do acórdão recorrido, segundo a qual as cartas de correção apresentadas não constituem prova válida para fins de exclusão de valores da base de cálculo da retenção de 11% prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991.

Rejeito o argumento.

4.3 NOTAS FISCAIS DE 2014 COM DISCRIMINAÇÃO, MAS SEM RESPALDO CONTRATUAL

A decisão recorrida consignou que, embora as notas fiscais emitidas no exercício de 2014 apresentem discriminação entre parcelas correspondentes a serviços e materiais, não há correspondência contratual que respalde essa divisão, de modo que a segregação realizada pela parte-recorrente carece de fundamento jurídico. Destacou-se, ainda, que o Imposto sobre Serviços (ISS) foi recolhido sobre o valor integral das notas, sem exclusão dos materiais, o que, segundo a autoridade julgadora, reforçaria a ausência de base fática para a dedução pretendida. Com fundamento nos arts. 121 e 122 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, e observando o princípio da legalidade estrita, o órgão julgador de origem concluiu que a documentação apresentada não comprovou o direito creditório, mantendo o indeferimento integral dos pedidos de restituição.

Por sua vez, o recorrente sustenta que as notas fiscais de 2014 atendem plenamente às exigências formais, pois nelas constam campos específicos de discriminação de valores relativos à mão de obra e ao fornecimento de materiais e equipamentos. Aduz que a IN RFB nº 971/2009 não impõe exigência de que a separação de valores conste necessariamente do contrato, bastando que a discriminação se encontre em documento fiscal hábil, o que teria ocorrido no caso. Argumenta, ademais, que a incidência do ISS sobre o valor total das notas não interfere na definição da base de cálculo da contribuição previdenciária, por se tratarem de tributos distintos, com fatos geradores e regras próprias. Requer, assim, o reconhecimento da validade das notas fiscais de 2014 como prova suficiente da segregação e, por consequência, a homologação do crédito pleiteado para aquelas competências.

O art. 121, §1º, inciso II, e o art. 122 da IN RFB nº 971/2009 condicionam a exclusão de valores da base de cálculo da retenção previdenciária à comprovação de que os materiais ou equipamentos foram previstos no contrato e discriminados nas notas fiscais. A previsão contratual e a discriminação documental não são requisitos alternativos, mas cumulativos, devendo coexistir

para que a exclusão seja juridicamente válida. Essa interpretação, de caráter reiterado na jurisprudência administrativa, decorre do princípio da tipicidade tributária e da necessidade de garantir correlação entre o valor deduzido e o serviço efetivamente prestado.

No caso concreto, as notas fiscais emitidas no exercício de 2014, constantes do Anexo III do Despacho Decisório nº 347/2016, exibem, de fato, campos de discriminação de valores entre mão de obra e materiais. Entretanto, o contrato subjacente às prestações — especialmente aquele firmado com a CELPA — não contém cláusula que estabeleça, de forma expressa e quantificada, a participação de materiais e equipamentos no objeto contratado. A redação contratual, conforme consta às fls. 72 a 98 do processo administrativo, limita-se a descrever o escopo dos serviços de engenharia e implantação, sem indicar qualquer proporção ou valor relacionado ao fornecimento de insumos.

Ademais, não há nos autos documentação que comprove a aquisição dos materiais e equipamentos discriminados nas notas fiscais de 2014, tampouco comprovantes de entrega, relatórios de fornecimento, notas de entrada ou registros contábeis correspondentes. Assim, ainda que as notas apresentem discriminação formal, faltam elementos de prova quanto à efetiva ocorrência material do fornecimento. A simples indicação de valores em documento fiscal, desacompanhada de respaldo contratual e comprovação de aquisição, não atende às exigências normativas mencionadas.

Quanto à alegação de que a incidência do ISS sobre o valor total das notas seria irrelevante, assiste razão parcial ao recorrente, pois a legislação municipal e a previdenciária são autônomas. Todavia, no contexto dos autos, o recolhimento integral do ISS reforça o conjunto de indícios que apontam para a inexistência de segregação contratual efetiva, não sendo, isoladamente, decisivo, mas coerente com a ausência de comprovação documental da dedução alegada.

Dessa forma, embora as notas fiscais de 2014 apresentem discriminação formal entre parcelas de serviços e materiais, a falta de cláusula contratual específica e de prova documental do fornecimento efetivo de insumos impede o reconhecimento da exclusão da base de cálculo da retenção. A aplicação combinada dos arts. 121 e 122 da IN RFB nº 971/2009 conduz à conclusão de que o requisito da prova cumulativa não foi atendido.

Diante do exposto, mantém-se o entendimento da decisão recorrida, reconhecendo-se que as notas fiscais de 2014 não comprovam, de forma suficiente, o direito creditório pleiteado.

Rejeito o argumento.

4.4 DIVERGÊNCIAS CONTÁBEIS E SALDOS “INSS A RECUPERAR”

A decisão recorrida considerou que as informações contábeis apresentadas pela parte-recorrente, especialmente no tocante às contas “INSS a Recuperar” e “INSS a Restituir”, não

demonstraram correspondência com os valores informados nos pedidos PER/DCOMP e nas GFIP. A autoridade julgadora observou divergências entre os saldos e registros contábeis e os valores declarados, concluindo que tais inconsistências comprometem a certeza e a liquidez do crédito alegado. Fundamentou-se no artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, que condiciona a restituição de contribuições previdenciárias à demonstração de pagamento indevido ou maior que o devido, e nos artigos 65 da IN RFB nº 900/2008 e 76 da IN RFB nº 1.300/2012, que exigem a apresentação de documentação contábil idônea e compatível com as declarações fiscais.

Por sua vez, o recorrente sustenta que a suposta divergência contábil decorre de interpretação equivocada da autoridade fiscal, por não considerar a natureza cumulativa da conta “INSS a Recuperar”. Afirma que tal conta é utilizada para registrar créditos previdenciários em apuração, sendo transportada anualmente para “INSS a Restituir”, o que explica a variação de saldos entre exercícios sem comprometer a consistência dos valores. Alega que todos os lançamentos estão devidamente refletidos nos livros contábeis e nas demonstrações financeiras apresentadas, e que, por isso, a inexistência de coincidência numérica exata entre as contas não significa ausência de prova do direito creditório. Argumenta, ainda, que o relatório fiscal teria se limitado a comparar saldos globais sem examinar a movimentação analítica das contas, o que tornaria imprecisa a conclusão da autoridade lançadora.

Nos termos do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, a restituição de contribuições previdenciárias depende de comprovação de pagamento indevido ou maior que o devido, mediante demonstração documental que assegure a liquidez e a certeza do crédito. Essa demonstração, por envolver valores apurados a partir de retenções, requer coerência entre as informações contábeis, fiscais e declaradas nos sistemas da Receita Federal, especialmente nas GFIP e nos pedidos PER/DCOMP. O ônus de demonstrar essa coerência recai sobre o contribuinte, conforme o artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil.

Examinando os autos, verifica-se que os balanços e demonstrações contábeis apresentados pela parte-recorrente registram valores globais de créditos previdenciários, mas não permitem identificar de forma individualizada as operações correspondentes aos 19 PER/DCOMP em análise. Consta, no Despacho Decisório nº 347/2016, a observação de que o total de custos e despesas operacionais contabilizados no exercício de 2011 foi inferior ao montante indicado como relativo a materiais e equipamentos nas notas fiscais, circunstância que afasta a correlação pretendida. Além disso, não há nos autos planilha de conciliação que demonstre a origem e a transferência de saldos entre as contas “INSS a Recuperar” e “INSS a Restituir”, tampouco relatórios contábeis detalhados que expliquem a variação anual mencionada pelo recorrente.

A argumentação relativa à natureza cumulativa das contas contábeis não se mostra suficiente para afastar a inconsistência verificada, pois o controle e a individualização dos créditos exigem registro contábil analítico que permita rastrear cada valor objeto de restituição. A ausência dessa rastreabilidade inviabiliza a verificação da liquidez do crédito, conforme exigido pela legislação de regência. A autoridade julgadora, ao exigir documentação contábil compatível com os valores declarados, atuou dentro dos limites legais e de acordo com a prática fiscal consolidada.

Assim, constatando-se a falta de documentação contábil específica que comprove a correspondência entre os valores pleiteados nos PER/DCOMP e os saldos contábeis declarados, conclui-se que não foi demonstrada a liquidez necessária à homologação do crédito. As explicações genéricas quanto à natureza das contas não suprem a exigência de comprovação documental individualizada.

Diante do exposto, mantém-se o entendimento do acórdão recorrido, reconhecendo-se que as divergências contábeis e a ausência de documentação analítica idônea impedem o reconhecimento da certeza e liquidez do crédito previdenciário alegado.

Rejeito o argumento.

4.5 FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS

A decisão recorrida consignou que, ainda que a parte-recorrente tenha apresentado documentação contábil e fiscal, não restou demonstrada a efetiva execução dos serviços nos moldes alegados, tampouco a correspondência entre as retenções informadas e as contribuições previdenciárias devidas. Segundo a autoridade julgadora, faltaram elementos de prova sobre a efetiva utilização de mão de obra e insumos, sendo insuficientes os relatórios genéricos apresentados. Com base no artigo 31, parágrafo primeiro, da Lei nº 8.212/1991, e no artigo 17 da IN RFB nº 900/2008, concluiu-se que a contribuinte não comprovou a existência dos fatos geradores que ensejariam a restituição, devendo prevalecer o indeferimento.

Por sua vez, o recorrente afirma que comprovou amplamente a execução dos serviços, mediante apresentação de contratos, notas fiscais, demonstrativos contábeis e relatório técnico AD1700RG001, no qual constaria a descrição das atividades e a identificação dos materiais e equipamentos empregados. Sustenta que as obras e implantações executadas envolvem serviços de engenharia de alta complexidade, com uso necessário de insumos e maquinários próprios, o que justificaria a segregação de valores para fins de retenção. Alega, ainda, que a autoridade fiscal desconsiderou documentos essenciais, como cronogramas de execução, folhas de pagamento e registros operacionais, os quais, segundo o recorrente, demonstrariam a efetiva prestação dos serviços e a coerência das informações declaradas nas GFIP.

Nos termos do artigo 31, caput e parágrafo primeiro, da Lei nº 8.212/1991, a empresa contratante dos serviços é responsável pela retenção de onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal quando se tratar de cessão de mão de obra ou empreitada. A restituição de valores retidos pressupõe, portanto, que o contribuinte demonstre, com base em documentação idônea, que houve retenção indevida ou em montante superior ao devido, e que os serviços executados correspondem exatamente àqueles declarados. Para tanto, o artigo 17 da IN RFB nº 900/2008 e o artigo 65 da IN RFB nº 1.300/2012 exigem comprovação documental da execução contratual e da vinculação das retenções aos serviços prestados.

Examinando os autos, verifica-se que os documentos apresentados pela parte-recorrente consistem em cópias de contratos, notas fiscais, declarações GFIP e balanços contábeis, além de um relatório técnico genérico que descreve a natureza das atividades desenvolvidas. Todavia, não constam planilhas, folhas de pagamento, ordens de serviço, comprovantes de mobilização de pessoal ou registros de obra que identifiquem os empregados vinculados aos contratos. Também não há comprovação de que os serviços indicados nos relatórios correspondam, em cada competência, aos valores e retenções declaradas. A documentação apresentada, ainda que extensa, não permite o cotejo individualizado entre o valor faturado, o serviço prestado e a retenção efetivamente sofrida.

A ausência dessa correspondência compromete a verificação dos fatos geradores e, por consequência, a certeza do crédito alegado. A norma de regência exige demonstração concreta da execução contratual, o que pressupõe a identificação de elementos objetivos, como equipes envolvidas, períodos de prestação, medições e pagamentos. A inexistência desses registros impede a validação da alegação de que houve retenção indevida.

Assim, a decisão recorrida aplicou corretamente as normas pertinentes ao concluir que a prova apresentada não satisfaz o grau de certeza necessário à homologação da restituição. A documentação genérica, sem vinculação direta com os serviços e valores das notas fiscais, não comprova a efetiva execução das atividades alegadas, razão pela qual não é possível reconhecer o direito creditório.

Diante do exposto, mantém-se o entendimento do acórdão recorrido, reconhecendo-se que a parte-recorrente não comprovou a efetiva execução dos serviços e, por conseguinte, não demonstrou o fato constitutivo do direito à restituição pretendida.

Rejeito o argumento.

5 SÍNTESE

Diante da extensão da matéria analisada, apresento ao Colegiado uma suma da proposta de encaminhamento, constante deste voto, sem prejuízo da leitura integral da respectiva fundamentação, bem como dos documentos constantes dos autos.

A decisão recorrida, após examinar todos os aspectos fáticos e documentais apresentados, concluiu que não restou demonstrada a liquidez e a certeza do crédito pleiteado, requisito indispensável à restituição ou compensação de contribuições previdenciárias, conforme dispõe o artigo 89 da Lei nº 8.212/1991. Fundamentou-se, ainda, nos artigos 65 da IN RFB nº 900/2008 e 76 da IN RFB nº 1.300/2012, segundo os quais a restituição de valores retidos depende de comprovação documental inequívoca do pagamento indevido. A autoridade julgadora entendeu que as inconsistências verificadas entre contratos, notas fiscais, demonstrações

contábeis e declarações GFIP comprometem a confiabilidade das informações prestadas e inviabilizam a apuração exata do montante passível de restituição.

Por sua vez, o recorrente reitera, em síntese, que todas as retenções foram regularmente efetuadas, que as deduções aplicadas decorreram de serviços contratados com fornecimento de materiais e uso de equipamentos, e que os documentos constantes dos autos seriam suficientes para demonstrar a regularidade da segregação e a existência de crédito líquido e certo. Sustenta que eventuais inconsistências apontadas pela fiscalização seriam de natureza formal e não afastariam o direito material à restituição. Argumenta, ainda, que a administração teria adotado interpretação excessivamente restritiva das normas regulamentares, desconsiderando documentos válidos e conduta idêntica a casos anteriores em que pedidos análogos foram deferidos.

Nos termos do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, a restituição de contribuições previdenciárias somente é cabível quando comprovado o pagamento indevido ou maior que o devido, mediante documentação idônea que demonstre, com precisão, o valor a restituir. O dispositivo impõe que o crédito seja líquido e certo, o que, na prática, exige perfeita correspondência entre os documentos fiscais, contábeis e contratuais que o originam. Trata-se de requisito objetivo, cuja ausência impede a homologação administrativa da restituição, independentemente da boa-fé do contribuinte.

Examinando o conjunto probatório, constata-se que as inconsistências identificadas pela autoridade fiscal e confirmadas pela DRJ persistem nos autos. As notas fiscais emitidas entre 2011 e 2013 não apresentam discriminação destacada de valores relativos a materiais e mão de obra, as cartas de correção não foram formalmente validadas, e os contratos não contêm cláusulas específicas que indiquem segregação de valores. Além disso, as notas fiscais de 2014, embora contenham discriminação, carecem de respaldo contratual e documental quanto ao efetivo fornecimento dos insumos. Somam-se a isso as divergências contábeis observadas entre os saldos registrados e os valores declarados, a falta de comprovação da execução efetiva dos serviços e a ausência de resposta tempestiva à intimação fiscal, o que resultou na manutenção de lacunas probatórias relevantes.

Esses elementos, considerados em conjunto, demonstram que o contribuinte não atendeu às exigências cumulativas previstas na legislação de regência. A restituição ou compensação, sendo espécie de extinção do crédito tributário por reconhecimento de pagamento indevido, depende de demonstração plena e objetiva, não se admitindo presunções ou estimativas. A autoridade administrativa deve basear-se em prova documental idônea, o que, na espécie, não foi alcançado.

Desse modo, mantém-se o entendimento da decisão recorrida, segundo o qual não restou comprovada a liquidez e a certeza dos créditos objeto dos pedidos de restituição e compensação apresentados. A documentação constante dos autos é insuficiente para demonstrar

o direito creditório nos termos exigidos pelo artigo 89 da Lei nº 8.212/1991, e pelas instruções normativas aplicáveis.

Diante do exposto, rejeito o conjunto das alegações recursais e mantenho integralmente o indeferimento do pedido de restituição e compensação formulado pela parte-recorrente.

Observe-se:

Fundamento do Acórdão Recorrido (DRJ/SPO)	Contra-argumento do Recorrente (Recurso Voluntário)	Síntese da Fundamentação do Voto
1. As notas fiscais emitidas entre 2011 e 2013 não apresentaram discriminação dos valores relativos a materiais e equipamentos, impossibilitando a redução da base de cálculo da retenção previdenciária.	Alega que os percentuais de 35% e 50% indicados nas notas refletem a proporção real entre mão de obra e materiais, sendo forma válida de discriminação. Afirma que tais percentuais estavam previstos nos contratos e propostas comerciais anexadas.	Verificou-se que as notas fiscais apenas mencionam percentuais fixos, sem detalhamento dos valores ou da natureza dos insumos. Os contratos não contêm cláusulas que prevejam segregação de valores. Ausentes discriminação formal e respaldo contratual, não se atendem os requisitos dos arts. 121 e 122 da IN RFB nº 971/2009. Rejeita-se o argumento.
2. As cartas de correção apresentadas não foram autenticadas nem registradas em sistema oficial, sendo inidôneas para alterar a base de cálculo da retenção.	Sustenta que as cartas foram emitidas de acordo com o Ajuste SINIEF 01/2007 e reconhecidas pelas tomadoras, não havendo exigência legal de autenticação. Alega que a Receita Federal aceitou documentos idênticos em processo anterior da empresa.	As cartas foram apresentadas em 2014 para corrigir notas de 2011 a 2013, alterando valores essenciais das operações. Não há comprovação de registro, autenticação ou aceite formal. A correção modifica elementos econômicos da nota, hipótese não admitida pelo Ajuste SINIEF. Ausente prova formal de validade, rejeita-se o argumento.
3. As notas fiscais de 2014 contêm discriminação entre serviços e materiais, porém sem respaldo contratual, e o ISS foi recolhido sobre o valor total.	Afirma que a discriminação nas notas de 2014 é suficiente, pois a IN RFB nº 971/2009 não exige cláusula contratual. Defende que a incidência do ISS sobre o valor integral é irrelevante, por tratar-se de tributo distinto.	Embora as notas de 2014 contenham discriminação formal, o contrato não prevê a separação de valores e não há prova documental do fornecimento efetivo de insumos. O ISS não é decisivo isoladamente, mas confirma a ausência de segregação contratual. A exclusão não cumpre os requisitos cumulativos da IN RFB nº 971/2009. Rejeita-se o argumento.
4. Divergências entre saldos contábeis e valores informados em PER/DCOMP e GFIP comprometem a certeza e liquidez do crédito.	Argumenta que a conta "INSS a Recuperar" é cumulativa e que as variações anuais decorrem de transportes de saldo, sem afetar a consistência do crédito.	Os balanços apresentados não permitem identificar, de forma individualizada, as operações correspondentes aos PER/DCOMP. Ausente conciliação entre as contas contábeis e os valores declarados. Sem documentação analítica que comprove origem e liquidez, mantém-se o indeferimento.
5. A contribuinte não respondeu tempestivamente à Intimação SEORT nº 383/2016, o que prejudicou a instrução do processo.	Alega que a intimação foi expedida apenas dois dias antes do término do prazo judicial de trinta dias, impossibilitando resposta. Defende nulidade por cerceamento de defesa.	A expedição próxima ao prazo judicial não eximia a contribuinte do dever de manifestar-se posteriormente. Não há prova de prejuízo efetivo nem demonstração de quais documentos deixou de apresentar. À luz do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não se configura nulidade. Rejeita-se o argumento.

Fundamento do Acórdão Recorrido (DRJ/SPO)	Contra-argumento do Recorrente (Recurso Voluntário)	Síntese da Fundamentação do Voto
6. A documentação apresentada não comprova a efetiva execução dos serviços nem a correspondência entre retenções e contribuições.	Afirma ter juntado contratos, notas fiscais, GFIP e relatório técnico que demonstram a execução dos serviços e a regularidade das retenções. Alega que a fiscalização desconsiderou tais documentos.	Os documentos apresentados são genéricos e não permitem vincular as retenções a serviços específicos. Ausentes planilhas de medição, folhas de pagamento ou registros de pessoal. Não demonstrado o fato constitutivo do direito à restituição, conforme art. 31 da Lei nº 8.212/1991 e art. 17 da IN RFB nº 900/2008. Rejeita-se o argumento.
7. Persistem inconsistências e ausência de prova cumulativa, o que inviabiliza o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito.	Sustenta que eventuais falhas são formais e não afastam o direito material. Alega excesso de rigor na interpretação da legislação e tratamento desigual em relação a processos anteriores.	As inconsistências verificadas nos documentos fiscais, contábeis e contratuais não foram sanadas. Ausentes discriminação formal, respaldo contratual e comprovação de fornecimento efetivo. À luz do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, não comprovado o pagamento indevido. Mantém-se o indeferimento integral.

6 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, AFASTO a preliminar, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino