



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.725562/2014-95
RESOLUÇÃO	2001-000.202 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J. S. ANTONIO & ANTONIO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade e determinar que os autos sejam convertidos em diligência para que a unidade de origem reveja seus cálculos, e que analise todos os contratos trazidos aos autos – tanto em sede de manifestação de inconformidade, quanto no bojo do recurso voluntário – vedada a alteração dos valores já deferidos, uma vez que não se admite reformatio in pejus da decisão em razão de ausência de recurso da Fazenda nesse sentido. Concluída a análise seja o contribuinte intimado da manifestação fiscal para, querendo, manifestar-se no prazo legal.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza – Relatora

Assinado Digitalmente

Honório Albuquerque de Brito – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (presidente), Wilderson Botto, Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Lílian Cláudia de Souza, Wilson de Moraes Filho e Ana Carolina Barbosa.

RELATÓRIO

Trata-se, originalmente, de pedido de ressarcimento originado a partir de 27 PER/DCOMPs – fls. 89/301 - protocolados entre 26/07/2013 e 17/10/2013 relativos à contribuição retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora de Serviço (CNPJ) – código de receita 2631, previstas no Art. 31 da lei 8.212/91.

Os pedidos de ressarcimento são relativos às seguintes competências: 07/2008, 08/2008, 09/2008, 10/2008, 11/2008, 12/2008, 08/2009, 01/2010, 02/2010, 03/2010, 05/2010, 06/2010, 07/2010, 08/2010, 09/2010, 11/2010, 12/2010, 06/2011, 08/2011, 09/2011, 05/2012, 10/2012, 11/2012, 01/2013, 02/2013, 04/2013, 05/2013. Abaixo a identificação dos pedidos e a discriminação dos valores:

Competência	PER/DCOMP	Valor solicitado
07/2008	35117.67656.260713.1.2.15.1399	R\$ 6.951,55
08/2008	24874.70833.260813.1.2.15.4278	R\$ 10.325,75
09/2008	12029.71649.280813.1.2.15.0181	R\$ 13.032,73
10/2008	14034.32636.280813.1.2.15.6550	R\$ 8.459,68
11/2008	38289.65542.280813.1.2.15.7094	R\$ 6.697,62
12/2008	29967.20569.280813.1.2.15.4141	R\$ 27.971,45
08/2009	05331.01078.290813.1.2.15.0542	R\$ 2.774,15
01/2010	37571.02629.280813.1.2.15.8063	R\$ 11.999,35
02/2010	15790.74150.208813.1.2.15.1454	R\$ 15.446,49
03/2010	32882.80023.280813.1.2.15.7985	R\$ 15.217,94
05/2010	30232.56553.290813.1.2.15.9536	R\$ 13.040,24
06/2010	23317.33289.290813.1.2.15.7800	R\$ 6.527,99
07/2010	11911.55932.290813.1.2.15.3956	R\$ 1.901,96
08/2010	38533.54712.300813.1.2.15.8146	R\$ 3.389,29
09/2010	31967.02445.300813.1.2.15.4405	R\$ 2.758,23
11/2010	00893.00088.300813.1.2.15.3290	R\$ 4.272,60
12/2010	13373.78102.300813.1.2.15.5530	R\$ 14.949,77
06/2011	34192.64167.290813.1.2.15.4457	R\$ 1.155,72
08/2011	15112.97350.290813.1.2.15.4259	R\$ 345,32
09/2011	12409.31332.300813.1.2.15.0233	R\$ 2.803,71
05/2012	33736.51304.300813.1.2.15.9021	R\$ 2.783,26
10/2012	16582.52745.200913.1.2.15.2397	R\$ 2.595,71
11/2012	24121.84765.200913.1.2.15.5681	R\$ 2.991,63
01/2013	24569.04817.141013.1.2.15.2204	R\$ 1.521,25
02/2013	38755.83095.141013.1.2.15.0258	R\$ 3.151,63
04/2013	11558.46641.171013.1.2.15.3633	R\$ 315,71
05/2013	20007.73405.141013.1.2.15.4010	R\$ 3.533,50
VALOR TOTAL PLEITEADO		R\$ 186.914,23

O sujeito passivo, cujo nome fantasia é PIER MANUTENÇÃO INDUSTRIAL, tem como CNAE principal 25.39-0-01 - serviços de usinagem, tornearia e solda, realizando ainda atividades de instalação e manutenção elétrica, montagem de estruturas metálicas, obras de montagem industrial e outras obras de engenharia civil.

Em razão do lapso temporal decorrido entre a apresentação dos pedidos de restituição e sua não apreciação pela autoridade fiscal competente foi interposto o primeiro Mandado de Segurança pelo contribuinte de nº 0008117-88.2014.4.03.6104 no bojo do qual foi deferida medida liminar – fls. 80/84 - determinando que a Receita Federal do Brasil analisasse os pedidos no prazo máximo de 45 dias.

Em atendimento à ordem judicial e visando dar seguimento à análise dos pedidos de ressarcimento, às fls. 305 a RFB solicitou a apresentação dos seguintes documentos ao contribuinte: **i)** cópia das notas fiscais; **ii)** cópia dos contratos de prestação de serviços relacionados às NF's e; **iii)** demonstrativo das notas totalizado por competência e assinado pelo representante legal da empresa.

Às fls. 390 o sujeito passivo solicita prazo de 30 dias para apresentação dos documentos, o que foi deferido pelo Juízo do MS – fls. 409 – e às fls. 415/456 apresenta o demonstrativo das notas fiscais solicitado, às fls. 534/1.694 junta cópias das notas fiscais, e orçamentos encaminhados aos tomadores dos serviços, **não tendo apresentado os contratos de prestação de serviço exigidos pela autoridade administrativa.**

Às fls. 1.787/1.800 temos manifestação fiscal que sugere o deferimento parcial do pedido de restituição das competências de 08/2008, 11/2008, 12/2008, 07/2010, 12/2010, 11/2012 e 02/2013, tendo sido as demais indeferidas sob as seguintes justificativas:

- i)** A partir das notas fiscais apresentadas se constatou que os prestadores requerentes teriam efetuado o destaque da contribuição previdenciária retida em desacordo com a legislação, uma vez que o percentual de 11% não incidiu sobre o total dos serviços prestados e a previsão de dedução da base de cálculo das aludidas contribuições somente pode acontecer se houver previsão contratual expressa nesse sentido;
- ii)** A não apresentação dos contratos de prestação de serviços – o que foi expressamente solicitado pela autoridade fiscal - inviabilizou a comprovação da dedução da base de cálculo realizada a título de supostos valores relativos a materiais, tendo sido apresentados apenas orçamentos;

A partir dessa análise, a autoridade administrativa realizou procedimento no qual glosou parte dos valores pretendidos pelo contribuinte a título de ressarcimento. A justificativa para tanto foi a seguinte: somente é permitido pela legislação tributária abater os valores relativos aos materiais da base de cálculo do serviço prestado quando isso constar expressamente em contrato, como os contratos não foram apresentados, teria restado impossível a análise de tais deduções.

E, com base nesse raciocínio, a autoridade administrativa entendeu que não mais estaríamos diante de contribuições retidas, tendo argumentado que, em respeito ao princípio da legalidade tributária, como um dos requisitos não havia sido seguido pelo sujeito passivo, isso seria suficiente para **descaracterizar a natureza jurídica do tributo, e então, realizou a glosa de todo o valor retido nas notas fiscais apresentadas – e não apenas o que seria relativo à eventual diferença não recolhida relativo aos materiais que não poderiam ter sido abatidos da base de cálculo do tributo.** Ao refazer os cálculos o fiscal elaborou a planilha abaixo:

Competência	Saldo informado	Glosas	Saldo retenção apurado
07/2008	R\$ 12.429,60	R\$ 7.716,18	R\$ 4.713,51
08/2008	R\$ 10.325,75	R\$ 1.490,65	R\$ 8.835,10
09/2008	R\$ 17.410,49	R\$ 13.907,21	R\$ 3.503,28
10/2008	R\$ 12.531,07	R\$ 8.890,78	R\$ 3.640,29
11/2008	R\$ 10.870,45	R\$ 6.570,44	R\$ 4.300,01
12/2008	R\$ 32.420,59	R\$ 9.728,08	R\$ 18.243,37
08/2009	R\$ 12.185,43	R\$ 7.295,85	R\$ 4.889,58
01/2010	R\$ 18.389,70	R\$ 15.440,78	R\$ 2.948,92
02/2010	R\$ 23.454,88	R\$ 18.975,49	R\$ 4.479,39
03/2010	R\$ 22.963,76	R\$ 18.672,87	R\$ 4.290,89
05/2010	R\$ 21.127,55	R\$ 17.801,59	R\$ 3.325,96
06/2010	R\$ 16.068,77	R\$ 4.374,59	R\$ 11.694,18
07/2010	R\$ 10.937,54	R\$ 3.050,31	R\$ 7.887,19
08/2010	R\$ 11.520,32	R\$ 3.855,13	R\$ 7.665,19
09/2010	R\$ 11.752,64	R\$ 3.695,41	R\$ 8.057,23
11/2010	R\$ 11.596,39	R\$ 9.029,83	R\$ 2.566,56
12/2010	R\$ 22.895,41	R\$ 14.750,29	R\$ 8.145,12
06/2011	R\$ 9.946,05	R\$ 2.173,09	R\$ 7.772,96
08/2011	R\$ 11.926,08	R\$ 6.776,41	R\$ 5.149,67
09/2011	R\$ 15.528,24	R\$ 3.257,66	R\$ 12.270,58
05/2012	R\$ 10.990,73	R\$ 2.863,84	R\$ 8.126,85
10/2012	R\$ 10.818,37	R\$ 4.942,91	R\$ 5.875,46
11/2012	R\$ 11.012,56	R\$ 1.340,99	R\$ 9.671,57
01/2013	R\$ 8.850,72	R\$ 2.469,11	R\$ 6.381,61
02/2013	R\$ 10.092,47	R\$ 1.103,62	R\$ 8.988,85
04/2013	R\$ 7.670,19	R\$ 5.075,33	R\$ 2.594,89
05/2013	R\$ 10.222,15	R\$ 10.222,15	R\$ -

A partir dessa retificação, a apuração dos créditos a serem eventualmente restituídos foi feita, tomando como base os valores acima e não os constantes nos PER/DCOMP.

A fiscalização fez ainda cotejo entre os valores retidos nas notas fiscais apresentadas e os efetivamente recolhidos pelos tomadores de serviços e considerando essas informações, e ainda as constantes nos sistemas – como GFIP e DATAPREV – CONRET – elaborou demonstrativo de quais seriam as contribuições previdenciárias devidas. A partir de todo o

raciocínio exposto, foi elaborada a planilha abaixo demonstrando os valores que a autoridade fiscal entendeu como os passíveis de restituição:

Competência	Valor contribuição mensal devida	Valor retido conforme PER's	Valor compensado	Valor requerido conforme PER's	Valor glosado	Valor deferido
07/2008	R\$ 5.478,14	R\$ 12.429,69	R\$ 5.478,14	R\$ 6.951,55	R\$ 7.716,18	-
08/2008	R\$ 4.328,50	R\$ 10.325,75	R\$ 4.328,50	R\$ 10.325,75	R\$ 1.490,65	R\$ 4.506,60
09/2008	R\$ 4.377,76	R\$ 17.410,49	R\$ 4.377,76	R\$ 13.032,73	R\$ 13.907,21	-
10/2008	R\$ 4.071,39	R\$ 12.531,07	R\$ 4.071,39	R\$ 8.459,68	R\$ 8.890,78	-
11/2008	R\$ 4.172,83	R\$ 10.870,45	R\$ 4.172,83	R\$ 6.697,62	R\$ 6.570,44	R\$ 127,18
12/2008	R\$ 4.449,14	R\$ 32.420,59	R\$ 4.449,14	R\$ 27.971,45	R\$ 9.728,08	R\$ 18.243,37
08/2009	R\$ 9.411,28	R\$ 12.185,43	R\$ 9.411,28	R\$ 2.774,15	R\$ 7.295,85	-
01/2010	R\$ 6.390,35	R\$ 18.389,70	R\$ 6.390,35	R\$ 11.999,35	R\$ 15.440,78	-
02/2010	R\$ 7.680,64	R\$ 23.454,88	R\$ 7.680,64	R\$ 15.446,49	R\$ 18.975,49	-
03/2010	R\$ 7.745,82	R\$ 22.963,76	R\$ 7.745,82	R\$ 15.217,94	R\$ 18.672,87	-
05/2010	R\$ 8.087,31	R\$ 21.127,55	R\$ 8.087,31	R\$ 13.040,24	R\$ 17.801,59	-
06/2010	R\$ 9.540,78	R\$ 16.068,77	R\$ 9.540,78	R\$ 6.527,99	R\$ 4.374,59	R\$ 2.153,40
07/2010	R\$ 9.035,58	R\$ 10.937,54	R\$ 9.035,58	R\$ 1.901,96	R\$ 3.050,31	-
08/2010	R\$ 8.131,03	R\$ 11.752,64	R\$ 8.131,03	R\$ 3.389,29	R\$ 3.855,13	-
09/2010	R\$ 8.994,41	R\$ 11.752,64	R\$ 8.994,41	R\$ 2.758,23	R\$ 3.695,41	-
11/2010	R\$ 7.323,79	R\$ 11.596,39	R\$ 7.323,79	R\$ 4.272,60	R\$ 9.029,83	-
12/2010	R\$ 7.945,64	R\$ 22.895,41	R\$ 7.945,64	R\$ 14.949,77	R\$ 14.70,29	R\$ 199,48
06/2011	R\$ 8.790,33	R\$ 9.946,05	R\$ 8.790,33	R\$ 1.155,72	R\$ 2.173,09	-
08/2011	R\$ 11.483,11	R\$ 11.926,08	R\$ 11.483,11	R\$ 345,32	R\$ 6.776,41	-
09/2011	R\$ 12.724,53	R\$ 15.528,24	R\$ 12.724,53	R\$ 2.803,71	R\$ 3.257,66	-
05/2012	R\$ 8.117,47	R\$ 10.900,73	R\$ 8.117,47	R\$ 2.783,26	R\$ 2.863,84	-
10/2012	R\$ 8.222,66	R\$ 10.818,37	R\$ 8.222,66	R\$ 2.595,71	R\$ 4.942,91	-
11/2012	R\$ 8.020,93	R\$ 11.012,56	R\$ 8.020,93	R\$ 2.991,63	R\$ 1.340,99	R\$ 1.650,64
01/2013	R\$ 7.329,47	R\$ 8.850,72	R\$ 7.329,47	R\$ 1.521,25	R\$ 2.469,11	-
02/2013	R\$ 6.940,84	R\$ 10.092,47	R\$ 6.940,84	R\$ 3.151,63	R\$ 1.103,62	R\$ 2.048,01
04/2013	R\$ 7.354,48	R\$ 7.670,19	R\$ 7.354,48	R\$ 315,71	R\$ 5.075,33	-
05/2013	R\$ 6.688,65	R\$ 10.222,15	R\$ 6.688,65	R\$ 3.533,50	R\$ 10.222,15	-
				R\$ 186.914,23	R\$157.985,55¹	R\$ 28.928,68

Despacho decisório de fls. 1.835 ratifica a integralidade da manifestação fiscal acima mencionada e determina o deferimento parcial do pedido de restituição das competências de 08/2008, 11/2008, 12/2008, 07/2010, 12/2010, 11/2012 e 02/2013.

¹ Os valores apontados pelo Fisco como a soma das quantias de glosas realizadas seria de R\$ 157.985,55. Entretanto, ao somar os valores da coluna "glosas" a cifra é de R\$ 205.470,59, havendo assim uma inconsistência não explicada na manifestação fiscal.

Os valores reconhecidos como passíveis de restituição foram compensados de ofício com outros débitos do sujeito passivo, que expressamente anuiu com tal procedimento.

Inconformado com o deferimento parcial de seu pleito o contribuinte às fls. 2.005/2.022 apresenta Manifestação de Inconformidade na qual alega, fundamentalmente:

- i) a legitimidade do crédito informado nos pedidos de restituição uma vez que o único requisito para a restituição seria a retenção na nota fiscal;
- ii) a apresentação das notas fiscais emitidas entre 07/2008 e 05/2013 e dos orçamentos de prestações de serviços;
- iii) discorre sobre os valores glosados nas competências entre 07/2008 e 05/2013 e salienta que tal procedimento não poderia ter sido realizado pela autoridade administrativa sendo o procedimento correto calcular e lançar o valor supostamente devido mediante a lavratura de um auto de infração. Alega ainda violação ao princípio do não confisco;
- iv) ao final, requer o provimento de sua manifestação para reconhecer o direito ao crédito integral de todos os períodos por ela apresentados nos PER/DCOMPs. Em tal petição apresenta alguns contratos de prestação de serviços.

Em 2018 novo Mandado de Segurança foi distribuído, autos de nº 1010115-53.2018.4.01.3400 no qual foi deferida liminar – fls. 2.479/2.483 – para que a Manifestação de Inconformidade fosse distribuída para julgamento em 30 dias.

Às fls. 2.487/2.549 sobreveio decisão da DRJ – abaixo ementada – que manteve o indeferimento dos valores pretendidos pelo sujeito passivo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/05/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DA SUA PRODUÇÃO. PRECLUSÃO. PRINCÍPIO DA VERDADE REAL. NECESSIDADE DE HARMONIZAÇÃO A OUTROS PRINCÍPIOS.

Admite-se a produção da prova documental ao longo do processo administrativo, observando-se as situações excepcionais que justifiquem o afastamento do fenômeno da preclusão. O princípio da verdade material encontra sua lógica limitação na preclusão administrativa, sob pena de tumulto processual, devendo guardar harmonia com os princípios da segurança jurídica, duração razoável do processo e boa fé.

PREVIDENCIÁRIO. DESTAQUE A MENOR NA NOTA FISCAL. RETENÇÃO EFETIVADA. "GLOSA" DE RETENÇÃO NÃO DESTACADA E NÃO EFETIVADA. INCABIMENTO.

No âmbito da análise do pedido de restituição descabe à autoridade administrativa proceder à "glosa" de retenção não efetivada porque não destacada, a partir da indevida dedução da base de cálculo constante da nota fiscal de serviço. A restituição, enquanto pedido formulado a partir do não

ingresso do faturamento retido na origem, está limitada, no que diz respeito ao indeferimento, apenas ao valor efetivamente destacado, e não àquele que deveria ter sido destacado, pois a diferença entre ambos, de fato, não foi retida e, portanto, não pode ser objeto de restituição.

PREVIDENCIÁRIO. DESTAQUE DA NOTA FISCAL. SUFICIÊNCIA. RECOLHIMENTO PELO TOMADOR. IRRELEVÂNCIA.

À análise do pedido de restituição é irrelevante perquirir se houve o efetivo recolhimento pelo tomador dos serviços do valor destacado. Hipótese na qual a comprovada retenção já retira do prestador a disponibilidade financeira sobre o valor retido, independente do comportamento do tomador.

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11%. RESTITUIÇÃO. ANÁLISE COMPLETA DO CONTEXTO ENTRE TOMADOR E PRESTADOR.

No âmbito do direito previdenciário, a cessão de mão de obra possui caráter abrangente, do qual a retenção de 11% é apenas um aspecto da dimensão material do contexto fático. A análise do cabimento ou não da restituição da retenção efetivada em valor maior do que o devido deve passar, inexoravelmente, pela verificação das circunstâncias e aspectos nos quais se desenvolveu a relação de prestação de serviços entre tomador e prestador, com vistas à identificação da regularidade, tanto qualitativa como quantitativa, da cessão de mão obra.

Hipótese na qual a restituição não pode e não deve ser decidida apenas com base em notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, devendo este apresentar, sob a sistemática preclusiva do seu ônus probatório, os contratos de prestação de serviços, folhas de pagamento e respectivos resumos por tomadores dos serviços para que a autoridade faça a apreciação completa do contexto no qual se deu a cessão de mão de obra.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Contra referida decisão foi interposto em setembro de 2018 Recurso Voluntário de fls. 2.567/2.580, no bojo do qual novos contratos foram apresentados. Importante salientar que nenhuma outra alegação de defesa diversa das constantes em sua manifestação de inconformidade foi ventilada.

Novamente, em razão do lapso temporal interposto entre a apresentação do recurso e sua não apreciação, foi apresentado um terceiro Mandado de Segurança, de nº 1071699-14.2024.4.01.34 – fls. 3.321 – no bojo do qual foi deferida parcialmente liminar determinando que o presente PTA fosse distribuído em 30 dias, o que foi imediatamente cumprido pelo CARF.

Insatisfeito, o sujeito passivo distribuiu sua quarta ação judicial, Mandado de Segurança de nº 1084104-82.2024.4.01.3400, no qual objetivava o imediato julgamento dos presentes autos. Às fls. 3.336/3.339 foi deferida liminar para determinar à autoridade administrativa que aprecie o Recurso Voluntário no prazo de 60 dias, contados da sua intimação. A decisão é do dia 28/10/2024.

Em novembro de 2024, assim que intimada da decisão acima mencionada, os autos foram pautados para julgamento para apreciação na sessão de novembro do mesmo ano desta Turma.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, contudo, dele conheço parcialmente, exceto das alegações de ilegalidade. Explico.

Um dos tópicos do recurso apresentado versa sobre a violação ao princípio do não confisco.

Ocorre que, quanto a esse questionamento é importante frisar que o julgador administrativo está adstrito à aplicação das regras vigentes no ordenamento jurídico, de modo que qualquer arguição relativa a ilegalidades ou inconstitucionalidades não podem ser apreciadas no contencioso fiscal, devendo tal discussão ser remetida ao Poder Judiciário. Nesse sentido, destaco trecho do voto vencido do acórdão de nº 2202-008.460 de relatoria da Conselheira Sonia de Queiroz Accioly:

“Cumpre consignar ser vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.”

É ver ainda o teor da Sumula 02 do CARF, no mesmo sentido:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

II – DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Conforme exposto no relatório, a autoridade administrativa realizou procedimento de glosa dos valores que entendeu que não teriam sido recolhidos a partir de uma solicitação de restituição realizada pelo contribuinte. Importante salientar que não foi identificado nos autos procedimento de fiscalização ou mesmo lavratura de auto de infração para exigência dos valores entendidos como recolhidos a menor.

Da análise dos autos, podemos chegar a algumas constatações, quais sejam:

1. Ao se analisar os valores apontados pela autoridade administrativa em suas planilhas juntadas aos autos foram encontradas algumas divergências que merecem ser revisitadas – é ver as divergências apontadas pela decisão da DRJ e as que serão abaixo delimitadas;
2. Os contratos solicitados pela autoridade administrativa foram apresentados pelo sujeito passivo – alguns juntamente com a manifestação de inconformidade e outros em sede de recurso voluntário e, em nome do princípio da verdade material, devem ser analisados pela autoridade de piso;

Quanto às divergências dos valores propriamente ditos, ao refazer as planilhas do fiscal chegamos ao quadro abaixo. Os valores em vermelho – e considerando apenas somas aritméticas – revelam alguns equívocos. Tomemos como exemplo as seguintes competências:

- 12/2008. Ao considerar o valor retido na NF de nº 4172 – R\$ 269,50 – e o valor em destaque no memo documento – R\$ 269,50 – ao se subtrair um do outro o fiscal não chega no resulta R\$0,00 – mas sim no resultado de R\$ 856,94. O que faz com que o valor total da coluna “diferença devida e não destacada” vá de R\$9.260,19 para R\$ 10.117,13 – é ver fls. 2.520.
- 08/2010. Ao considerar o valor retido na NF de nº 4663 – R\$ 102,40 – e o valor em destaque no memo documento – R\$ 102,40 – ao se subtrair um do outro o fiscal não chega no resultado de R\$0,00 – mas sim no resultado de R\$ 102,39. O que faz com que o valor total da coluna “diferença devida e não destacada” vá de R\$2.971,47 para R\$ 3.073,91 – é ver fls. 2.521.
- 11/2010. Ao considerar o valor retido na NF de nº 4751 ao subtrair R\$ 230,71 do mesmo valor, não se alcança o resultado zero, mas sim o valor de R\$ 230,71 e, por fim, quanto à NF 4767 ao subtrair R\$ 357,50 de R\$ 178,78 o fiscal alcança o resultado de R\$ 179,00 ao invés de R\$ 178,75. Esses equívocos fazem com que o valor total da coluna “diferença devida e não destacada” vá de R\$6.186,23 para R\$ 6.417,19 – é ver fls. 2.522.

- 12/2010. Ao considerar o valor retido na NF de nº 4782 – R\$ 802,80 – e o valor em destaque no memo documento – R\$ 802,80 – ao se subtrair um do outro o fiscal não chega no resultado de R\$0,00, mas sim no resultado de R\$ 2.284,48. Com relação à NF de nº 4797 ao subtrair R\$ 2.420,00 de R\$ 907,50 o fiscal não chega no valor de R\$ 1.512,50, mas sim na cifra de R\$ 754,36, e, por fim, quanto à NF 4767 ao subtrair R\$ 174,25 de R\$ 70,13 o fiscal alcança o resultado de R\$ 69,95 ao invés de R\$ 104,12. Esses equívocos fazem com que o valor total da coluna “diferença devida e não destacada” vá de R\$ 9.762,19 para R\$ 11.245,36 – é ver fls. 2.522.

Abaixo, trechos da planilha refeita, com os cálculos das competências acima discriminadas corretamente realizados.

	N Nota Fiscal	Valor NF	Ret. de 11%	Valor destaque	Diferença devida e não destacada
12/2008	4149	\$ 5.835,00	\$ 641,85	\$ 549,27	\$ 92,58
	4184	\$ 9.300,00	\$ 1.023,00	\$ 511,50	\$ 511,50
	4183	\$ 41.684,27	\$ 4.585,26	\$ 2.292,73	\$ 2.292,53
	4179	\$ 36.548,00	\$ 4.020,28	\$ 2.010,14	\$ 2.010,14
	4178	\$ 27.011,00	\$ 2.971,21	\$ 1.485,60	\$ 1.485,61
	4175	\$ 26.312,50	\$ 2.894,37	\$ 1.447,19	\$ 1.447,18
	4177	\$ 14.364,00	\$ 1.580,04	\$ 790,02	\$ 790,02
	4174	\$ 11.566,00	\$ 1.272,26	\$ 641,63	\$ 630,63
	4172	\$ 2.450,00	\$ 269,50	\$ 269,50	\$ -
TOTAL DAS NOTAS FISCAIS GLOSADAS NA COMPETÊNCIA					\$ 9.260,19
	N Nota Fiscal	Valor NF	Ret. de 11%	Valor destaque	Diferença devida e não destacada
08/2010	4661	\$ 12.400,00	\$ 1.364,00	\$ 1.023,00	\$ 341,00
	4656	\$ 3.800,00	\$ 418,00	\$ 209,00	\$ 209,00
	4663	\$ 930,89	\$ 102,39	\$ 102,40	\$ -0,00
	4667	\$ 8.088,00	\$ 889,68	\$ 494,44	\$ 395,24
	4662	\$ 7.612,50	\$ 837,37	\$ 418,69	\$ 418,69
	4660	\$ 2.425,00	\$ 256,75	\$ 133,38	\$ 133,37
	4672	\$ 8.500,00	\$ 935,00	\$ 467,50	\$ 467,50
	4673	\$ 1.154,00	\$ 126,94	\$ 63,47	\$ 63,47
	4677	\$ 17.150,00	\$ 1.886,50	\$ 943,25	\$ 943,25
TOTAL DAS NOTAS FISCAIS GLOSADAS NA COMPETÊNCIA					\$ 2.971,47
	N Nota Fiscal	Valor NF	Ret. de 11%	Valor destaque	Diferença devida e não destacada
11/2010	4757	\$ 1.850,00	\$ 203,50	\$ 101,75	\$ 101,75
	4758	\$ 1.350,00	\$ 148,50	\$ 74,75	\$ 73,75
	4763	\$ 4.600,00	\$ 506,00	\$ 253,00	\$ 253,00

	4764	\$ 2.780,00	\$ 305,80	\$ 152,90	\$ 152,90
	4773	\$ 1.649,00	\$ 181,39	\$ 94,60	\$ 86,79
	4772	\$ 1.568,00	\$ 172,48	\$ 110,00	\$ 62,48
	4750	\$ 7.065,63	\$ 777,21	\$ 388,61	\$ 388,61
	4775	\$ 7.065,63	\$ 777,21	\$ 388,61	\$ 388,61
	4746	\$ 5.725,35	\$ 629,78	\$ 444,99	\$ 184,79
	4761	\$ 4.500,00	\$ 495,00	\$ 185,62	\$ 309,38
	4776	\$ 22.000,00	\$ 2.420,00	\$ 1.815,00	\$ 605,00
	4749	\$ 9.400,00	\$ 1.034,00	\$ 517,00	\$ 517,00
	4752	\$ 1.500,00	\$ 165,00	\$ 82,50	\$ 82,50
	4762	\$ 14.153,50	\$ 1.596,48	\$ 798,27	\$ 798,21
	4749	\$ 9.400,00	\$ 1.034,00	\$ 517,00	\$ 517,00
	4752	\$ 1.500,00	\$ 165,00	\$ 82,50	\$ 82,50
	4751	\$ 2.097,36	\$ 230,71	\$ 230,71	\$ -0,00
	4762	\$ 14.513,50	\$ 1.596,48	\$ 798,27	\$ 798,21
	4776	\$ 22.000,00	\$ 2.420,00	\$ 1.815,00	\$ 605,00
	4767	\$ 3.250,00	\$ 357,50	\$ 178,75	\$ 178,75
TOTAL DAS NOTAS FISCAIS GLOSADAS NA COMPETÊNCIA					\$ 6.186,23
	N Nota Fiscal	Valor NF	Ret. de 11%	Valor destaque	Diferença devida e não destacada
12/2010	4796	\$ 25.916,33	\$ 2.850,79	\$ 2.138,10	\$ 712,69
	4804	\$ 19.855,00	\$ 2.184,05	\$ 1.092,02	\$ 1.092,03
	4803	\$ 4.425,00	\$ 486,75	\$ 243,37	\$ 243,38
	4790	\$ 15.000,00	\$ 1.650,00	\$ 618,75	\$ 1.031,25
	4782	\$ 7.298,20	\$ 802,80	\$ 802,80	\$ 0,00
	4797	\$ 22.000,00	\$ 2.420,00	\$ 907,50	\$ 1.512,50
	4802	\$ 54.649,21	\$ 8.211,41	\$ 6.011,41	\$ 2.200,00
	4789	\$ 52.113,00	\$ 5.732,43	\$ 2.866,21	\$ 2.866,22
	4798	\$ 1.275,00	\$ 174,25	\$ 70,13	\$ 104,12
TOTAL DAS NOTAS FISCAIS GLOSADAS NA COMPETÊNCIA					\$ 9.762,19

Ainda que se considere a planilha refeita pela DRJ em sua decisão, de fls. 2.524, ela **não pode ser considerada** pois os equívocos acima apresentados não foram analisados pelo julgador de primeira instância, tendo ele se limitado a confiar nos números apresentados pela autoridade fiscal de piso em sua manifestação. E esse ponto é facilmente identificado quando se verifica que para as competências de 12/2008, 08/2010, 11/2010 e 12/2010 no campo “glosa retif” foram apresentados os valores incorretos de R\$ 10.117,13 (ao invés de R\$ 9.260,19), R\$ 3.073,91 (ao invés de R\$ 2.971,47), R\$ 6.417,19 (ao invés de R\$ 6.186,23) e R\$ 11.245,36 (ao invés de R\$ 9.762,19).

Importante salientar que eventual revisão do cálculo da restituição não pode implicar em *reformatio in pejus* para o recorrente, uma vez que não foi apresentado recurso nesse sentido pela Fazenda Pública.

Por fim, o recorrente apresentou os contratos de prestação de serviços solicitados pela autoridade de piso tanto no bojo de sua manifestação de inconformidade, quanto em sede de recurso voluntário e, considerando que a verdade material deve prevalecer à regra processual de preclusão, tais documentos também precisam ser analisados pela autoridade administrativa no momento em que os cálculos estiverem sendo revistos.

Ante todo o exposto, a meu ver, é imperioso que os autos sejam convertidos em diligência para que a unidade de origem reveja seus cálculos nos termos acima delimitados e que analise todos os contratos trazidos aos autos – tanto em sede de manifestação de inconformidade, quanto no bojo do recurso voluntário – **vedada a alteração dos valores já deferidos, uma vez que não se admite *reformatio in pejus* da decisão em razão de ausência de recurso da Fazenda nesse sentido.**

Na manifestação fiscal deve conter expressamente um relatório conclusivo e circunstanciado acerca do direito creditório ao final deferido, de modo que os valores revistos estejam expressos no documento, bem como a sua memória de cálculo e os fundamentos utilizados pelo fiscal.

Após o retorno dos autos da diligência e apresentação de manifestação fiscal nos termos acima delimitados, que seja aberta vista ao contribuinte para que, querendo, apresente réplica – no prazo legal – sobre as eventuais considerações realizadas pela Fazenda Pública.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade e determino que os autos sejam convertidos em diligência para que a unidade de origem reveja seus cálculos, e que analise todos os contratos trazidos aos autos – tanto em sede de manifestação de inconformidade, quanto no bojo do recurso voluntário – vedada a alteração dos valores já deferidos, uma vez que não se admite *reformatio in pejus* da decisão em razão de ausência de recurso da Fazenda nesse sentido. Concluída a análise seja o contribuinte intimado da manifestação fiscal para, querendo, manifestar-se no prazo legal.

Assinado Digitalmente

Lílian Cláudia de Souza