



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.005358/2008-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.624 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente DASCO ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/09/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO DE ONZE POR CENTO DO VALOR DA MÃO DE OBRA CONTIDA EM NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

É cabível a restituição, ao prestador dos serviços, do valor excedente da retenção de onze por cento sobre notas fiscais de prestação de serviços em relação ao valor das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, desde que observados todos os requisitos e procedimentos impostos pela legislação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.

A restituição somente é cabível quando houver comprovação de pagamento ou recolhimento a maior de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto (SP) (fls. 540/543):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade oposta pelo contribuinte acima qualificado contra a decisão de indeferimento do Pedido de Restituição de valores retidos na forma do art. 31 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98, nas competências 02/2003 a 09/2003, cujo valor originário é de R\$ 62.270,69.

O Contribuinte protocolou em 28/10/2003, Requerimentos de Restituição da Retenção – RRR, relativos ao período supra, juntando para tanto: RRR, demonstrativos das notas fiscais de serviços, cópias de Notas Fiscais de Serviços, GFIP e cópias dos resumos das folhas de pagamento.

O processo foi encaminhado à fiscalização, a qual para prosseguimento de análise da restituição, através de Despacho de fl. 447, abaixo reproduzido, solicitou à empresa:

Após contato com a Empresa e para podermos prosseguir com a análise do processo reiteramos o pedido para a apresentação dos seguintes documentos, conforme orientação fornecida ao Sr. Eduardo, que tomou ciência da solicitação:

- a) Elaborar novo RRR (Requerimento de Restituição da Retenção), contendo o Valor da Contribuição Devida ao INSS, o Valor retido e Recolhido (total), e o Valor a ser compensado para cada Competência requerida para restituição.
- b) Preparar planilhas demonstrativas do cálculo de recolhimento para o INSS que justifiquem as diferenças referentes à Previdência Social e Outras Entidades, já apresentadas à Empresa por CEI e CNPJ, para as competências 02/2003 a 09/2003, e GPS's recolhidas dessas diferenças, se necessário, e anexar as cópias.
- c) Apresentar RDE's indicando o código correto das GPS averbadas e do campo identificador (CNPJ ou CEI)

Posteriormente, em 15/07/2005, foi expedido pela Unidade de Atendimento de Pinheiros-SP, o Ofício nº 1426, reproduzindo o despacho acima o qual foi encaminhado ao contribuinte.

O requerente apresentou documentos de fls. 447/466.

O processo retornou à DEFIS SP, sendo que a fiscalização exarou o parecer abaixo reproduzido:

1. Não foi possível verificar se há direito da empresa de restituição de valores recolhidos como Retenção devido a forma errônea pela

qual foi preenchido os formulários REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DA RETENÇÃO, a saber:

- a) A retenção foi efetuada em Notas Fiscais relativas a várias obras distintas, com Folha de pagamento e GFIPs distintas;
- b) No exame das Notas Fiscais emitidas a fiscalização não pôde determinar a qual obra correspondia cada Nota Fiscal;
- c) No exame da Contabilidade a empresa fez os lançamentos contábeis referentes as Notas Fiscais sem separação por obra;
- d) O REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DA RETENÇÃO teve o campo 16.CNPJ/CEI preenchido sempre com o CNPJ da empresa.

Face ao exposto acima o parecer da Fiscalização é no sentido de não atender a solicitação da empresa, que, se ainda quiser fazer nova solicitação em relação às mesmas retenções deverá preencher o RRR de forma separada para cada obra, indicando claramente a correspondência entre Nota(s) Fiscal(is) e Obra(s).

A empresa protocolou, em 14/07/2009, pedido de esclarecimentos quanto ao parecer fiscal, nos termos abaixo listados, cujo pedido deu origem ao processo nº 11610.006267/2009-95, o qual foi apensado ao presente.

(...)

Em 28/12/2009, o Auditor Fiscal responsável pelos esclarecimentos ratificou a conclusão de não atendimento do requerimento de restituição, sob o mesmo fundamento.

A Divisão de Orientação e Análise Tributária - DIORT - SP, com base no parecer fiscal, indeferiu o pleito através de Despacho Decisório, cuja ciência se deu pela Intimação nº 5326 - por AR de 16/06/2011.

Da Manifestação de Inconformidade

Em 15/07/2011, o contribuinte apresenta Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese:

Simples obrigações acessórias não podem prevalecer sob o direito do contribuinte de ter devolvido valores recolhidos a maior. No processo administrativo fiscal deve ser dada total oportunidade para que eventuais inconsistências possam ser corrigidas, porquanto ilegítima é a manutenção de valores nos cofres públicos sem base legal.

Caso não propiciada a correção, o processo torna-se nulo por cerceamento de defesa e enriquecimento sem causa. Cita acórdão.

Alega que o campo 16 CNPJ/CEI deve ser aposto o CEI da obra ou o CNPJ da empresa, não se podendo atinar que vez ou outra deve constar o CEI sob pena de indeferimento. Quando muito deveria ser suprida por regular intimação do interessado.

Não foi concedido prazo para que a ora Manifestante pudesse corrigir, explicar ou apresentar novos dados e elementos comprobatórios para corrigir eventuais falhas, o que caracteriza cerceamento de defesa.

Solicitações anteriormente apresentadas foram todas cumpridas, e a simples deficiência na documentação não poderá ser suficiente para fundamentar decisão impeditiva.

Argumenta que pelos princípios da economia processual, da eficiência e do amplo direito de defesa, seja declarado nulo o parecer do Sr. Fiscal, por cerceamento de defesa, ou que seja concedido prazo para a Manifestante cumprir as exigências contidas às fls., para que a restituição possa ser deferida.

Postula que sejam apensados ao presente processo administrativo, para conjunta apreciação os feitos: 19515.005356/2008-23 e 11610.006269/2009-84, 11610.006268/2009-30 e 19515.005357/2008-78.

DO ADITAMENTO

Em 16/05/2013, o contribuinte junta ao presente processo Aditamento à sua Manifestação de Inconformidade.

Alega em suma, que o Parecer Fiscal, mantém-se dentro da idéia generalizada de execução de obras, sendo que tal conceito não está adequado ao caso concreto.

Aduz que a IN 971/2009, afora outras anteriores, distinguem execução de obra e o que seja prestação de serviços, com conseqüências diferentes. No caso presente não cuida de obra, mas de serviços. A empreitada é o típico contrato de Obra.

Argumenta que os serviços gerais de engenharia civil configuram manutenção de redes de esgoto e de água, reposição ou reparação de pavimentação danificada; ligações avulsas de esgoto, e muitos outros.

Nas próprias Notas Fiscais constam os serviços prestados, não se confundindo com obras duradouras e fixadas no mesmo local. Cita como exemplos: NF de fls. 21 - reposição de pavimentos danificados.

Argumenta que são serviços de rápida consecução, de forma que a Manifestante tem que deslocar o seu pessoal continuamente, ao longo da rede de água e esgotos, em pontos que tenham sofrido os danos mencionados no contrato.

Cita como outro exemplo NF de fl. 34 - "Valor referente a execução de serviços de manutenção de redes de água e esgoto na área de atuação da Divisão Regional de Cotia, Unidade de Negócio Oeste, Obra 0951, Contrato..." – A alegada manifestante é contratada para, numa obra da empresa Passarelli, executar "serviços de manutenção de redes".

Cita também a NF de fl. 74 - "...serviços de engenharia para manutenção dos sistemas de distribuição de água e coleta de esgotos..., conforme contrato....".

Argumenta que não constituindo obras, inadequada a solução aventada pela citada decisão. Cita art. 135 da IN RFB nº 971/2009.

Requer a juntada, com reforma da decisão ou diligência.

Em 29 de junho de 2016, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto negou provimento à Manifestação de Inconformidade, em decisão cuja ementa é a seguinte (fls. 539):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CONTABILIZAÇÃO E RECOLHIMENTO POR MATRÍCULA. CONTRIBUIÇÕES RETIDAS. RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO.

A obra de construção civil deve ser matriculada no Cadastro Específico do INSS (CEI), ficando a contratada legalmente obrigada a manter escrituração contábil formalizada, e a registrar, mensalmente, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições sociais, inclusive a retenção sobre o valor da prestação de serviços.

Deve ser indeferido o pedido de restituição de contribuições retidas em notas fiscais de prestação de serviços de construção civil quando a escrituração contábil e demais documentos fiscais impeçam a certeza e liquidez do crédito tributário pretendido.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

A Prova Documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo na ocorrência de comprovada impossibilidade da apresentação oportuna conforme casos especificados em lei.

CERCEAMENTO DE DEFESA ANTES DE DECISÃO ADMINISTRATIVA DE INDEFERIMENTO DE RESTITUIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Cabe à autoridade fiscal a realização de atos de ofício, destinados ao exame de documentos e solicitação de esclarecimentos ao sujeito passivo, visando à apuração dos fatos geradores, e convicção quanto à certeza e liquidez do créditos pleiteados em restituição. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa nessa fase que prioriza os poderes investigatórios da autoridade fiscal. Após a ciência da Decisão Administrativa de Indeferimento, o contribuinte pode apresentar Manifestação de Inconformidade, dando início a fase litigiosa ou contenciosa, em que o sujeito passivo pode exercer, na plenitude, o contraditório e a ampla defesa, argumentando e apresentando documentos,

no bojo de uma impugnação ou defesa tempestiva.

Cientificado da referida decisão (AR fls. 554) o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 557/563 no qual reitera as razões já suscitadas quando da impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheira Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço

Trata-se de processo de restituição de contribuições previdenciárias retidas em decorrência do disposto no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com redação vigente à época dos fatos geradores dada pela Lei nº 9.711, de 1998:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão de obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão de obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998). (grifamos)

Conforme §2º acima transcrito, na hipótese de o valor retido superar o valor da contribuição devida cabe a restituição do saldo remanescente. Para tanto, é imprescindível à parte requerente que demonstre claramente seu direito, direito esse que deve ser líquido e certo, sob pena de indeferimento de seu pedido, a teor do disposto no art. 89 da Lei nº 8.212/91:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada ao caput e parágrafos pela Lei nº 9.129, de 20.11.95)

Como bem destacou a decisão recorrida, o processo de restituição é o pleito de devolução de valores recolhidos comprovadamente de forma indevida, encontrados quando se coteja os valores efetivamente devidos pela empresa com os valores, no caso, retidos dela por seus tomadores de serviço, observado o que determina a legislação pertinente, somados aos recolhimentos feitos por ela, em GPS, se houver. Havendo sobra, restitui-se esse valor a pleiteante.

Trata-se de procedimento que se origina por iniciativa do contribuinte, o qual deve comprovar recolhimentos superiores aos valores devidos à Previdência Social, demonstrando a certeza e liquidez dos créditos que pleiteia.

Incorreta, portanto, a alegação do contribuinte no sentido de que a fiscalização não provou a ausência do seu direito creditório. Isso porque, ao contrário do ocorre no lançamento dos tributos devidos e não recolhidos, no pedido de restituição o ônus da prova não compete à Fazenda, mas ao contribuinte. Isso porque, conforme dispõe o artigo 373 do CPC/2015 "o ônus da prova incumbe ao autor quanto à fato constitutivo do seu direito".

Como evidenciado no Relatório durante o processo de análise do pedido de restituição a Agência de Arrecadação de Pinheiros/ São Paulo determinou o encaminhamento do processo para Diligência Fiscal por meio da qual o AFPS deveria:

- a) *Verificar no conta corrente da empresa cedente, se nas competências envolvidas, foram feitos os recolhimentos devidos;*
- b) *Apesar de não impedirem a liberação da restituição, tomar as medidas cabíveis, conforme o caso, quando ocorrer: falhas de conta corrente e ACAL (corrigir erros, cobrar valores devidos, sugerir fiscalização, etc)*
- c) *Informar se procede o pedido de restituição e os valores a restituir.*

Em cumprimento à mencionada diligência a Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária em Pinheiros/São Paulo intimou o contribuinte por meio pelo Ofício 1426 de 15 de julho de 2005 (fls. 449) para:

- a) *Elaborar novo RRR (Requerimento de Restituição da Retenção), contendo o Valor da Contribuição Devida ao INSS, o Valor retido e Recolhido (total), e o Valor a ser compensação para cada Competência requerida para restituição.*
- b) *Preparar planilhas demonstrativas do cálculo de recolhimento para o INSS que justifiquem as diferenças referentes à Previdência Social e Outras Entidades, já apresentadas à Empresa por CEI e CNPJ, para as competências 02/2003 a 09/2003, e GPS's recolhidas dessas diferenças, se necessário, e anexar as cópias.*
- c) *Apresentar RDE's indicando o código correto das GPS averbadas e do campo identificador (CNPJ ou CEI)*

Em resposta, o contribuinte fez a juntada dos documentos de fls. 447/463, retornando o processo para análise pela DEFIS a qual concluir pelo indeferimento do pedido de restituição por impossibilidade de comprovação do direito creditório, *verbis* (fls. 468):

1. Não foi possível verificar se há direito da empresa de restituição de valores recolhidos como Retenção devido a forma errônea pela qual foi preenchido os formulários REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DA RETENÇÃO, a saber:

- a) A retenção foi efetuada em Notas Fiscais relativas a várias obras distintas, com Folha de pagamento e GFIPs distintas;*
- b) No exame das Notas Fiscais emitidas a fiscalização não pôde determinar a qual obra correspondia cada Nota Fiscal;*
- c) No exame da Contabilidade a empresa fez os lançamentos contábeis referentes as Notas Fiscais sem separação por obra;*
- d) O REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DA RETENÇÃO teve o campo 16.CNPJ/CEI preenchido sempre com o CNPJ da empresa.*

Face ao exposto acima o parecer da Fiscalização é no sentido de não atender a solicitação da empresa, que, se ainda quiser fazer nova solicitação em relação às mesmas retenções deverá preencher o RRR de forma separada para cada obra, indicando claramente a correspondência entre Nota(s) Fiscal(is) e Obra(s).

Todavia, mesmo após à apresentação da Manifestação de Inconformidade, bem como ao aditamento à referida manifestação o contribuinte não trouxe nenhum novo elemento para comprovar o alegado. Tal situação permaneceu a mesma quando da apresentação de impugnação e recurso voluntário.

Como bem observa a decisão recorrida, *"embora a Requerente tenha apresentado folhas de pagamento e GFIP distintas, a ausência de matrícula das obras, bem como a ausência de contabilização das despesas e pagamentos efetuados por obra, e a vinculação das guias de recolhimento às correspondentes notas fiscais e obras a que se referem, impedem a certeza e liquidez do crédito pretendido pela Requerente."*

Finalmente, entendo incabível o pedido de diligência. Isso porque, conforme já exposto, o ônus de comprovar o fato constitutivo do direito à restituição cabe ao contribuintes. Isso porque não pode a autoridade julgadora invadir campos de competência de prova que caberiam ao contribuinte ou à Fazenda. Nesse sentido, esclarecedoras as palavras de PAULO CELSO BONILHA¹ em sua obra intitulada *"A prova no processo administrativo tributário"*:

(...) não se confundem as atribuições de defesa da pretensão fiscal e a de julgamento, por isso mesmo desempenhado por órgãos autônomos.

Essas premissas, a nosso ver, justificam as seguintes assertivas: o poder instrutório das autoridades de julgamento deve se nortear pelo esclarecimentos dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo. (grifamos)

¹ BONILHA, Paulo Celso – *"A prova no processo administrativo tributário"* ed. Dialética, p. 77

Processo nº 19515.005358/2008-12
Acórdão n.º **2202-004.624**

S2-C2T2
Fl. 679

Pelo exposto, tendo em vista que o contribuinte não conseguiu comprovar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio