



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

Processo n° 36582.003017/2006-66
Recurso n° 244.934 Voluntário
Acórdão n° 2302-003.272 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2014
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO
Recorrente P.A.S. CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 19/05/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO. INDEFERIMENTO. CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO.

O cumprimento satisfatório de todos os requisitos exigidos pela legislação previdenciária para a instrução do processo de restituição transfere para a administração tributária o ônus de produzir os meios de prova que representem fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do requerente.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período requerido: novembro/2001 a maio/2002.

Data do requerimento: 11/12/2003.

Tem-se em pauta Requerimento de Restituição de Retenção, a fl. 06, protocolizado em 11/12/2003, em razão valor excedente das retenções sofridas sobre as Notas Fiscais de Prestação de Serviços em relação ao valor devido sobre folha de pagamento, referentes às competências de novembro/2001 a maio/2002.

A Seção de Arrecadação da Agência da Previdência Social concluiu pelo deferimento total pleito, em virtude de todos os documentos solicitados terem sido apresentados e os recolhimentos necessários constarem no sistema da Seguridade Social, nos termos da Folha de Análise, a fls. 420/423.

Informação Fiscal de 14/08/2006, a fl. 424, todavia, sugeriu o indeferimento da restituição requerida pela empresa através do processo em referência e o encaminhamento, como subsídio, de cópia desta Informação Fiscal ao setor de Planejamento da Fiscalização, para análise, devido ao baixo percentual de mão de obra na folha de pagamento e na GFIP em relação às notas fiscais de prestação de serviços.

A Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária em Cascavel/PR indeferiu o pedido de restituição, nos termos do Ofício nº 227/2006/UARP, a fl. 433, alegando, em síntese:

“Após exame de contabilidade da empresa, no período abrangido pelo processo de restituição, constatou-se a omissão de lançamentos de valores pagos aos empregados referente à mão-de-obra utilizada nas matrículas CEI 34.460.01372/72 e CEI 34.460.01373/75, evidenciando desta forma, irregularidades”.

Inconformada, a Requerente interpôs recurso voluntário a fls. 435/437, alegando em síntese:

- Que abriu duas matrículas CEI por se tratar de dois Lotes distintos, por orientação do próprio INSS;
- Que vinculou os empregados que executaram os itens do contrato na respectiva matrícula e efetuaram o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas de acordo com a legislação vigente;
- Que durante o período da execução do objeto do referido contrato, houveram mudanças de orientação quanto a forma de vinculação do contrato e matrículas por divergência de entendimento entre a COHAVEL e o INSS, o que, pode facilmente ser constatado pelas varias vezes que foram reapresentadas as GFIPs com códigos diferentes;

- Que a RETENÇÃO de 11% (onze por cento) referentes às faturas de mão-de-obra emitidas, foram devidamente efetuadas e recolhidas pela própria COHAVEL;
- Que, ao final, restou os ajustes apresentados no DISO e efetuadas as devidas compensações resultou em saldo favorável a REQUERENTE que através de procedimento de rotina requereu a restituição protocolizada sob nº 36582.003460/2003-94;
- Que é infundada a alegação do indeferimento por não estar a escrituração contábil de acordo, havendo omissão de lançamentos de valores pagos aos empregados;
- Que o sistema usado para contabilizar os fatos ocorridos no período é automático e se houve qualquer falha técnica nos lançamentos, DEFINITIVAMENTE, não resta qualquer razão de determinar que a RESTITUIÇÃO requerida não seja de fato direito da requerente;
- Que toda a documentação foi apresentada evidenciando a informação do INSS quanto a restituição da totalidade da retenção da mão-de-obra usada na execução das obras em questão;
- Que não pode o Auditor Fiscal concluir pelo indeferimento da RESTITUIÇÃO, simplesmente, pelo fato de não estar "supostamente" escriturada no Livro Diário, uma única parcela paga aos empregados, mas apresentada ao INSS pelo sistema GFIP;

Ao fim, requereu o deferimento do Pedido de Restituição de valores excedentes da retenção sofrida sobre Notas Fiscais de prestação de serviços em relação ao valor devido sobre a folha.

Contrarrazões pelo Órgão Fazendário a fl. 438.

O julgamento do Recurso Voluntário foi convertido em diligência fiscal, para que a unidade descentralizada da Receita Federal do Brasil informasse se teria havido a lavratura de NFLD ou Auto de Infração em razão dos motivos que fundamentaram o indeferimento ao pedido de restituição, nos termos da Resolução nº 2302-000.089 – 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, a fls. 436/438.

Em atendimento à diligência requestada, a SAORT/DRF/CASCADEL/PR informou que “Consultando o Cadastro Nacional de Ações Fiscais — CNAF não constam registros de procedimentos fiscais instaurados contra o interessado epigrafo com fundamento na restituição pleiteada”, conforme Despacho a fl. 876.

Relatados, sumariamente, os fatos de maior relevo.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DA RETENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

O Instituto da retenção de contribuições previdenciárias foi introduzido no ordenamento jurídico pátrio pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, que conferiu nova redação ao art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, atribuindo ao contratante de serviços prestados mediante cessão de mão de obra a responsabilidade pela retenção de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais/faturas referentes aos serviços prestados naquela condição, e ao subsequente recolhimento do valor assim retido em nome do prestador correspondente.

O valor retido acima mencionado deve ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, e 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, conforme previsão legal inscrita no parágrafo 1º do mesmo dispositivo legal.

Cumprе salientar, eis que pertinente ao caso *sub examine*, que na impossibilidade de haver compensação integral na forma acima aventada, o eventual saldo remanescente pode ser objeto de restituição.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 9.711/98).

§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 9.711/98).

§2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.711/98).

Ao dispor sobre compensação e restituição de importâncias destinadas à Previdência Social e arrecadadas pelo INSS, a Instrução Normativa INSS/DC Nº 67, de 10 de maio de 2002, inserida no contexto de legislação tributária, estatuiu em seu art. 16 os elementos indispensáveis a instruir o processo de restituição de contribuições previdenciárias decorrentes da retenção de que trata o aludido art. 31 da Lei nº 8.212/91.

Instrução Normativa INSS/DC Nº 67, de 10 de maio de 2002

Art. 16. Os documentos necessários à instrução do processo de restituição dos valores retidos são os seguintes:

I - Requerimento de Restituição da Retenção (RRR);

II - original e cópia do ato constitutivo da empresa (contrato social e última alteração contratual que identifique os responsáveis pela administração ou pela gerência ou estatuto e ata em que conste a atual diretoria ou registro de firma individual, conforme o caso);

III – original (segunda via) e cópia das notas fiscais, das faturas ou dos recibos emitidos pela empresa prestadora de serviços na competência objeto do pedido de restituição, nos quais tenha sido destacada a "retenção para a Previdência Social" de onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, que serão conferidos com os dados registrados no demonstrativo citado no inciso VII deste artigo;

IV – original (primeira via) e cópia de todas as notas fiscais, faturas ou recibos, emitidos por subcontratada, nos quais tenha sido destacada a "retenção para a Previdência Social" de onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, e os correspondentes comprovantes de pagamento da retenção efetuada pela requerente, se for o caso;

V – original e cópia dos resumos das folhas de pagamento específicas referentes a cada contratante dos serviços e dos segurados alocados na administração da requerente;

VI - original e cópia do resumo geral consolidado de todas as folhas de pagamento, com o respectivo demonstrativo de cálculo das contribuições previdenciárias e da base de cálculo utilizada;

VII - demonstrativo de notas fiscais, de faturas ou de recibos de serviços prestados, elaborado pela empresa requerente, totalizado por contratante e assinado pelo representante legal da empresa, conforme formulário constante do Anexo IV-A;

VIII – relatório demonstrativo das retenções emitido pelo Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (SEFIP);

IX - original e cópia da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) relativa às duas últimas competências anteriores ao pedido, caso as mesmas estejam incluídas no requerimento;

X - "Consulta pelo CNPJ" e "Ficha Cadastral", atualizados, fornecidos pela Secretaria da Receita Federal (SRF) e original e cópia do recibo de entrega da Declaração Anual Simplificada da Receita Federal, relativo às competências envolvidas no pedido de restituição, para as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), que tenham sofrido a retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998.

Conforme desai dos termos consignados na Folha de Análise, a fls. 420/423, a empresa requerente cumpriu todos os requisitos de instrução do processo, conforme exigido pela legislação de regência.

Apesar de haverem sido cumpridas todas as exigências relativas à instrução do processo, o pedido de restituição foi indeferido pela seguinte razão:

“Após exame de contabilidade da empresa, no período abrangido pelo processo de restituição constatou-se a omissão de lançamentos de valores pagos aos empregados referente à mão-de-obra utilizada nas matrículas CEI 34.460.01372/72 e CEI 34.460.01373/75, evidenciando desta forma, irregularidades”;

A decisão recorrida exclui do Requerente o direito ao contraditório e à ampla defesa.

O sistema jurídico brasileiro adotou como regra geral o dogma que incumbe à parte que alegar a existência de algum fato ensejador de um direito o ônus de demonstrar sua existência. O *onus probandi*, é, pois, o encargo que têm os litigantes de provar, pelos meios admissíveis, a veracidade dos fatos alegados. Dessarte, a parte cujo ônus da prova lhe foi imputado sofrerá os efeitos negativos do seu não agir, caso as provas necessárias ao seu ganho de causa não estiverem presentes nos autos.

Nesse esteira, a juntada aos autos de conjunto probatório viçoso que dê esteio ao direito alegado transfere à parte adversa o encargo jurídico de produzir os meios de prova que representem fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Tal compreensão caminha no mesmo compasso das disposições expressas no art. 333 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Código de Processo Civil

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Segundo Carnelutti (*in* Sistemas de Direito Processual Civil, Lemos Cruz, São Paulo, 1ª Ed., 2004, p. 133) “O ônus de provar recai sobre quem tem o interesse em afirmar. Assim, não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual, pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito, em razão do fato ocorrido, terá de provar sua veracidade”. Daí, a regra adotada pelo Direito Brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto que, à parte adversa, restará a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito daquele.

Na hipótese vertida nos autos, o Recorrente protocolizou requerimento formulando pedido de restituição de contribuições previdenciárias relativa ao período de novembro/2001 a maio/2002, fazendo coligir aos autos todos os documentos necessários à instrução do processo, conforme exigido pelo art. 16 da IN INSS/DC nº 67/2002, além de outros exigidos, posteriormente, pela fiscalização.

Anote-se que, apesar de cumpridas todas as exigências legais, o seu pedido foi negado com fundamento único de haver sido constatada “*omissão de lançamentos de valores*

pagos aos empregados referente à mão-de-obra utilizada nas matrículas CEI 34.460.01372/72 e CEI 34.460.01373/75”.

Cumpra destacar, conforme já salientado alhures, que ao cumprir o Recorrente o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, promoveu-se a transferência para a administração tributária o encargo jurídico de produzir os meios de prova que representem fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do requerente.

Ocorre, todavia, que o Órgão Fazendário não logrou sequer demonstrar que omissões foram essas, quais os fundamentos e montantes omitidos, quais os fatos geradores associados à suposta *omissão de lançamentos*, tampouco trazer aos autos os elementos de convicção de suas alegações, não ultrapassando a barreira tênue do mero verbalismo.

Allegatio et non probatio, quasi non allegatio.

Nessa perspectiva, as contrarrazões expostas no Despacho do Chefe da Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária de Cascavel/PR, aviadas em um único parágrafo de pouco mais de uma linha, a fl. 438, não são suficientes para comprovar que o requerente omitira lançamentos de valores pagos aos empregados referente à mão-de-obra utilizada nas matrículas CEI 34.460.01372/72 e CEI 34.460.01373/75, eis que pautados meramente no “*achismo*” do auditor fiscal.

Ademais, dada à natureza plenamente vinculada da atividade fiscal, na hipótese de a fiscalização, no curso do procedimento administrativo que redundou na Informação Fiscal a fl. 424, ter, de fato, concluído pela inidoneidade da escrituração contábil da empresa requerente, deveria, formalmente, desconstituí-la, lavrando-se a competente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, e apurando-se *ex officio* as contribuições previdenciárias reputadas como devidas, como assim determina o mesmo §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, o qual forneceu esteio à recusa do pedido em foco.

O procedimento descrito no parágrafo antecedente não se inclui no rol das discricionariedades da autoridade tributária. Antes, ele tem sede legal e imperativa, de acordo com os mandos inscritos no art. 37, *caput*, da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (grifos nossos)

§1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

Assim, se a fiscalização concluiu que a contabilidade da empresa não registrava a remuneração efetivamente auferida pelos trabalhadores sob sua responsabilidade,

teria ela que, obrigatoriamente, apurar de ofício as contribuições previdenciárias reputadas como devidas, além de aplicar o competente Auto de Infração pelo não lançamento mensal, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, dos fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, dentre outros igualmente cabíveis, conforme assim determina o art. 32 da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528/97)

Nessa perspectiva, os indícios sintomáticos apontados na Informação Fiscal a fl. 424, utilizados como fundamentação única para o indeferimento do pleito requerido, desacompanhadas das indispensáveis provas materiais, máxime ante as contrarrazões ofertadas pelo Requerente, não se conformam como motivo justo, tampouco suficiente, para obstar a restituição pretendida, eis que se encontram à calva de comprovada justa causa, não ultrapassando, tais alegações denegatórias, os frágeis limites do *palpite subjetivo*.

Mas assim não procedeu a fiscalização. Mesmo alegando que a contabilidade não registrava corretamente a remuneração dos trabalhadores a serviço do Recorrente, não consta nos autos do processo que alguma ação fiscalizatória tenha sido promovida na empresa requerente, no sentido de se apurar o devido e de se aplicar a penalidade cabível, abrindo-se, dessa forma, a indispensável oportunidade ao Recorrente, no exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa, de provar a regularidade de sua escrita fiscal.

Note-se que, nos casos de recolhimento de contribuições previdenciárias a maior que o devido, como assim se revela o presente caso, o art. 89 da Lei nº 8.212/91 não impõe qualquer óbice à restituição do excesso recolhido baseado em supostos fatos geradores não convertidos em crédito tributário.

Ao revés, o §8º do citado art. 89 exige a efetiva verificação de débito constituído em nome do Sujeito Passivo, o qual será compensado *ex officio*, total ou parcialmente, com os valores de restituição a que teria direito o Contribuinte.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de

pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

(...)

§8º Verificada a existência de débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição será utilizado para extingui-lo, total ou parcialmente, mediante compensação. (Incluído pela Lei nº 11.196/2005)

(...)

§11. Aplica-se aos processos de restituição das contribuições de que trata este artigo e de reembolso de salário-família e salário-maternidade o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

Nessa vertente, a Resolução nº 2302-000.089 – 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, a fls. 436/438, requestou diligência fiscal para que o órgão fazendário se manifestasse acerca da existência de eventuais Notificações Fiscais e/ou Autos de Infração que houvessem sido lavrados em razão dos motivos que fundamentaram o indeferimento ao pedido de restituição, tendo a SAORT/DRF/CASCADEL/PR respondido que “Consultando o Cadastro Nacional de Ações Fiscais — CNAF não constam registros de procedimentos fiscais instaurados contra o interessado epigrafado com fundamento na restituição pleiteada”, conforme Despacho a fl. 876.

Avulta no caso em análise, que as alegações da Administração Tributária apoiaram-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, visto não se apresentarem cortejadas por qualquer indício de prova material apto a obstar o direito do requerente, além de excluir-lhe o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Note-se que a Informação Fiscal em que se alega a constatação de omissões de lançamentos de mão de obra data de 14 de agosto de 2006, enquanto que a Resolução nº 2302-000.089 – 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária houve-se por proferida em 14 de abril de 2011, tendo a Fiscalização tributária quase cinco anos para proceder ao lançamento das contribuições previdenciárias decorrentes de tais supostos fatos geradores omitidos.

“*QUEM DORME, DORME-LHE A FAZENDA*” (BOCAGE, Jose Manuel Maria Barbosa du, BOCAGE Poemas Várias, Lisboa, Livraria Clássica Editora, 1961)

Por outro viés, mesmo na hipótese, não comprovada, diga-se, da efetiva existência de omissões na competência dezembro/2001, para que representasse obstáculo à restituição, as obrigações tributárias decorrentes de tais fatos geradores teriam que ser convertidas em crédito tributário até dezembro/2006, nos termos do art. 150, §4º do CTN, observada a súmula 99 do CARF, haja vista a existência de recolhimentos antecipados em dezembro/2001.

Assim, não tendo sido as obrigações tributárias ora em realce convertidas em crédito tributário até 06/12/2013, data do Despacho da Seção de Fiscalização/EF-1 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel, a fl. 876, tais supostas omissões não representam mais óbice ao deferimento da restituição pleiteada.

Dormientibus non succurrit jus

Nesse contexto, ante a carência de elementos representativos de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Recorrente, pautados em conjunto probatório palpável, perde o esteio a decisão recorrida para justificar o indeferimento do pedido em realce, não sendo suficientes para tanto as razões apresentadas a fl. 433.

2. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.