



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

Processo n° 37173.008892/2006-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.171 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2019
Matéria RESTITUIÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MINAS EMPREENDIMENTOS DE ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/1999 a 31/12/1999

RESTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RETENÇÃO 11%. PRESTADOR. ÔNUS DA RETENÇÃO.

Não obstante o prestador, ainda que não sofrera o ônus da retenção do tributo, possa aproveitar em sua apuração, dispensando-o assim do recolhimento do tributo, o valor posteriormente recolhido pelo tomador a esse título; não é legitimado a, uma vez que recolhera a contribuição a seu cargo, requerer a restituição do valor posteriormente recolhido pelo tomador, do qual, lembre-se, não arcara com seu ônus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Wilderson Botto (suplemente convocado), João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Fernanda Melo Leal (suplente convocada) e Gregório Rechmann Junior e Paulo Sergio da Silva. Ausente a conselheira Renata Toratti Cassini, que foi substituída pelo conselheiro Wilderson Botto.

Relatório

Cuida o presente de Recurso Voluntário em face do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo sujeito passivo, contra decisão proferida pela DRF/BHE que indeferiu o Pedido de Restituição do contribuinte, relativos às competências de setembro a dezembro de 1999 (fls. 76/78).

Por bem relatar o caso, valho-me do relatório do acórdão de piso, a diante colacionado:

Trata-se de pedido de restituição no valor originário de R\$ 63.034,79 (sessenta e três mil, trinta e quatro reais e setenta e nove centavos), período setembro a dezembro de 1999, sob a alegação de recolhimento indevido de contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga à mão-de-obra empregada na construção civil de matrícula CEI 11.901.8225/75 executada pela requerente em cumprimento a contrato de subempreitada firmado com empresa tomadora dos serviços Consita Ltda.

A requerente alega que, embora a empresa tomadora de serviços, Consita Ltda, não tenha efetuado as retenções previstas no art. 31 da Lei 8.212/91, ocorreu pagamento indevido, eis que a peticionária, prestadora de serviços, efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento da mencionada obra no período setembro a dezembro de 1999 e que, por sua vez, a tomadora de serviços, Consita Ltda, incluiu em parcelamento o valor exigido na NFLD 35.072.926-3, em que foram lançadas contribuições sociais previdenciárias relativas a retenção de 11% sobre valores de Notas Fiscais de Serviços, dentre as quais, sobre as Notas Fiscais de Serviços de nº 145, 150, 151, 158 e 161 emitidas pela requerente nas competências setembro a dezembro de 1999. Afirma que sua pretensão de formalizar o pedido de restituição é legítima, pois, os pagamentos da Consita Ltda se deram em nome da peticionária. Acrescenta que, embora os fatos geradores da restituição refiram-se às competências setembro a dezembro de 1999, não ocorreu decadência do seu direito creditório, eis que o direito à restituição pleiteada somente teve origem em 25/07/2003, quando a empresa Consita cadastrou a dívida da NFLD no Parcelamento PAES.

A unidade de origem, por meio de Despacho Decisório indeferiu o pleito ao fundamento de que não havia identificado o recolhimento em duplicidade, na medida em que as contribuições incidentes sobre a folha são recolhidas sob o código 2100, ao passo que aquelas relativas a retenção de 11% sobre notas fiscais, sob o código 2631.

Cientificado da decisão, o requerente apresentou Manifestação de Inconformidade às fls. 85/90, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos:

Que a partir do momento em que a empresa Consita passou a quitar em nome da peticionária e via PAES obrigações previdenciárias que já estavam extintas pelo pagamento direto configurou-se o pagamento em duplicidade ou em excesso de contribuições sobre a folha de salário, o que justifica o pedido de restituição. Assim, irrelevante o código de recolhimento da contribuinte, se via retenção, ou se via pagamento direto, posto que haverá, de todo modo, recolhimento em excesso da mesma contribuição social, nas mesmas competências, ainda que promovido por diferentes canais ou instrumentos de pagamento. Acrescenta que é evidente que são utilizados diferentes códigos de recolhimento, pois se trata de recolhimento via retenção, pelo tomador do

serviço e outro, recolhimento direto pelo prestador de serviço, obrigado principal, sem que isso afaste o recolhimento em duplicidade ou em excesso. Mais importante é que ambos os recolhimentos se referem à mesma contribuição sobre a folha de salários, devidas nos mesmos meses de setembro a dezembro de 1999.

Que os valores que integraram a NFLD 35.072.926-3 e que foram devidamente quitados pela empresa Consita via PAES se referem às contribuições sobre a folha de salários, que deixaram de ser retidas da petionária, mas que foram por ela direta e integralmente recolhidas nas competências 09/1999, 10/1999, 11/1999 e 12/1999, o que configura pagamento excessivo ao INSS e autoriza a restituição pretendida.

Que seu direito à restituição teria origem em 25.07.2003, quando a autuada (CONSITA) extinguiu o débito, via sua inclusão no PAES.

Como já dito, A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade no que toca ao discutido nestes autos (fls. 94/99), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 31/12/1999

IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO FISCAL MANTIDO ATRAVÉS DE DECISÃO ADMINISTRATIVA DEFINITIVA.

Não pode ser acolhida manifestação de inconformidade contra indeferimento de restituição de recolhimento relativo a lançamento fiscal julgado procedente através de decisão administrativa definitiva.

Irresignado, às fls. 108/115 apresentou Recurso Voluntário em face do referido acórdão, por meio do qual reforçou suas razões da Impugnação e acresceu:

Diferentemente de sua Impugnação, onde afirmara a extinção do débito lançado de ofício por meio de pagamento no âmbito do PAES, em seu recurso sustenta a extinção do débito por novação, na medida em que o saldo dessa parcelamento especial (PAES) teria migrado para o PAEX.

Em 28.7.14, às fls. 133/135, houve a apresentação de petitório por meio do qual a recorrente noticia a definitiva quitação do PAEX da Lei 11.941/09.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator

O requerente tomou ciência do acórdão recorrido em 13.05.2010, consoante se denota de fls 101 e apresentou, tempestivamente, seu Recurso Voluntário em 11.06.2010 (fls. 108). Preenchido os demais requisitos, dele passo a conhecer.

A lide posta a exame resume-se ao direito do recorrente em reaver os valores das contribuições previdenciárias (11% sobre os serviços) incidentes sobre 5 (cinco) notas fiscais de sua emissão, quais sejam, as de nº 145, 150, 151, 158 e 161, formalizado por meio do Pedido de Restituição datado de 11.10.2006.

CALCULOS PARA OUTUBRO 2006 - Valores em Reais

NF	MÊS / ANO	VALOR NF	RETENÇÃO INSS	JUROS %	VALOR JUROS	VALOR TOTAL
145	09/1999	53.117,70	5.842,95	119,81	7.000,44	12.843,39
151	10/1999	130.844,12	14.392,85	118,42	17.044,01	31.436,86
150	10/1999	165.826,50	18.240,92	118,42	21.600,90	39.841,82
158	11/1999	85.840,07	9.442,41	116,82	11.030,62	20.473,03
161	12/1999	137.415,11	15.115,66	115,36	17.437,43	32.553,09
TOTAL		573.043,50	53.034,79		74.113,40	137.148,19

Tais créditos tributários teriam sido constituídos de ofício por meio da NFLD 35.072.926-3 em desfavor da tomadora da recorrente, CONSITA LTDA, **que não promoveu as retenções** à época do pagamento pela prestação de serviços.

Note-se dessa forma, que o requerente não arcou com qualquer ônus dessa falta de retenção, vale dizer, recebeu do tomador o valor sem esse desconto, não sofreu a autuação por isso, além de, aparentemente, não ter arcado com o pagamento desses débitos lançados pela autuada em parcelamento.

De início, cabe refutar a tese de que a inclusão do débito em parcelamento, resultando no que chamou de "novação", configuraria sua extinção para fins de caracterizar "recolhimento em duplicidade".

Ora, as hipóteses de extinção do crédito tributário encontram-se taxativamente elencadas no artigo 156 do CTN, dentre as quais não se encontram o parcelamento, tampouco a novação de dívida, prevista no artigo 360 e ss do CC/02 e que não representa ingresso de numerário apto a ser restituído. Há a mera extinção da dívida em função de sua substituição por outra.

Nesse rumo, seja a época do pedido de restituição (11.10.06), seja a do Recurso Voluntário (11.06.10), não havia a comprovação de que os valores lançados de ofício haviam sido efetivamente liquidados.

Prosseguindo sobre o assunto, vejamos o que diz o artigo 31, e seus §§ 1º e 2º, da Lei 8.212/91, com a redação à época dos fatos geradores:

*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.*

§ 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.

§ 2º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição.

Por sua vez, o § 5º do artigo 33 da Lei 8.212/91 estabelece que aquela retenção presume-se feita oportuna e regularmente pela contratante, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na lei. Em outras palavras, ainda que não tenha descontada a retenção ao efetuar o pagamento ao prestador, permanece responsável pela retenção que lhe cabia. Passa a assumir seu ônus.

Das disposições legais, tem-se, de forma *sui generis*, uma espécie de tributação "exclusiva" na fonte suscetível de aproveitamento, como se antecipação fosse, na apuração da contribuição devida pelo contratado.

Diante dessa sistemática, pode-se dizer que em não havendo retenção nem recolhimento, é exigível de ambos, tomador e prestador, o recolhimento da contribuição, em vista da presunção de retenção pelo tomador e de ausência de autorização legal para o prestador compensar valor não retido e não recolhido **ou ver-se dispensado do recolhimento da contribuição por outro dispositivo legal, de forma que o pagamento por qualquer um do dois extingue o crédito tributário.**

Por sua vez, não havendo retenção, mas havendo o recolhimento do valor correspondente pelo tomador, em nome do prestador, inclusive se tal recolhimento se der por meio de quitação de NFLD pelo pagamento, o valor recolhido (principal, juros e multa de mora), poderá ser utilizado pelo prestador para compensar as respectivas rubricas por ele devidas, isto é, o principal, juros e multa de mora relativos às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários elaborada em separado pelo prestador para aquele tomador.

No caso dos autos, conforme alega o recorrente, seus recolhimentos foram efetuados - por imposição legal - bem antes daqueles decorrentes do lançamento de ofício no tomador, não havendo que se falar, assim, em recolhimento indevido a seu cargo.

Ou seja, o contribuinte poderia ter se compensado desse valor, após o pagamento da NFLD pelo tomador, o que não foi feito, na medida em que optou por recolher o débito que lhe era devido à época. Perceba-se: deixar de recolher o tributo em função de sua extinção pelo tomador, ainda que o prestador não tenha sofrido o ônus da retenção, não significa dizer que estaria autorizado a ver-lhe restituído valor nessas mesmas circunstâncias, o que implicaria escolher, indevidamente a seu juízo, qual pagamento deveria ser utilizado para extinção do crédito. É dizer: o seu, por conta de sua folha de pagamento, ou o do tomador, em função da liquidação do parcelamento ?

Explico: a pretensão do requerente perpassa pela tese de que a extinção do crédito, com o seu pagamento devido - e não há dúvida de que tenha sido devido à época - dera-se de forma condicionada. Teria sido devido até que sobreviesse a extinção do débito pelo tomador, **por novação da dívida**¹, fazendo com que, seus recolhimentos passassem a ser indevidos. Entretanto, seu pleito de restituição teve como objeto os pagamentos por aquele efetuado (retenção dos 11%). Assim, conforme alega, seu direito teria "nascido" com a alegada extinção do débito lançado de ofício.

Data maxima venia, não vejo coerência na pretensão. Os valores recolhidos pelo requerente são e sempre foram devidos. Já aqueles eventualmente recolhidos, *a posteriori*, pelo tomador, ainda que com a indicação de que se refeririam ao recorrente, não devem ser objeto de restituição por este, eis que não suportou seu ônus.

Voltando ao texto da lei, tem-se que o legitimado para pleitear a restituição **é determinado prestador, que uma vez ter arcado com o ônus da retenção**, não foi capaz de utilizar todo esse crédito na compensação de suas contribuições devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

Assim sendo, resta-me claro que o recorrente, ao que tudo indica, não tem legitimidade, neste caso, para pleitear tal restituição, como bem asseverou a decisão de piso. Confira-se:

Há que se destacar, por fim, que a própria manifestante admite que não sofreu retenção dos aludidos 11% incidentes sobre o valor das notas fiscais de serviços, acrescente-se que não há nos autos prova alguma de que foi a requerente quem suportou o ônus tributário do parcelamento do débito lançado na NFLD DEBCAD nº 35.072.926-3, requerido e liquidado pela empresa Consita Ltda. Em consequência, também, careceria de comprovação a legitimidade da requerente em pleitear restituição do pretense excesso de recolhimento.

Ainda sob essa mecânica, há de se admitir, e aqui registro minha evolução sobre o tema, uma solução intermediária para o caso, no sentido de, no contencioso administrativo, exonerar a fonte pagadora do lançamento por falta de retenção, **caso incontestavelmente provado que o prestador pagou o tributo sobre sua real folha de pagamento**, sendo que, no que toca a essa comprovação, há de se destacar, não obstante as alegações do Recurso Voluntário, a assertiva da instância *a quo* no sentido de que "*Nestes autos, assim como na NFLD DEBCAD nº 35.072926,3, também não há provas do recolhimento direto, pela prestadora de serviços, das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre as suas folhas de pagamento, dentre as quais, sobre a folha de pagamento específica da mão-de-obra empregada na obra de matrícula CEI 11.901.8225-75 e que seria objeto das Notas Fiscais de serviços de nº 145, 150, 151, 158 e 161, período de setembro a dezembro de 1999. Não constam do processo comprovante de recolhimentos. Foram trazidos aos autos apenas folhas de pagamentos genéricas das competências em questão, que não possuem quaisquer registros que permitam vincular tais documentos à obra de matrícula CEI 11.901.8225/75 e/ou às Notas Fiscais apontadas.*"

Ressalta-se, a análise tendente a apurar o *quantum* do eventual indébito passaria, a rigor, pela conferência dos valores e informações constantes da folha de pagamento

¹ Alegação no sentido de que a migração do débito do PAES para o regime do PAEX (Lei 11.941/09) teria ocasionado sua extinção por NOVAÇÃO.

da mão-de-obra empregada naquela obra específica para aquele tomador, e não somente o mero cotejo entre o "retido" e o recolhido.

Nessa mesma linha, quanto a exonerar a fonte pagadora do débito, foi a conclusão adotada pela instância de piso, com a qual concordo, nos seguintes termos:

Na hipótese sob análise, não houve retenção e nem antecipação das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas prestadoras de serviços. A tomadora de serviços, Consita Ltda, não tendo comprovado à Auditoria Fiscal que, em época própria, havia cumprido a obrigação tributária a que estava sujeita por força art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.711/98, teve lançamento fiscal efetuado em seu nome, através da NFLD DEBCAD nº 35.072.926-3, que foi julgada através da Decisão Notificação nº 11.401.4/0084/2003 (doc. de fls. 52/57), donde se extrai que o sujeito passivo do débito não logrou comprovar naqueles autos, nem a antecipação de 11% sobre as Notas Fiscais, nem o efetivo recolhimento pelas empresas prestadora de serviços das contribuições previdenciárias devidas sobre suas folhas de pagamentos. Assim, NFLD DEBCAD nº 35.072.926-3 foi julgada

procedente, através da Decisão Notificação 11.401.4/0084/2003 (fls. 52/57), que transitou em julgado, tendo o débito se extinguido por liquidação através de pagamento efetuado em parcelamento especial.

Houvesse o sujeito passivo, Consita Ltda, comprovado nos autos da NFLD DEBCAD nº 35.072.926-3 que a empresa prestadora de serviços, Minas Empreendimentos de Engenharia Ltda., recolhera as contribuições previdenciárias por ela devidas no período em questão, aquele lançamento fiscal teria sido julgado parcialmente procedente, para a exclusão dos correspondentes valores de 11% sobre as Notas Fiscais da citada prestadora de serviços. Entretanto, não foi o que se verificou, concluiu-se pela procedência da cobrança das citadas contribuições que tiveram como base de cálculo, dentre várias Notas Fiscais de serviços, a Notas Fiscais de nº 145, 150, 151, 158 e 161 emitidas pela interessada.

São estas contribuições cuja cobrança foi julgada procedente através de decisão administrativa definitiva que a requerente, por intermédio destes autos, pleiteia que sejam reconhecidas como indevidas. Entretanto, uma vez definitiva, a sentença administrativa não mais poderá ser objeto de alteração pelos meios e recursos próprios previstos na esfera administrativa.

(...)

Não restam dúvidas, portanto, de que o pedido restituição em foco não é instrumento apropriado para deconstituir a já citada Decisão Notificação 11.401.4/0084/2003.

Face ao exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso apresentado para NEGAR-LHE provimento.

Mauricio Nogueira Righetti