



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	37311.003511/2002-50
ACÓRDÃO	2102-003.768 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KIDDE BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/06/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento quando emitido por autoridade competente e observados os requisitos constitucionais, legais e, em especial, o quanto previsto na legislação que rege o processo administrativo-fiscal.

LANÇAMENTO FISCAL. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. GARANTIA.

O lançamento fiscal que contém a descrição do fato gerador da obrigação tributária exigida, informa o período do lançamento, especifica as bases de cálculo e sua forma de apuração, especifica os documentos em que se fundamenta, que informa os fundamentos legais que autorizam a exigência do crédito tributário correspondente, bem como dispõe ao sujeito passivo o prazo para apresentação de defesa, atende aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

REQUERIMENTO DE RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO NÃO COMPROVADO.

O pedido de restituição condiciona-se à liquidez do direito, por meio da comprovação documental, cujo ônus compete e recai sobre o contribuinte. Na falta de comprovação do pagamento indevido ou a maior, não há que se falar em direito creditório passível de restituição.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. SUMULA CARF 163.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento da impugnante, preenchidos os requisitos previstos na legislação, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por Kidde Resmat Parsch Ltda., posteriormente denominada Kidde Brasil Ltda., em face do acórdão n 14-55.907, proferido pela 7 Turma da DRJ/RPO, que indeferiu os Requerimentos de Restituição de Retenção (RRR), relativos ao período de apuração de 01/11/1999 a 30/06/2002, envolvendo contribuições previdenciárias supostamente recolhidas indevidamente.

Os pedidos foram protocolizados em 10/09/2002 e retificados em 25/03/2003, totalizando o valor de R\$ 1.232.295,49, e referem-se a valores destacados em Notas Fiscais-Fatura de Serviços (NFFS), com fundamento no art. 31 da Lei nº 8.212/91. A documentação juntada incluiu CNPJ, alterações contratuais, NFFSs, GPSs com código 2631, livros razão, folhas de pagamento e GFIPs.

Em diligência fiscal, concluiu-se que a empresa atuava na instalação de sistemas de combate a incêndio, enquadrados como atividade de construção civil, e que os serviços eram prestados sem a devida comprovação de mão de obra própria ou subcontratada. A fiscalização apontou ausência de contratos escritos, divergência entre valores informados nas GFIPs e nos RRRs, e destacou que, mesmo indicando a retenção nas NFFSs, a empresa não apresentou provas suficientes da efetiva execução por empregados próprios ou terceiros regularmente contratados.

Instada a se manifestar, a empresa sustentou que os serviços eram executados por subcontratadas, que cediam mão de obra especializada, e que a retenção ocorria devido à natureza da atividade e não à cessão de mão de obra própria.

Alegou que não realizou deduções dos valores das subcontratadas e, por isso, a exigência de apresentação de contratos com essas empresas seria indevida. Justificou a inexistência de alguns contratos escritos pelo fato de diversas contratações terem ocorrido por telefone, e-mail ou ordens de serviço, e reiterou que todas as retenções estavam comprovadas por documentos fiscais e contábeis.

A DRJ reconheceu a tempestividade da manifestação, mas concluiu pela improcedência da impugnação, com fundamento na IN SRP nº 03/2005, apontando:

- (i) ausência de comprovação da prestação de serviços mediante mão de obra própria ou subcontratada;
- (ii) divergências entre os valores dos RRRs e as informações das GFIPs;

- (iii) ausência de folhas de pagamento específicas e de contratos formais; e
- (iv) existência de pendência de parcelamento.

Reiterou-se que o reconhecimento do crédito depende de comprovação robusta, exigência não satisfeita nos autos.

Por fim, a DRJ indeferiu o pedido de nova diligência, à luz do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 11 da Portaria RFB nº 10.875/2007, por considerar que os elementos constantes dos autos eram suficientes à formação do juízo administrativo.

Dessa forma, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com o conseqüente não reconhecimento do direito creditório requerido pela contribuinte.

Irresignada, a empresa recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as razões da impugnação.

A recorrente sustenta, como questão preliminar, que a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) deve ser declarada nula por ausência de fundamentação adequada. Argumenta que a autoridade julgadora teria deixado de se manifestar sobre diversos pontos relevantes suscitados na impugnação, especialmente quanto à ausência de dolo, à boa-fé demonstrada e ao recolhimento espontâneo das diferenças apuradas. Alega violação ao art. 50 da Lei nº 9.784/1999, que exige motivação expressa dos atos administrativos, bem como aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

No recurso, reitera que os serviços foram prestados por subcontratados e que a retenção foi efetuada por seus clientes, estando os documentos comprobatórios nos autos. Sustenta ainda que a ausência de contratos escritos não compromete o direito ao crédito, diante da comprovação da efetiva prestação dos serviços, e que as exigências apontadas pela fiscalização não estão previstas na legislação aplicável à época.

No mérito, o contribuinte reconhece que foram constatadas inconsistências no preenchimento da GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), mas sustenta que essas ocorreram por erro material ou por divergência de interpretação, e não por má-fé. Ressalta que o próprio sistema da Receita permitiu a entrega das declarações com os dados que, posteriormente, foram considerados incorretos. As informações foram prestadas de forma transparente e havia documentação contábil e contratual que embasava as declarações. O recorrente afirma que não houve qualquer ocultação ou tentativa de suprimir informações e, por isso, não se justificaria a imposição da penalidade agravada.

O recurso destaca que os valores referentes às supostas diferenças foram pagos voluntariamente, antes da constituição definitiva do crédito tributário. O contribuinte apresentou as guias de recolhimento (GPS) e os comprovantes respectivos, defendendo que o pagamento espontâneo é fato impeditivo da exigibilidade da multa de ofício nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Sustenta que a fiscalização não levou em consideração a iniciativa da empresa de corrigir os apontamentos ainda durante a fase de fiscalização, o que demonstraria boa-fé e disposição de regularizar as obrigações.

O recorrente impugna especificamente a aplicação da multa agravada prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, alegando ausência dos requisitos legais. Argumenta que a autoridade fiscal não logrou comprovar a ocorrência de qualquer das hipóteses que autorizariam a majoração da multa, como fraude, simulação ou conluio. As inconsistências apuradas não foram acompanhadas de nenhum indício de prática dolosa ou ardilosa. A penalidade, assim, não poderia ultrapassar o limite de 75%, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da vedação ao confisco.

Outro ponto enfatizado no recurso é que não houve prejuízo efetivo ao erário, tendo em vista que os tributos foram recolhidos. O recorrente invoca, com base na jurisprudência administrativa e judicial, a necessidade de que a imposição de penalidades observe os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Argumenta que a simples constatação de erro formal não pode ser tratada com o mesmo rigor que condutas efetivamente fraudulentas, e que a penalidade aplicada se revela excessiva diante das circunstâncias do caso.

Por fim, o contribuinte colaciona jurisprudência do próprio CARF e decisões judiciais que afastam a imposição de multas em hipóteses semelhantes, especialmente quando comprovada a boa-fé do contribuinte e o recolhimento espontâneo dos tributos devidos. Pede que seja observado o princípio da segurança jurídica, e que se reconheça a improcedência da autuação fiscal ou, ao menos, que se reduza a multa para o patamar legal de 75%.

Então, o recorrente requer o acolhimento da preliminar de nulidade da decisão da DRJ. Subsidiariamente, pugna pelo reconhecimento da improcedência do auto de infração por ausência de dolo e pelo recolhimento espontâneo dos valores devidos.

Caso não acolhidas essas teses, requer-se ao menos a redução da multa ao patamar de 75%, com a consequente revisão do crédito tributário.

Em síntese é o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator.

Da Tempestividade e Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Preliminarmente

Da arguição de Nulidade

No presente caso, a autuação fiscal está compreensível e devidamente estruturada, a despeito da exposição recursal. Entre outros aspectos, verifica-se a descrição dos fatos, identificação das bases de cálculo e o cálculo do montante do tributo devido.

Não há que se falar, no caso em apreço, em vícios nos elementos constitutivos da obrigação tributária ou que atingem aspectos essenciais da relação jurídico-tributária, capaz de atrair qualquer nulidade.

Tampouco há que se falar em cerceamento de defesa, uma vez ter sido oportunizado à recorrente o direito de apresentar documentos e defesa no prazo legal. Inclusive, vale ressaltar que foram feitas intimações no curso do processo fiscal para que a recorrente cumprisse com as exigências fiscais.

Ademais, cumpre salientar que o artigo 59, do Decreto nº 70.235/72 elenca as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal e, no caso, não vislumbro a presença de qualquer delas.

Ao que se vê do mensurado artigo, seriam nulos se os atos e termos tivessem sido lavrados por pessoa incompetente, o que não é o caso. Verifico, nestes autos que a autoridade lançadora demonstrou de forma elucidativa e incontroversa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, observados os ditames do artigo 142 do CTN.

Complemento e saliento que os requisitos de validade do auto de infração e da notificação de lançamento previstos nos artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72 foram observados, razão pela qual improcedem as arguições preliminares.

A fiscalização, portanto, agiu corretamente ao lavrar o auto de infração.

Destarte, afasto arguição preliminar de nulidade.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

- Do Mérito

Importa salientar que a recorrente traz em suas razões recursais os mesmos fundamentos apresentados em impugnação (fls. 2270-2292), à exceção da insurgência contra a multa aplicada, a qual não foi objeto da manifestação de inconformidade e tampouco tratada pela DRJ no acórdão recorrido.

Assim, quanto a multa, deixo de apreciar o pedido, eis que preclusa a matéria.

Feita a consideração inicial, tenho que as razões recursais não se prestam a reformar o decisório de piso.

Com efeito, os fundamentos da decisão recorrida merecem ser mantidos em todos os seus termos, pelo que tomo-os como razão de decidir, a saber:

Trata-se de Requerimentos de Restituição da Retenção – RRR relativo a valores retidos em Notas Fiscais-Faturas de Serviços – NFFS, indeferido pelo fato de ter sido a prestação de serviço considerada, pela fiscalização, como cessão de mão de obra e não terem sido apresentadas as folhas de pagamento, todos os contratos escritos, não restando efetivamente comprovada a utilização de mão de obra própria, e tampouco ocorrido a comprovação de que esses serviços tenham sido subcontratados.

A interessada, em sua manifestação de inconformidade, afirma que se utilizou de empresas subcontratadas e que as retenções sofridas nas NFFS se deveram ao fato de se referirem a serviços classificados como de construção civil, cujas contratações se deram por telefone, por e-mail ou mediante o atendimento a uma ordem de serviço, o que justificaria a inexistência de contratos escritos, tendo sido apresentadas todas as notas fiscais a eles relativas.

À época da protocolização do RRR, a restituição/compensação dos valores retidos em notas fiscais de prestação de serviço era regida pela Instrução Normativa SRP n.º 3, de 14/07/2005 (DOU de 15/07/2005) – IN3, que assim dispunha:

Art. 60. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

(...)

VIII - informar mensalmente, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os seus dados cadastrais, os fatos geradores das contribuições sociais e outras informações de interesse da SRP e do INSS, na forma estabelecida no Manual da GFIP1; (Destacamos)

(...)

Art. 197. Restituição é o procedimento administrativo mediante o qual o sujeito passivo é ressarcido pela SRP, de valores recolhidos indevidamente à Previdência Social ou a outras entidades ou fundos, observado o disposto no art. 202.

Art. 198. Para efeito do disposto no art. 197, o sujeito passivo, considerados todos os seus estabelecimentos e obras de construção civil porventura existentes, deverá:

I - requerer a restituição dos valores recolhidos indevidamente para a Previdência Social ou para outras entidades ou fundos, se for o caso;

II - estar em dia com as contribuições sociais declaradas em GFIP;

III - estar em situação regular em relação as contribuições sociais objeto de LDC, de LDCG, de DCG, de NFLD e em relação a débito decorrente de AI, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

IV - estar em dia com as parcelas relativas ao acordo de parcelamento de contribuições sociais objeto dos lançamentos de que trata o inciso III. (Destacamos)

(...)

Restituição

Art. 205. O sujeito passivo, não optando pela compensação dos valores retidos, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, observado o disposto nos incisos II a IV do art. 198.

(...)

Instrução do Processo

Art. 207. Os documentos necessários à instrução do processo de restituição da retenção são os seguintes:

(...)

V - original e cópia dos resumos das folhas de pagamento específicas, referentes a cada contratante dos serviços e ao setor administrativo da requerente;

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

Nos autos do presente processo constam as seguintes informações:

– À fl. 1420, despacho da APS de Jundiaí informando a existência de débitos em nome do contribuinte, relativo a parcelamento, bem como a não apresentação das folhas de pagamento.

– Não apresentação de todos os contratos de prestação de serviços.

– Os valores de retenções e compensações constantes no RRR apresentam divergências em relação aos informados nas GFIPs2 , conforme demonstrativo:

(atenção ao demonstrativo de fls. 2319 que demonstra os valores constantes no RRR menos os valores informados em GFIP)

Todo o acima disposto aponta na direção do não cumprimento, por parte da requerente, das exigências trazidas pela IN3 para o deferimento da restituição pleiteada.

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a averiguação da liquidez e certeza do respectivo crédito, fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais efetuados com base na documentação pertinente, com análise da situação fática em todos os seus limites, de modo a se conhecer e formar a convicção do julgador de qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Nessa esteira, cumpre-nos assinalar que é máxima do Direito que o ônus probante incumbe àquele que alega determinado fato e tal regra encontra-se insculpida no art. 333, I do Código de Processo Civil:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

(....).”

Por sua vez, a Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina em seu art 36:

“Art 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.”

Finalmente, o Decreto nº 70.235/72, que estabelece o rito processual do processo administrativo fiscal, assim dispõe acerca do momento de apresentação da prova documental em seu art. 16, III, § 4º:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

(...)

Na restituição, a prova cabe a quem a requer.

Não tendo comprovado de forma inequívoca seu direito à restituição pleiteada pelas razões dispostas acima, não há como considerar-se procedente este pedido de restituição, uma vez que não restou formada a necessária convicção deste julgador de que a restituição é devida ao contribuinte.

Quanto à solicitação de realização de nova diligência para que se demonstre a precedência das afirmações efetuadas, cabe esclarecer que a realização de diligências ou perícias condicionam-se à análise da sua imprescindibilidade e viabilidade, cabendo à autoridade julgadora indeferi-las quando entender desnecessárias, conforme o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e art. 11 da Portaria nº RFB 10.875/2007:

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (...).”

Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007:

“Art. 11. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis (...)”

No presente caso não se vislumbra a necessidade de se lançar mão de tal expediente, tendo em vista o fato de que os documentos constantes nos autos são suficientes ao julgamento administrativo.

Assim, indeferimos o pedido de realização de diligência.

Conclusão:

Diante do exposto, votamos pela improcedência da manifestação de inconformidade interposta, com o não reconhecimento do direito creditório requerido.

Pois bem!

Como muito bem apontado na decisão de origem, no caso em epígrafe é essencial que o contribuinte demonstre de forma inequívoca o seu direito pleiteado, o que não se verifica.

Esta Egrégia Corte é pacífica no sentido de que o ônus da prova, em pedidos de restituição, ressarcimento e compensação pertence ao contribuinte, maior interessado no pleito.

Somado a isso, as alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega.

A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser, portanto, comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus.

A prova é essencial, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN.

Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito. Decorre-se disto que cabe ao recorrente apresentar provas e contra provas, nos momentos oportunos para que não ocorra a preclusão, com exceção das hipóteses previstas no Decreto 70.235/72.

No caso, conforme bem pontuado pela DRJ, os documentos apresentados juntamente com a manifestação de inconformidade não se prestam a demonstrar o direito tutelado pelo recorrente.

Por fim, mister salientar que o crédito deve ser líquido e certo, fato que exige a comprovação, pelo contribuinte, do alegado e pretendido, o que não ocorreu nos presentes autos.

Já em relação ao pedido de diligência novamente veiculado em sede recursal, entendo que não merece guarida e, no caso, aplico o que preconiza a Súmula CARF N 163, a saber:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

Logo, deve ser mantida a decisão recorrida.

Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula