



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

**Processo nº** 10120.000923/2010-39  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2403-000.044 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 18 de janeiro de 2012  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** EMSA EMP.SLL AMERICANA DE MONTAGENS S A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência à Repartição de Origem.

Carlos Alberto Mees Stringari-Presidente

Ivacir Júlio de Souza-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza.

## RELATÓRIO

A primeira instância colacionou o Relatório abaixo transcrito que eu aquiesço :

*“Relatório Trata-se de crédito tributário, lançado contra a empresa em epígrafe, AIOP n.º 37.229.921-0, referente às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos(FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE). competência 07/2008, incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos trabalhadores da obra de construção civil - matrículas CEI n.º 50.022.47520/76/76, de 14/01/02, construção de um viaduto em Campina Grande, calculadas a partir do Custo Unitário Básico - CUB e referem-se às contribuições parte segurados, no período de 03/2006 a 11/2008.*

*O montante da presente autuação corresponde a RS 214.577,99 (Duzentos e quatorze mil quinhentos e setenta e sete reais e noventa e nove centavos), consolidado em 08/02/2010.*

*FATO GERADOR De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 354/382, os valores lançados na presente autuação foram apurados por arbitramento, de acordo com o previsto nos parágrafos 4º e 6º do art. 33 da Lei n.º 8.212/91 e arts. 234 e 235 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, e na Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005, inciso III e alínea "c". inciso IV do art. 597 e inciso III, alínea "c" do art. 447 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que tratam de obras de construção civil.*

*Esclarece que a remuneração foi apurada, por aferição, com base na receita da empresa, conforme documento - Resumo do Faturamento da Obra para Aferição de Mão de Obra, fls. 245 e Declaração e Informações Sobre Obras - DISO, fl. 149/151. Controle de Faturamento/Recebimento, fls. 26 e Mapas Resumos de Contas Contábeis, fls.248//251.*

*Os créditos referentes a mão-de-obra efetivamente utilizada, constante do Cálculo de Percentual de Mão de Obra Utilizada, feito pelo Centro de Atendimento ao Contribuinte - CAC, com base nos documentos apresentados na DISO. de fl. 149/151. foi retificado para aproveitamento de créditos inerentes as GFLP apresentadas por empresas prestadoras de serviços, conforme pesquisa feita por esta fiscalização, consubstanciado no Mapa Resumo do Faturamento da obra para aferição de mão-de-obra, de fls. 245.*

*Registra que foi constatado na ação fiscal, pagamento a título de salário família a segurado a maior e/ou sem direito ao benefício, conforme Mapa de Glosa de Salário Família, de fl. 252/255, que mesmo após a apresentação de documentos, de fls. 68/69, e esclarecimentos não se acrescentou fatos novos que justificassem os referidos pagamentos, assim os citados valores foram considerados*

*indevidos e glosados, conforme levantamento SF e não foi considerado como salário de contribuição, em virtude da aferição da mão de obra da construção fiscalizada.*

*Informa que foi solicitado esclarecimento quanto às divergências encontradas do confronto entre o conteúdo dos arquivos digitais apresentados (de pessoal e de contabilidade) com os resumos das folhas de pagamento em meio papel e dados da GFIP, que levaram a auditoria a concluir que se refere a erros de escrituração contábil que desobedecem a legislação aplicável, Lei nº 8.212/91, RPS Decreto nº 3.048/99. IN 03/05 e IN 971/09, de forma a impossibilitar a apuração do verdadeiro custo da obra, no que se refere a remuneração da Mão de obra, o que torna impossível e impraticável a sua utilização para os fins previstos na legislação já mencionada.*

*Em virtude da constatação de valores informados erroneamente ou não informados em GFIP, anterior ao início da ação fiscal, a empresa foi intimada a efetuar as devidas correções, sendo prontamente atendido. No entanto não deverão gerar efeitos para recolhimento de diferenças, pois esses valores já fazem parte do débito ora levantado por aferição.*

*Esclarece que foram consideradas no cálculo realizado apenas as remunerações declaradas nas GFIP com relação inequívoca a obra de matrícula CEI n.50.016.89176/76, devidamente comprovada sua situação de regularidade através de consultas realizadas aos sistemas informatizados da SRFB. com a devida observância do recolhimento da retenção correspondente efetuada em fatura de prestação de serviço.*

*Informa ainda que as contribuições incidentes sobre os valores devidos, pagos ou creditados aos segurados à disposição da empresa foram lançadas nas suas respectivas competências e, excepcionalmente quanto à mão de obra apurada na aferição foi observada a competência final declarada na DISO, de 17/12/2008(fis. 149/151), e consta do Levantamento AF- do DD- Discriminativo de Débito, de fl. 04.*

*Registre-se. por oportuno, que conforme se observa na citada DISO, os valores da mão de obra de utilizados na referida construção **ficou em 36%**, bem abaixo do índice considerado normal, porque a empresa não exigiu das empresa terceirizadas, as competentes GFIP.*

*Afirma que a não informação em GFIP acarreta grave prejuízo social, além de caracterizar indício de crime, conforme previsto nos arts. 29 e 337-A. inciso I, do Código Penal c/c arts. 31 e 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, e art. 219, §6º, do Decreto n.º 3.048/99 e art. 425, da IN MPS SRP n.º 3/2005.*

*Por todo o exposto a contabilidade apresentada à fiscalização descumpra normas, não espelha corretamente todos os custos da construtora, o que acarretou a desconsideração da contabilidade e o arbitramento das contribuições sociais previdenciárias e para terceiros sobre a obra de construção civil fiscalizada, de acordo com a área construída e o padrão de execução de obra de construção civil, conforme previsto nos parágrafos 3º, 4º e 6º, do art. 33 da Lei n.º 8.212/91.*

A *IMPUGNAÇÃO* Tempestivamente a interessada apresentou impugnação (fis. 395/418), sendo as seguintes razões de defesa:

- **em preliminares alega a ilegalidade do método excepcional de aferição indireta** adotado, diante da inexistência de quaisquer requisitos elencados na IN 971/2009, uma vez que não ficou configurada a recusa ou sonegação de documentos ou informações por parte da empresa e nem que a contabilidade tenha deixado de registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, como fazem prova as demonstrações em anexo, já verificadas pela fiscalização e auditadas pela BDO Trevisan Auditores Independentes;

- *alega a necessidade de verificação prévia da regularidade das obrigações previdenciárias de responsabilidade das empresa prestadoras de serviços, sob pena de ocorrer duplicidade de recolhimento de contribuições ou a nulidade daquele método excepcional de apuração precocemente adotado pelo fisco ;*

- *ressalta que a alegada omissão quanto ao ônus de exigir da empresa prestadora as cópias dos recolhimentos não tem o condão de permitir a autuação;*

- *destaca que procedeu à retificação das informações com relação ao salário família previamente encaminhados por meio do MANAD, através do o arquivo Relatório de Glosa de Sal. Família, disponível em meio digital, de fls. 19/20, comprovando o real número de dependentes, impondo-se então, seja afastada a glosa quanto aos valores pagos a esse título.*

*Requer ao final que o processo seja encaminhado em diligencia de forma a que seja promovida a intimação das empresa prestadoras de serviços envolvidas na presente autuação para que apresentem as guias de recolhimento das contribuições supostamente inadimplidas.*

***Em 14/05/2010. o contribuinte, intempestivamente, requer a juntada dos documentos:*** Resposta à carta consulta elaborada pela manifestante e cópias dos livros Diário e Razão afeitos à obra em questão.

*E o Relatório.”*

A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls. 469, a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Brasília- (DF) - DRJ/BSB, em 25 de janeiro de 1011, emitiu o Acórdão nº 03-41.318 , mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário onde reiterou as alegações que fizera em instancia “ad quod”.

*É o Relatório.*

## VOTO

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza - Relator

DA PRELIMINAR DE AFERIÇÃO INDIRETA E DA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS Conforme consta no Relatório *a quo*, a empresa apresentou documentos em 14/05/2010, antes da decisão da DRJ ocorrida em 25/01/2010:

*“Em 14/05/2010, o contribuinte requer a juntada dos documentos: Resposta à carta consulta elaborada pela manifestante e cópias dos livros Diário e Razão afeitos à obra em questão”.*

Às fls 465 consta registro da juntada dos documentos onde o Servidor registra apresentação fora do prazo da impugnação :

*“TERMO DE JUNTADA DE DOCUMENTO Juntei, nesta data, ao presente processo o documento de fls. 458 a 464 que numerei e rubriquei.*

*Documentos apresentados fora do prazo da impugnação.”*

Às fls.458, pretendendo demonstrar que a Autoridade fiscal cometera equívoco ao lavrar o auto, a Recorrente, sem juntar cópia do termos originais da carta-consulta, informa que requereu parecer técnico e solicitou juntada da carta-resposta aos autos:

*“visando evidenciar a inexistência de quaisquer motivos bastantes a ensejar a desconsideração de sua contabilidade, conforme equivocadamente o fez a Autoridade Fiscal para os fins exatórios por esta pretendidos, requerer a juntada da seguinte documentação, a saber:*

*(a) Resposta à Carta Consulta elaborada pela ora Manifestante, com o intento de solicitar competente parecer acerca da segregação dos lançamentos contábeis por Centro de Custos realizada pela empresa, restando atestado, por parte do Auditor Waldir Antônio Tiago da Silva, que "sua Escrituração Contábil é efetuada por Centro de Custos, atendendo adequadamente as exigências contidas no art. 255, do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999" e que suas as demonstrações contábeis "representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da EMSA (...), o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e os fluxos de caixa nas operações correspondentes ao exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil".*

Cópia dos Livros Diário e Razão afeitos à obra de construção civil - matrícula CEI 50.022.475520/76 - referente a construção do Viaduto em Campina Grande.”

O pedido de juntada de documentos, em razão de ter sido feito após a impugnação, não teve acolhida em primeira instância com base no Decreto nº 70.235/72, art. 16, inciso III, bem como na Portaria RFB-nº 1 0.875, de 16 de agosto de 2007, que limitam o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Aduz que no caso em comento o I. Julgador sequer analisou os documentos para que com base nesta prévia fundamentasse sua recusa em aceitar a juntada requerida.

Não se trata de desautorizar a prerrogativa prevista no artigo 16, III do Decreto 70.235/72, entretanto, especulando-se que hipoteticamente tais suplementações pudessem estar colacionando fatos que eventualmente concorressem para o fácil e rápido convencimento do julgador, sua atitude positivista elidiu tal provável condição concorrendo para argüição de cerceamento de defesa.

A terceira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuinte representa corrente, a qual me filio, de que provas e documentos podem ser aceitos excepcionalmente, desde que caracterizem **informações suplementares à impugnação, quando apresentada antes da decisão de primeira instância.**

Filiado à corrente supra é que pesquisando os autos verifiquei que a carta consulta recusada de ser analisada responde às indagações da empresa na forma do documento emitido pelo Consultor Waldir Antonio Tiago Da Silva, contador, pós-graduado em Ciências Contábeis pela Fundação Getúlio Vargas, que exara parecer com base nos balancetes analíticos , por estabelecimento, **referente a dezembro de 2009, bem como as Demonstrações Contábeis referentes ao Exercício Findo em 31 de dezembro de 2009:**

Visto isto, cumpre ressaltar que **a documentação juntada é ineficaz** para as pretensões da Recorrente. Na verdade tal proceder atua em desfavor na medida em que a autuação restou compreendida no período **03/2006 a 11/2008**, fora, portanto, do escopo do parecer em comento. As cópias dos livros Diário e Razão afeitos à obra em questão juntadas na oportunidade padecem do mesmo vício.

Assim, não pelas razões de primeira instância mas considerando que a produção de provas importa graduação à critério da Autoridade Julgadora com fulcro em seu juízo de valor sobre a necessidade/utilidade, **desqualifico a documentação juntada** .

É de realce o fato do Perito-Consultor nada comentar sobre o período autuado. Não fazendo defesa técnica dos procedimentos contábeis apontados como irregulares na forma do solicitado pela Recorrente, prova esta que seria substancial para a defesa, tal procedimento é sintomático e acaba **por produzir confissão tácita do cometimento da infração lhe imputada.**

Desse modo, não há como não corroborar as manifestações já registradas na condução do voto da instância a quo extraídas do relatório Fiscal :

*“O Relatório Fiscal, itens 5.4 a 6.15, registra que a contabilidade da empresa não está tão regular impedindo de apurar os fatos geradores e descontos previdenciários através da contabilidade, fornecida em meio*

digital(MANAD), consubstanciada nos Livros Diários n 169 a 207. do período de janeiro de 2006 a novembro de 2008, pelos motivos abaixo:

a) a contabilidade **não atende**, em suas formalidades intrínsecas e extrínsecas, os princípios contábeis e ao previsto no inciso II do art. 32 da Lei n 8.212/91 e no inciso II do parágrafo 13 do art. 225, do RPS- Decreto 3.048/99;

b) o registro dos fatos contábeis, se utiliza do **regime de caixa**, quando deveria ser o de competência, em afronta ao princípio contábil da oportunidade, não satisfazendo a exigência legal, além de impossibilitar a apuração dos créditos previdenciários através da contabilidade:

c) não se registraram as folhas de pagamento em contas próprias, como também os valores declarados em GFIP da obra em questão:

d) não utilizou o centro de custos único e próprio de sua contabilidade para registrar os pagamentos efetuados de cada obra, efetuando registro das despesas com mão de obra de todos os trabalhadores que têm por função a manutenção de máquinas, veículos e equipamentos inerentes a todas as obras por ela mantidas no mesmo centro de custos de código 960, sendo que o centro de custo da obra em questão é o de código 670:

e) contabilizou indevidamente remuneração de trabalhadores pertencentes à obra em questão, centro de custos 670, na obra de centro de custo 652;

f) contabilizou indevidamente pagamento a pessoa jurídica na conta 3330118 - Custo Serv. Pessoa Física; ” Assim, é lícito concordar que a Auditoria Fiscal constatando que a escrituração contábil não espelhava a realidade econômico-financeira da empresa, decidiu pela **desconsideração da contabilidade e arbitramento das contribuições sociais previdenciárias e para terceiros sobre a obra de construção civil** fiscalizada, de acordo com a área construída e o padrão de execução de obra de construção civil, conforme previsto nos parágrafos 3º. 4º e 6º. do art. 33 da Lei n.º 8.212/91.

**Por outro giro**, destacando do Relatório Fiscal de fls. 355 os itens abaixo descritos, a fiscalização concluiu pela aferição indireta em relação à **escrita contábil e pela omissão de registro de mão-de-obra em GFIP das empresas contratadas** :

“ 6.4.1.1 - Diante dos fatos acima descritos, e, comprovados com os mapas de diferenças e os esclarecimentos prestados pela empresa fiscalizada, retro mencionados, esta fiscalização pode afirmar, que as Folhas de pagamentos não são registradas com fidelidade nas contas contábeis tributáveis, próprias para registros das Folhas de Pagamentos da Empresa, conforme apresenta seu Plano de Contas.

(...)

6.15 - O custo dos encargos trabalhistas e previdenciários da mão-de-obra contratada informalmente pelas empresas terceirizadas foi possível ser reduzido pela não exigência de GFIP ou pela **informalização dos Contratos dos Trabalhadores que executaram a sua**

*obra. Conseqüentemente, a contabilização apresentada para a obra não espelha a realidade dos dispêndios com mão de obra, pois, por mera suposição desta fiscalização, por não exigir as competentes GFIP, devidamente prevista nos contrato de terceirização, permitiu que estas prestadoras diminuíssem seus custos de Mão-de-obra, em relação as obrigações previdenciárias devidas pela sua Mão-de-Obra, de forma a favorecer a tomadora (EMSA S.A.), obtendo um menor preço pelos serviços contratados, ficando assim o custo da obra reduzido relativo às remunerações dos empregados não declarados em GFIP, não registrados em CTPS, quanto aos encargos de FGTS e Previdência Social, por estas.*

*6.16 - Pelo exposto em relação à escrita contábil e pela omissão de registro de mão-de-obra em GFIP das empresas contratadas, esta fiscalização conclui pela aferição, visando recuperar na forma do parágrafo 6º d o art. 33 da Lei nº 8.212 de 24/07/91 e dos art. 423 a 481 da IN / SRP nº. 03/05 , e, dos art. 332 a 389 da IN/SRF nº. 971/0 9 , os créditos previdenciários, devidos em razão da efetiva utilização de mão-de-obra na obra fiscalizada sem o competente registro da Mão-de-obra ali aplicada, concorrendo assim, a empresa fiscalizada tomadora, beneficiária dos serviços laborados, com a sonegação previdenciária apurada, como passo a relatar:*

*8.1.1 - A Empresa Emsa S/A, deixou de efetuar retenção (11%) em Notas Fiscais de Empresas prestadoras de serviço, conforme apurado pela fiscalizado e demonstrado no Mapa Comparativo de Retenções (NFs. Prestadores) x Recolhimentos, em anexo, fls. 167 a 172, destaca-se que em algumas destas NFs, a prestadora deixou de destacar em seu documento fiscal o respectivo valor da retenção.*

*8.2- Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP é o documento declaratório dos encargos previdenciários perante a Previdência Social e Receita Federal do Brasil. As empresas prestadoras, relacionadas abaixo neste mesmo item, deixaram de apresentar GFIP cod. 150, ou não informaram a totalidade da mão-de-obra cedida, na obra fiscalizada, Matrícula CEI nº. 50.022.47520/75, nas competências em que houve efetivamente serviços prestados na obra fiscalizada, conforme documentos anexos (Mapa Comparativo de Retenções NF Prestadores x Recolhimentos) e espelho de tela do sistema GFIP), deixando assim, de cumprirem com obrigações acessória e principal, em prejuízo da arrecadação previdenciária e futuros benefícios previdenciários.*

*8.2.1 - Em grande parte dos pagamentos realizado às empresas terceirizadas, foi realizada a retenção destacada em Nota Fiscal, e efetivado o devido recolhimento, com exceção de algumas Notas Fiscais de Serviços, relatadas no item 8.1.1;”( grifos do Relator)*

É imperioso notar o que é afirmado no item 8.1.1, : “que em grande parte a tomadora adimpliu sua obrigação de destacar a retenção nas Notas Fiscais, e Recolher sobre os serviços que lhes foram prestados.”

Se assim foi, a consequência deste procedimento é que os valores foram registrados no conta corrente das prestadoras que seguramente se valeram destes para adimplir suas obrigações principais e , eventualmente , requerer restituições.

Diante de tal circunstância, em um primeiro momento, realçando que não se trata de antecipação de voto, não vislumbro que alguém querendo manter informal os empregados disponibilizados para cumprir um contrato formal proceda de modo legal com relação à valores envolvidos que efetivamente poderiam ser negociados e omitidos em caso de promiscuidade de interesses.

Do exposto no item 6.15, abaixo destacado e transcrito na íntegra do Relatório Fiscal, pela gravidade da imputação, é compulsório colacionar provas demonstrando concretamente uma lista de nomes dos empregados informais, documentos de valores recebidos e das tarefas realizadas bem como exibição das CTPS sem registro e demais elementos sob pena de cair no vazio tal afirmação. Quanto a afirmação de que os preços foram subfaturados há que também trazer propostas de empresas concorrentes para prestação de mesmo serviços. Destaco que não alcancei tais provas juntadas nos autos :

*“ 6.15 - O custo dos encargos trabalhistas e previdenciários da mão-de-obra contratada informalmente pelas empresas terceirizadas foi possível ser reduzido pela não exigência de GFIP ou pela informalização dos Contratos dos Trabalhadores que executaram a sua obra. Conseqüentemente, a contabilização apresentada para a obra não espelha a realidade dos dispêndios com mão de obra, pois, por mera suposição desta fiscalização, por não exigir as competentes GFIP, devidamente prevista nos contrato de terceirização, permitiu que estas prestadoras diminuíssem seus custos de Mão-de-obra, em relação as obrigações previdenciárias devidas pela sua Mão-de-Obra, de forma a favorecer a tomadora (EMSA S.A.), obtendo um menor preço pelos serviços contratados, ficando assim o custo da obra reduzido relativo às remunerações dos empregados não declarados em GFIP, não registrados em CTPS, quanto aos encargos de FGTS e Previdência Social, por estas ” Todo esse panorama, no mínimo, suscita dúvidas quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos e, ainda da imputabilidade permitindo ao contribuinte o amparo do artigo 112 do CTN, in verbis :*

*“ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I - à capitulação legal do fato;*

*II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”*

Em resposta a isso, tomado pela mesma dúvida, quero crer, nos itens , 8.4 - 8.4.2 - 8.4.3 - 8.5 e 8.5.16 do Relatório Fiscal o Auditor busca nos sistemas da RFB informações para consolidar seu procedimento.

Na forma da epígrafe do item 8.5, a busca foi parcial. Dos itens 8.5 até 8.5.16, consta a relação de empresas prestadoras de serviços tomados pesquisadas : “8.5 - Em consulta realizada nos sistemas informatizados, nas GFIP's Cod. 150 de alguns dos prestadores de

serviço, constatou-se : ” Como se nota, foi buscado saber se as empresa prestadoras haviam declarado GFIP's com o código 150 informando eventuais prestações de serviços e os tomadores. Com o mesmo modus operandi utilizado para o item 8.5 em comento, abaixo transcrito, a amostra selecionada de empresas prestadoras da pesquisa não apresentou GFIP's com o código 150:

*“ 8.5 - Em consulta realizada nos sistemas informatizados, nas GFIP's Cod. 150 de alguns dos prestadores de serviço, constatou-se :*

*8 . 5 . 1 - A empresa Prestadora, Barro Tur Locadora de Veículos Ltda, CNPJ 00.412.029/0001-80, contratada para executar serviços nas dependências da obra Matrícula CEI 50.022.47520/76, com dois Contratos n.ºs. CPSTP 39/7 e CLEV 07/06, para executar serviços de transporte de passageiros e loc. de veículos, no valor total de R\$ 98.490,00, conforme Relação de Contratos com Empresas Prestadoras de Serviços, juntada fls. 192 e Mapa Comparativo de Retenções (Nfs. Prestadores x Recolhimentos, em anexo, fls. 167 a 172, onde neste ultimo consta dados relativos às Fatura emitidas com as respectivas retenções, período 02/06 a 07/06, e a mesma não apresentou GFIP no cod. 150, portanto não informados tomadores de Mão-de-Obra, conforme copias de telas do Sistema GFIP juntadas a este Al fls. 206 a 212; ” Nestes moldes , realizada a pesquisa, no item 9. do Relatório Fiscal, o Auditor conclui que foi possível constatar que : “... que de fato as empresas terceirizadas, contratadas para , prestar serviços no canteiro da Obra fiscalizada, **não recolheram os encargos previdenciários devidos, pela Mão-de-obra de seus trabalhadores utilizada na obra fiscalizada..... também ficaram prejudicados os seus trabalhador que deixaram de ser incluídos para os efeitos de gozo de seu s direitos perante a Previdência Social**”: “9 - Através das pesquisas realizadas utilizando o Sistema GFIP WEB , foi , possível constatar que de fato as empresas terceirizadas, contratadas para , prestar serviços no canteiro da Obra fiscalizada, não recolheram os encargos previdenciários devidos, pela Mão-de-obra de seus trabalhadores utilizada na obra fiscalizada, em prejuízo para a arrecadação que custeia o Benefícios da Previdência Social, administrada pela Receita Federal do Brasil, e também ficaram prejudicados os seus trabalhador que deixaram de ser incluídos para os efeitos de gozo de seu s direitos perante a Previdência Social.”*

Do resultado da pesquisa, e em razão da tomadora ter pago pelos serviços realizados, conclui, ainda, que : “ Isso comprova também, que a Emsa S. A., tomadora dos serviços, manteve trabalhadores empregados das empresas prestadoras de serviços, trabalhando no seu canteiro de obra, para execução do seu contrato de empreitada, sem a devida formalização legal, com o seu conhecimento e consentimento, conforme aporte financeiro pago a prestadora, em prejuízo das Contribuições Previdenciárias devidas de acordo com a Lei 8.212/91. ”: “ 9.1-Iso comprova também, que a Emsa S. A., tomadora dos serviços, manteve trabalhadores empregados das empresas prestadoras de serviços, trabalhando no seu canteiro de obra, para execução do seu contrato de empreitada, sem a devida formalização legal, com o seu conhecimento e consentimento, conforme aporte financeiro pago a prestadora, em prejuízo das Contribuições Previdenciárias devidas de acordo com a Lei 8.212/91.”

10- A empresa contratante e tomadora desses serviços, sob empreitada parcial ou cessão de mão-de-obra na construção civil, EMSA - Empresa Sul Americana de Montagens

S/A, por sua vez, ao não exigir a GFIP e a regularização dos trabalhadores em sua obra, infringiu os artigos 31 e 32 inciso IV, da Lei 8.212/91, parágrafo 6 o do art. 219 do Decreto 3048/99, assumindo todo o risco pela falta cometida, e se beneficiando diretamente pela sonegação dos Tributos de Contribuições Previdenciárias, em relação a Mão-de-Obra dos trabalhadores.

Assim, faz-se necessário, utilizando a mesma amostra, procurar identificar quais trabalhadores prestaram serviços e verificar nas GFIPs das prestadoras se os empregados disponibilizados para a tomadora, no período fiscalizado, eram seus empregados.

No caso desses trabalhadores não constarem na folha geral das prestadoras seguramente poderá se sustentar a afirmação de que se tratava de mão-de-obra sem a devida formalização legal, conforme item 9.1 acima.

Neste particular, a Auditoria já se manifestara entretanto de modo precário na medida em que se utilizou de Livro Diário de Obra que não está incluído no rol de documentos exigíveis cuja organização não requer obedecer formalidades que possam implicar penalidades por descumprimento. Não se tratando, portanto, de obrigação acessória exigível :

*“ 8.4- Solicitado da empresa fiscalizada, foi apresentado copia do Diário de Obra, em meio papel, que foi por mim resumido e confeccionado o MAPA RESUMO DO NUMERO DE TRABALHADORES APONTADO NO LIVRO DIÁRIO DA OBRA APRESENTADO, inerente ao período de execução da obra, 03/06 a 11/08, juntados a este AI, fls. 183 a 190, o qual servira de base para comparação com a mão-de-obra declarada, locada na obra em fiscalização matrícula CEI 50.016.89176/76, tanto pela EMSA S.A., quanto pelas empresas prestadoras de serviço através de GFIP:*

*8.4.2 - Com base nos Contratos de Prestação de Serviços foi elaborado pela fiscalização, Mapa Resumo de Contratos de Prestação de Serviços, em anexo, fls. 192, visando dimensionar o quantitativo de mão-de-obra aplicada na obra sem a comprovação do recolhimento das Contribuições Previdenciária sobre a Mão-de-obra pelas terceirizadas*

*8.4.3 - Também foi elaborado o Mapa Comparativo de Retenções (Nfs.Prestadores x Recolhimentos), em anexo, fls. 167 a 172, onde pode-se verificar exatamente as competência em que houve aplicação de Mão-de-obra, por cada empresa terceirizada, com a emissão da NF pelo serviço realizado, e, através de sistema informatizado da SRF, foi feita pesquisa objetivando constatar eventual recolhimento de contribuição previdenciária inerente a obra, pelas terceirizadas, com apresentação de GFIP, cod. 150, na matrícula da obra fiscalizada, cujo resultado relato a seguir: ” No item 10.1, conclui, também, a Autoridade Fiscal, salvo melhor juízo, de maneira subjetiva, sem revelar o quantitativo, número, que a quantidade de segurados envolvidos, confrontados as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos é insuficiente para a execução da obra fiscalizada razão pela qual procedeu a AFERIÇÃO INDIRETA pela Mão-de-Obra a informal ( item 10.2) :*

*“10.1 - Foi constatado a impossibilidade de execução dos serviços da obra fiscalizada , tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos, com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou*

*contratos, motivando a aferição da Mão-de-Obra conforme dispõe o inciso III e alínea " c " , inciso IV do art. 597 da IN/SRP 03/05, com redação integralmente mantida no inciso III e alínea " c " inciso IV do art. 4 4 7 da IN/SRF 971/09."*

*"10.2- Coube então a esta fiscalização, na forma legal relatada, buscar por meio de aferição indireta, as contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas, pela Mão-de-Obra a informal, utilizada para execução da obra fiscalizada. " Imperioso observar o procedimento abaixo narrado onde se registra que o Auditor fiscal, após pesquisar no sistema, aproveitou os créditos das empresas prestadoras informados em GFIP.*

Seguramente pode-se afirmar que créditos informados em GFIP não significam efetivos recolhimentos significando que o lançamento, neste ponto, fica inquinado de vício formal sanável.

*" 11.3 - Os créditos referente a Mão-de-obra efetivamente utilizada, constante do Calculo de percentual de Mão-de-Obra utilizado, copia fls. 163, foi retificado para aproveitamento de créditos inerentes a GFIP, apresentadas por empresas prestadoras de serviços, conforme pesquisa feita por esta fiscalização, relatado acima, consubstanciado no Mapa Resumo do Faturamento da Obra para Aferição de Mão-de-Obra, juntado a este processo fls. 193."*

Tratando-se da construção de obra pública, é crucial saber se a empresa construtora faz parte de consórcio, se é empresa líder, no sentido de atribuir a solidariedade pelo crédito aos outros participantes do eventual consórcio.

O Manual da GFIP contém instruções detalhadas acerca das informações que devem ser prestadas em cada GFIP . Para o **código 150 a GFIP** é elaborada pelas empresas que fazem apenas uma parte da obra, ou seja, não são responsáveis junto à RFB pela inscrição (matrícula CEI) da obra. Essas empresas são contratadas para fazerem "empreitadas parciais". Devem fazer uma GFIP para todos os empregados da empresa em seu próprio CNPJ, cadastrando as obras onde estão prestando serviço nos campos "Tomador/Obra" com o CEI correspondente e ali alocar (relacionar) os trabalhadores que estão trabalhando em cada obra, com suas respectivas remunerações relativas ao período em que trabalharam na obra naquele mês. A empresa que tem empreitadas parciais deve cadastrar a sua própria empresa também nos campos "Tomador/Obra" para alocar os seus trabalhadores "administrativos", ou seja, aqueles que não estão trabalhando em nenhuma obra e que estão na administração da empresa. E dentro do campo "Retenção" relativa a cada obra, a empresa deve informar os valores porventura retidos pelas empresas contratantes, no mesmo mês de competência da emissão da Nota Fiscal, Fatura ou Recibo. Neste caso, o programa SEFIP (gerador da GFIP) gerará uma GPS total da empresa, deduzindo os valores informados como Retenção.

Como se nota, a obrigação de fazer as GFIP's e as declarar sob o código 150 é das prestadoras e não das tomadoras. Às tomadoras imputaram-se exigir que as prestadoras apresentassem as cópias das GFIP's declaradas. O fato de não declarar em GFIP implica de imediato indubitável descumprimento de obrigação acessória que não leva à conclusão de que fora também descumprido a obrigação principal. Há que se promover ação fiscal para averiguar e constituir eventual créditos se for o caso.

Se em face do objeto dos contratos a obrigação principal da tomadora foi adimplida ou seja efetuar as retenções e repassar ao fisco no conta corrente das prestadoras, não me parece razoável lançar de novo o crédito e ainda por meio de aferição indireta.

**DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL** A *verdade material* é um princípio específico do processo administrativo, contrapondo-se ao princípio do dispositivo, próprio do processo civil.

O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário. Deve, portanto, o julgador, exaustivamente, pesquisar se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, **verificar aquilo que é realmente verdade**, independente do alegado. Dessa forma o administrador é obrigado a buscar não só a verdade posta no processo como também a verdade de todas as formas possíveis. A própria administração **produz provas a favor do contribuinte**, não podendo ficar restrito somente ao que consta no processo.

A Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, **regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal**. Assim, na forma do artigo 37 daquela Lei, tendo o sujeito passivo declarado e solicitado em sede de impugnação, no âmbito da administração, portanto, que os registros no sistema da Receita Federal poderiam confirmar se as empresas prestadoras estariam inadimplentes no período levantado, cabe ao órgão competente, **de ofício, o dever de confirmar ou negar mediante provas** dos documentos ou cópias:

*“ Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução **proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.**”*

*Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, **bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.***

*§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.*

*§ 2º **Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada,** as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.”*

Diante de tudo que foi exposto, na forma do art. 29 do Decreto 70/235/72, voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA para que os autos sejam encaminhados à DRJ de origem para que a fiscalização de forma precisa providencie saneamento das questões abaixo resumidas.

Do exposto é compulsório colacionar provas demonstrando concretamente a lista dos nomes dos trabalhadores que encontravam-se laborando em condições informais, documentos de valores recebidos e das tarefas realizadas por esses e exibição de das CTPS sem registro.

Quanto a afirmação de que os preços dos serviços foram subfaturados em razão de ao não exigir as GFIPs com o código 150 permitiu-se às prestadoras burlar o fisco e reduzir os custos para a tomadora, há que também trazer propostas de empresas concorrentes para prestação de mesmo serviços.

Considerando a expressão da obra, ou seja a construção de um viaduto, demonstrar que a quantidade que compôs a amostra de prestadoras pesquisada tem substância bastante para representar o universo de empresas contratadas no período de modo a servir de parâmetro para validar suposição de que todas as demais prestadoras não pesquisadas tiveram comportamento idêntico.

Isto demonstrado, faz-se necessário, aproveitando a mesma amostra, identificar quais trabalhadores prestaram serviços para as tomadoras, nomeá-los e verificar nas GFIPs das prestadoras se aqueles empregados estavam a elas vinculados no período fiscalizado.

Na ocorrência de surgirem trabalhadores que não constem na folha geral das prestadoras, emitir planilha com tela do sistema anexa .

Verificar se as prestadoras foram fiscalizadas no mesmo período da autuada, se estavam adimplentes pelo resultado das ações, se tiveram pedido de parcelamento para contribuições para o mesmo período.

Do resultado da diligência, antes de os autos retomarem a este Colegiado deve ser conferida vistas ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator