



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10630.002251/2007-41</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-009.186 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MEIC ENGENHARIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004

RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. VALOR DA MÃO-DE-OBRA. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.

É lícita a aplicação da aferição indireta para o cálculo de contribuições previdenciárias quando constatada disparidade entre o confronto de informações contábeis e valores constantes de notas fiscais.

É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração a incidir sobre o valor dos serviços de construção civil na nota fiscal de prestação de serviços.

Não havendo valores recolhidos indevidamente ou a maior que o devido, não há direito à restituição.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**MARCELO DE SOUSA SÁTELES** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Barros de Moura, Ricardo Chiavegatto de Lima, Carlos Eduardo Ávila Cabral e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente). Ausente o conselheiro Joao Mauricio Vital.

## RELATÓRIO

Trata-se na origem de pedido de restituição que tem como base a restituição dos valores excedentes ao devido sobre a folha de pagamento, relativamente às retenções previstas no art. 31 da Lei nº 8.212 de 1991, nº percentual de 11% (onze por cento), incidentes sobre as Notas Fiscais de prestação de serviço emitidas pela empresa, na competência de 12/2004, conforme Demonstrativo de Notas Fiscais de fl.146.

Após o trâmite do feito, inclusive com análise do Núcleo de Fiscalização – NUFIS devido ao baixo percentual de mão-de-obra utilizada na prestação dos serviços, foi emitido despacho decisório (fls. 1.356 a 1.366) indeferindo o pleito do contribuinte.

Restou consignado na decisão de indeferimento que o contribuinte não fez prova do montante dos salários pagos pela execução das obras, que o valor declarado é bem inferior à 40% confrontando com os valores contidos nas notas fiscais, o que atraiu a aferição indireta, e que diante dos cálculos realizados o contribuinte não teria direito à restituição.

Inconformado, apresentou manifestação de inconformidade sustentando que:

- alega que foram cumpridos todos os requisitos legais necessários à determinação da restituição e que tal fato foi reconhecido pelo analista fiscal à fl.178, o qual optou por encaminhar o processo para fiscalização;
- afirma que não obstante a regularidade formal do processo e a existência de contabilidade regular, o Fisco entendeu que deveria ser desconsiderada a escrituração da empresa, calculando a contribuição previdenciária via aferição indireta e apurando que a contribuição devida seria maior e que o contribuinte não teria direito à restituição;
- aduz que a aferição é arbitrária e ilegal e que não merece prevalecer, vez que não existem requisitos objetivos para sua utilização, sendo a mesma uma via excepcional para o cálculo de contribuições;
- assevera que os livros e demais registros contábeis apresentados pela empresa deveriam ter sido analisados com mais cautela pelos auditores e, verificada eventual discrepância ou inadequação, a fiscalização deveria intimar a empresa a prestar esclarecimentos e, caso permanesse a conclusão pela deficiência dos documentos, deveria apontar as irregularidades que autorizariam a fiscalização a realizar aferição indireta. Afirma que só assim seria possível o exercício da ampla defesa e do contraditório;

- aduz que todas as contribuições devidas foram pagas e contabilizadas, não havendo qualquer diferença a recolher;
- cita jurisprudência acerca da utilização da aferição indireta apenas como via de exceção.

A DRJ, ao apreciar os pontos acima elencados, apresentou a seguinte decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004

RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. VALOR DA MÃO-DE-OBRA. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO

É fixado em 40% (quarenta por cento) o percentual mínimo correspondente à remuneração a incidir sobre o valor dos serviços de construção civil na nota fiscal de prestação de serviços.

Somente podem ser restituídas contribuições nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, exigindo-se a comprovação do direito creditório mediante a exibição de todos os documentos hábeis a comprovar a regularidade e a exatidão dos valores requeridos a título de restituição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não satisfeito, o contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo, em essência, os mesmos fundamentos trazidos aos autos com a manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Na análise do pedido de restituição, o valor das contribuições devidas foi apurado por aferição indireta, devido a falta de prova regular e formalizada do montante

dos salários pagos pela execução das obras. Após a análise do Livro Diário e Razão e dos documentos apresentados pela empresa, a fiscalização concluiu que a empresa não contabilizou adequadamente os valores de mão de obra utilizada.

Ademais, a aferição indireta é o procedimento de que a fiscalização dispõe para apuração das contribuições devidas, quando é constatada a impossibilidade de execução do serviço contratado, 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.

Portanto, o Auditor Fiscal utilizou-se da prerrogativa dada pelo artigo 33, §6º, da Lei nº 8.212/1991, aferindo as contribuições previdenciárias devidas com base em 40% do valor dos serviços constantes nas notas fiscais, consoante o previsto na Instrução Normativa INSS/SRP nº 03/2005, de 14/07/2005 (DOU de 15/07/05), em vigor por ocasião do indeferimento da restituição pleiteada pela empresa, verificando que não restariam valores a restituir.

Imperioso acrescentar às razões de decidir da DRJ o seguinte.

Sustenta o recorrente que o uso de aferição indireta por parte da fiscalização seria nula, pois no seu sentir teria apresentado toda documentação pertinente e que não havia sido dada oportunidade para esclarecimentos.

Ocorre que, diferentemente do que sustenta, a dúvida sobre o real valor da mão-de-obra declarado em comparação com os valores constantes das notas fiscais foi exposta desde o início da lide, o que demonstra que a oportunidade para esclarecimentos esteve presente em todo o feito administrativo.

Suficiente ver que o contribuinte poderia ter esclarecido os valores da mão-de-obra declarada quando da interposição da manifestação de inconformidade, no entanto restringiu-se a atacar o procedimento.

A fiscalização, na verdade, diante da documentação apresentada, constatou a disparidade entre os valores constantes das notas fiscais e os valores declarados. Tal situação atraiu, à época, a incidência da Instrução Normativa INSS/SRP nº 03/2005, especificamente o art. 597, que é textual ao consagrar as hipóteses em que a RFB está autorizada a fazer uso da aferição indireta.

Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

(...)

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

(...)

**c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, 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.**

Dispositivos de idêntico teor fazer parte da vigente Instrução Normativa RFB Nº 2110/2022 (art. 243).

Tanto a decisão que indeferiu o pedido de restituição quanto a decisão da DRJ estão em consonância com a jurisprudência deste conselho.

Desta feita, considerando o correto procedimento adotado pela fiscalização, entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

**Conclusão.**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**