



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

Processo nº 12268.000379/2009-42
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.729 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente OROS ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

LANÇAMENTO ARBITRADO.

O lançamento arbitrado de contribuições previdenciárias é próprio quando há indícios de que os documentos apresentados pelo contribuinte não correspondem à expressão da verdade.

PROVAS JUNTADAS EM FASE RECURSAL. COMPLEXIDADE DA PROVA. PRECLUSÃO.

O §4º do art. 16, do Decreto 70.235/72, estabelece que a prova deve ser juntada no momento da impugnação, sob pena de preclusão, bem como refere a legislação as hipóteses de superação deste momento de juntada. A prova que se demonstre complexa e que possa ocasionar a necessidade de perícia contábil ou diligências, não pode ser admitida sua juntada em fase recursal.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 12268.000379/2009-42, em face do acórdão nº 02-40.724, julgado pela 6ª Turma da Delegacia Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), em sessão realizada em 27 de setembro de 2012, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata-se de exigência de contribuições previdenciárias, parte segurados, em desfavor da OROS ENGENHARIA LTDA., cuja apuração da massa salarial se deu através da área construída e do padrão de obras de construção civil.

As obras de construção civil dizem respeito ao Conjunto Habitacional - Joinville, à Escola Professora Nair S. Pinheiro e ao Cine Teatro Imperial da Lapa.

O sujeito passivo apresentou impugnação com os seguintes argumentos, às fls. 218/242:

Que o auditor fiscal não expressou qual teria sido a conduta praticada pela impugnante a justificar a subsunção às normas de arbitramento, a dizer, os §§ 3º, 4º e 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991.

Alega isso dizendo que o auditor fiscal não provou que a impugnante teria recusado a apresentar os documentos contábeis, ou tê-los apresentado de forma deficiente; que não provou que deixou de haver prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução da obra; bem ainda que não desclassificou a contabilidade da empresa.

Em verdade, segundo as palavras da impugnante, não se tratou de exame individualizado de um dado contribuinte, mas de um trabalho padronizado que é utilizado em qualquer fiscalização de construtora ou de obra de construção civil. Prossegue dizendo que sempre colocou à disposição da fiscalização todos os documentos fiscais e contábeis, em perfeita ordem, e todos com preenchimento fiel aos requisitos legais.

Não houve desclassificação da contabilidade, porque o auditor fiscal não provou que houve vício ou irregularidade que a tornasse imprestável para fins de fiscalização.

Ao revés, utilizou-se amplamente da contabilidade e dos documentos da empresa, sem apresentar sequer um vício ou irregularidade.

Neste ponto, requer a produção de prova pericial contábil, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a fim de comprovar a regularidade da sua contabilidade e demais registros fiscais e comerciais e, bem assim, para comprovar a total regularidade da mão-de-obra contabilizada e efetivamente utilizada na execução das obras em questão.

Diz que não foi encontrado nenhum indício de sonegação de mão-de-obra, mas, sim, que o auditor fez o cruzamento de algumas informações fisco-contábeis e comparou-as com os "critérios" que adotou, cujo resultado não revela nenhuma evidência de utilização de mão-de-obra sem registro, ou mesmo que a obra, em exame, por suas características, não poderia ser construída com o montante de mão-de-obra expresso na contabilidade.

Os critérios utilizados (CUB divulgado pelo Sinduscon/PR - para o projeto padrão previsto na NBR 12.721/99); e a Tabela de Composições de Preços para Orçamentos - TCPO da Editora Pini - Tabela Pini) somente poderiam ser utilizados se houvesse prova de que a impugnante incorreu em uma das hipóteses previstas nos §§ 3º, 4º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212, de 1991, o que não ocorreu no caso.

O fato, segundo a impugnante, é que o auditor fez foi fundar a necessidade de arbitramento no próprio arbitramento, de forma circular, ou seja, o arbitramento feito motiva a si próprio, sem necessidade de descaracterização contábil.

Tratando da inaplicabilidade dos dispositivos legais, frisa que o artigo 148 do CTN não se aplica ao caso, senão somente às hipóteses em que o fato gerador do tributo é o preço dos bens, direitos serviços ou dos atos jurídicos, tal como ocorre com o ICMS, IPI, Impostos sobre Importação, Exportação, Transmissão de Propriedade, entre outros impostos que incidem sobre o patrimônio e a circulação de mercadorias.

Para as contribuições sociais previdenciárias, que têm como fato gerador a remuneração paga ou creditada, a qualquer título, ao trabalhador (Constituição Federal, artigo 195, II, "a"; Lei nº 8.212, de 1991, artigo 22), o referido artigo 148 do CTN seria inaplicável.

Na sequência, e ainda tratando dos §§ 3º, 4º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212, de 1991, comenta que, ou bem a autoridade lançadora demonstra a omissão ou inexistência de declarações, esclarecimentos ou documentos, ou bem demonstra que esses não merecem fé, isto é, não correspondem à realidade tributável.

Acrescenta que é dever, a cargo da autoridade lançadora, fazer a rigorosa demonstração das circunstâncias que impõem o abandono da aferição direta e a escolha do método de arbitramento.

Diz que a aferição indireta não é uma opção, mas uma necessidade que se origina da impossibilidade de acesso aos elementos diretamente relacionados ao fato gerador do tributo e à sua base de cálculo.

Na hipótese, o pagamento de salários (fato gerador das contribuições ou aspecto material da hipótese de incidência) deveria ter sido pesquisado por meio de uma série de diligências, tais como a busca de eventuais registros "paralelos" do próprio empregador, e o cruzamento de dados e de informações de diversas fontes (contratantes de serviços, órgãos públicos administrativos e jurisdicionais, etc), entre outras.

Fala que a aplicação do § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991, que seria o único que poderia fundamentar a presente exigência, quando "a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro", deveria contar com sólidas bases objetivas - como informações prestadas por terceiros ou mesmo documentos paralelos da própria empresa que infirmem os registros contábeis.

Diz que os critérios com base no CUB e na Tabela Pini poderiam, quando muito, servir para o arbitramento das contribuições previdenciárias, mas isso após estarem devidamente caracterizadas as razões para tal procedimento.

No caso, escreve que não foi provada qualquer omissão de remuneração como premissa para o arbitramento, na forma apontada no § 6º do artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991, ao revés, o auditor fiscal apenas a presumiu.

Afirma que o auditor fiscal inverteu a ordem lógica contida no preceito legal, e presumiu a prática da omissão utilizando-se de "critérios" que somente podem ser utilizados para se presumir a base de cálculo do tributo.

Diz que o que deveria ser o fato provado (omissão de remuneração) é mero resultado matemático decorrente do confronto entre os "critérios" eleitos pelo auditor fiscal e os dados contidos na contabilidade da empresa, o que não corresponde à hipótese legal.

Concluindo que não é idêntico o fato provado (omissão de remuneração) eo probante (omissão de 900 empregados, no caso em concreto), diz que também não teria ocorrido a hipótese no tipo legal, sendo, assim, indevida a exigência.

Acrescenta que, quando muito, os "critérios" utilizados pelo auditor fiscal poderiam ser indícios para se dar continuidade ao trabalho investigatório tendente a obter provas de que houve

omissão de receitas, e não a indicar para uma falsa premissa, a própria omissão de receitas, que é um fato inexistente.

Na hipótese dos §§ 3º e 4º do artigo 33 da Lei 8.212, de 1991, fala que deveria o auditor fiscal ter provado a recusa ou sonegação de documento ou informação (ou sua apresentação deficiente) ou ter provado que a empresa deixou de comprovar, por meios formais e regulares, o montante dos salários pagos.

Acrescenta, para essas hipóteses, que a fiscalização deveria desclassificar a escrita da empresa, o que não ocorreu no presente caso (e nem poderia ter ocorrido, uma vez que a contabilidade da impugnante é boa e regular, tanto assim que está requerendo a produção de perícia contábil para provar a alegação).

Continuando, diz que não tendo sido provada a omissão de remuneração, não cabe falar da faculdade do arbitramento de seu montante pela autoridade tributária, com base nos critérios técnicos disponíveis.

Repete que o auditor fiscal não provou qualquer pagamento à margem da contabilidade da empresa.

Fala que os documentos foram colocados, a tempo e modo, à disposição do agente fiscalizador, mas foram desconsiderados sem qualquer justificativa.

Apona pelo absurdo número sugerido pelo auditor fiscal (mais de 900 empregados "por fora"), o que a levaria a ser uma das empresas campeãs de reclamações trabalhistas no Estado, ou mesmo no país.

Diz que o auditor deveria considerar, em cada uma das subempreiteiras, a quantidade exata de mão-de-obra para chegar a uma conclusão mais próxima da realidade do caso concreto.

Fala que, encontrando-se as receitas, custos, despesas e resultados da impugnante devidamente registrados em sua escrituração, declarados ao Fisco, e apoiados em documentação cuja idoneidade não foi questionada, a imputação de novos valores à conta de salários deveria trazer consigo a indicação da fonte de receitas ocultas (que cobririam esses custos) ou o esclarecimento se as despesas e os custos contabilizados estariam sendo glosados e reclassificados como salários.

Considerando que todas as obras executadas são de propriedade do Poder Público, e contratadas através de rigoroso processo de licitação regulamentado na Lei Federal nº 8.666, de 1993, afirma que a contabilidade da impugnante é íntegra e reflete a realidade dos fatos, ou seja, o montante real que foi utilizado para a remuneração da mão-de-obra.

Em outro tópico, a impugnante trata das soluções de engenharia dizendo que a economia de mão-de-obra foi acentuada.

Para tanto, diz que, cada dia mais, as construtoras buscam soluções para reduzir os custos de mão-de-obra, apostando em matéria-prima pronta e de fácil aplicação, e na contratação de fornecedores que ofereçam a opção de contrato do material já “aplicado”. Por isso, a média geral constante do CUB - Custo Unitário Básico, ditado pelos Sindicatos do Setor, e em tabelas setoriais (como a Tabela Pini), encontra-se intensamente defasada, além de não ser dotada da especificidade necessária para aferir os gastos.

Afirma que os “critérios” utilizados pelo auditor fiscal não podem ser considerados para toda e qualquer obra, e isto por duas razões básicas:

1) A primeira, porque tanto o CUB como a Tabela Pini ainda não agregaram todas as técnicas construtivas modernas e industrializadas, atendo-se a técnicas que são utilizadas em pequenas obras ou por construtores que ainda não detém a especialização necessária à execução de obras industrializadas;

2) A segunda, porque tanto o CUB como a Tabela Pini consideram fatores que podem ou não ocorrer em uma obra, entre eles a mão-de-obra necessária para transporte interno de materiais na obra, a necessidade de ajudantes (serventes, p.ex.) para auxiliar várias funções (pedreiro, pintor, azulejista, etc), que antes deles necessitavam e que hoje não mais são necessários, tendo em vista a utilização de equipamentos modernos.

Comenta que a fiscalização utilizou a tabela PINI - TCPO (Tabelas de Composições de Preços para Orçamentos - Editora Pini) e considerou o valor obtido para determinar os valores que deveriam ter sido recolhidos a título de contribuição previdenciária.

Todavia, segundo a impugnante, a TCPO apresenta para suas composições estimativas de coeficientes de produtividade de cada operário, sendo que a própria tabela, nos seus capítulos referentes à produtividade variável, deixa clara a grande variação que pode ocorrer na produtividade da mão-de-obra conforme variam as condições (diversas tecnologias de execução, diversos ambientes de trabalho - maior ou menor utilização de equipamentos, diversos níveis de treinamento de operários, diversos níveis de controle de desperdício de tempo de execução, entre outras peculiaridades.

Com isso, para algumas atividades em obra de construção, a impugnante exemplifica grandes variações de produtividade concluindo que a própria tabela considerada já deixaria claro que o resultado obtido pela aplicação dos coeficientes da TCPO não poderia ser considerado como verdade absoluta como fez a fiscalização no presente caso.

Em seu pedido, requer a improcedência do auto de infração determinando o seu arquivamento. Requer, ainda, a produção de prova pericial contábil, nos termos artigo do 16, IV, do Decreto

nº 70.235, de 1972, a fim de comprovar a regularidade de sua contabilidade e demais registros fiscais e comerciais e, bem assim, para comprovar a total regularidade da mão-de-obra contabilizada e efetivamente utilizada na execução da obra em questão.

Por fim, protesta pela apresentação de razões complementares tendo em vista que no exíguo prazo de impugnação não foi possível ultimar os trabalhos técnicos que visavam contestar as conclusões contidas no auto de infração.

O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, tendo em vista a Portaria SUTRI nº 3.237, de 12.08.2011, publicada no DOU de 15.08.2011.”

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo, assim o crédito tributário lançado, na integralidade. O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 416/438, reiterando, as alegações expostas em impugnação. Junta a contribuinte, às fls. 440/744.

Em fl. 747, o contribuinte apresentou petição complementar ao Recurso Voluntário buscando corrigir erro material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

1. Documentos juntados em fase recursal.

A perícia e as diligências requeridas foram indeferidas pela DRJ de origem, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratarem de medidas absolutamente prescindíveis já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento. Além disso, não foram cumpridas as determinações do art. 16, inciso IV, o que resulta na desconsideração do pedido eventualmente feito, conforme art. 16, § 1º do Decreto 70.235/72.

Ademais, a solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, de modo que o *onus probandi* seja suportado por aquele que alega. Portanto, improcedente tal pedido. Descabe, ainda, a inversão do ônus da prova.

Os documentos juntados pelo contribuinte em fase recursal, às fls. 458/762, demandariam análise pela primeira instância, podendo inclusive, antes do julgamento de

primeira instância, ser determinada perícia ou diligências. No entanto, a chegada aos autos de documentos, com mais de 300 páginas, que demandariam uma análise contábil, impedem que sejam recebidos como prova do alegado.

Ocorre que o Decreto nº 70.235/72 estabelece no 4º do seu art. 16 que:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

(grifou-se)

Não sendo demonstrado pela contribuinte alguma das hipóteses das alíneas acima, entendo por não receber os documentos nesta fase recursal, por preclusão. No presente caso, não há como superar o disposto no art. 16, §4º, do Decreto 70.235/72 em razão do princípio da verdade material ou do formalismo moderado, haja vista a complexidade da prova juntada, que deveria ter sido previamente apreciada pela autoridade julgadora de primeira instância, sob pena de violação inclusive do duplo grau de jurisdição.

2. Mérito

A contribuinte alega que o auditor fiscal não desclassificou a contabilidade da empresa (não apresentou sequer um vício ou irregularidade); não encontrou nenhum indício de sonegação de mão-de-obra; bem como não provou que a empresa teria recusado a apresentar os documentos contábeis, ou tê-los apresentado de forma deficiente. De fato, quanto à contabilidade da empresa, o auditor não a desclassificou, mas verificou que a mesma, a partir de julho de 2005, passou a contabilizar os custos das obras, objeto do lançamento, em contas genéricas.

Entendeu a DRJ de origem, em relação às obras em questão, a documentação da empresa já seria deficiente a provar a seu favor, considerando o conceito de deficiente previsto na legislação previdenciária (§ 3º do art. 33 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c o parágrafo único do art. 233 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999), bem assim o que prescreve o art. 226 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), vez que a escrita do contribuinte apresentaria vício intrínseco, contrário ao estabelecido no inciso II do art. 32 da citada Lei 8.212, a impossibilitar à fiscalização a perfeita identificação dos fatos geradores, no caso, a real mão-de-obra empregada na execução das obras de construção civil.

O voto da DRJ de origem é abaixo transcrito, no tocante a este ponto:

"(...) podemos dizer que o trabalho fiscal não foi calcado em meras ocorrências de vícios formais na escrita contábil do contribuinte, mas por esta ser omissa e não merecer fé quanto à real mão-de-obra utilizada.

Assim, com base nos §§ 3º, 4º e 6º do art. 33 da Lei 8.212, de 1991, e em razão da contabilidade do contribuinte não registrar a real remuneração dos segurados, é que se aferiu o montante dos salários pagos em execução de obra de construção civil mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída, e conforme critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do § 4º do referido artigo 33.

Mas qual foi o motivo de a contabilidade do contribuinte não merecer fé?

Não foi, de acordo com os autos, por falta de lançamento de documentos de despesas encontrados na empresa, e nem por existência de escrita paralela comprovada, mas pela constatação da impossibilidade de execução das obras de construção civil por meio dos empregados declarados em GFIP's e em folhas de pagamento, sendo isso respaldado, também, pela letra "c" do inciso IV do artigo 597 da Instrução Normativa nº 03, de 14 de julho de 2005.

De acordo com o princípio "da universidade dos fenômenos patrimoniais", a escrita contábil deve ser a expressão da realidade para o conhecimento da sociedade, e não uma ilusão com meros contornos daquilo que interessa apenas ao empresário.

Partindo dessa premissa, não há impedimento de que a fiscalização busque a verdade, que, através do conhecimento do provável (projeto padrão previsto na NBR 12.721, de 1999, e na Tabela de Composições de Preços para Orçamentos - TCPO da Editora Pini), possa se conhecer o verdadeiro fato jurídico, considerando que não se é possível conhecer a coisa em si, mas como ela se manifesta, o fenômeno (Teoria da verdade pelo fenomenalismo).

Observa-se que aqui a regra é a da presunção legal relativa, admitida no Sistema Tributário Nacional para conferir certeza jurídica a algo que é provável, mas, todavia, de difícil realização de sua prova direta.

Nessa razão, basta ao fisco apresentar os fatos indiciários, e ao contribuinte demonstrar o desacerto fiscal.

A hipótese, pois, é de suspeita da veracidade das declarações do sujeito passivo, e, como tal, a administração tributária tem o dever-poder de arbitrar a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

Esse dever-poder encontra-se previsto na combinação dos §§ 3º, 4º e 6º do artigo 33 da Lei 8.212, de 1991, considerando, à vista dos elementos técnicos apresentados pela fiscalização, não merecer fé os documentos da empresa auditada.

Pois bem, para o caso em análise, e para todas as obras objeto da autuação, a fiscalização apurou baixa mão-de-obra utilizada

em comparação com o padrão SINDUSCON - PR, bem assim baixo índice de horas alocadas necessárias para a execução dos serviços, segundo a Tabela de Composições de Preços para Orçamentos - TCPO da Editora Pini.

Ainda, consoante o trabalho fiscal, os índices de custo e de produtividade demonstrados pela empresa auditada chegaram à ordem de 64% (sessenta e quatro por cento) e de 80% (oitenta por cento) abaixo dos padrões necessários à execução das obras. Percebê-se, então, que o procedimento de aferição não foi motivado por si mesmo, porque não se arbitrou em razão de que os índices não corresponderiam ao previsto nos padrões SINDUSCON - PR e/ou TCPO da Editora Pini, mas sim em razão do alto desvio padrão em relação à mão-de-obra necessária para a execução de todos os serviços contratados.

Com isso, entender a impugnante que seria um absurdo o número sugerido pelo auditor fiscal de mais de 900 empregados por fora não significa desacerto da fiscalização, pelo contrário, significa que existem indícios fortes de que a mão-de-obra necessária para as execuções dos serviços não foi formalmente declarada, autorizando, pois, o procedimento de aferição com base na área construída e no padrão da obra.

Passado a fase dos motivos que deram suporte à aferição, estabelecendo, assim, o possível fato jurídico, chegamos à fase de presunção e certeza do crédito tributário, que comporta prova em contrário, segundo o parágrafo único do art. 204 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) c/c os citados parágrafos do art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991.

Todavia, a defesa, para firmar que é plena a contabilização da mão-de-obra utilizada, apenas diz que as obras executadas são todas de propriedade do Poder Público, e que, portanto, existem documentos formais, emitidos pelos Municípios contratantes quanto pela empresa executora, que refletem a realidade específica da cada obra, não sendo pertinente que se utilize um índice, como o CUB, em substituição aos dados oficiais constantes dos editais de licitações e dos contratos de empreitada firmados pelo próprio poder público.

Ora, se os índices de Custo Unitário Básico - CUB, dos SINDUSCON, são utilizados por empresas de engenharia para um orçamento inicial em obras de edificação, e até como índice de reajuste de contratos, por qual razão os valores apurados pela fiscalização são tão discrepantes da “realidade” da impugnante?

Segundo a impugnante, é em razão de que, para as obras em exame, houve acentuada redução de mão-de-obra através de modernas soluções de engenharia, essas ainda não previstas na tabela CUB e na tabela Pini.

Já que é assim, caberia a impugnante ter demonstrado quais foram essas soluções de engenharia, efetivamente utilizadas em

suas obras, e que desqualificariam todo o trabalho técnico fiscal, muito embora isso seja de difícil comprovação, vez que não existem equipamentos a substituir a mão-de-obra na confecção de formas de madeira para estruturas em concreto, na elevação de alvenaria em tijolo, no revestimento de paredes, bem assim no trabalho de pintura em obras de edificações típicas, como são as situações apresentadas nos anexos fiscais de fls. 60/137.

Dito isso, não podemos afastar os critérios da fiscalização pela utilização do CUB e da Tabela Pini, uma vez que não estamos diante de técnica construtiva moderna e industrializada de engenharia civil, a exemplo de edificações pré-fabricadas (industrializadas), em estruturas, e/ou em paredes de fechamento.

A impugnante ainda argumenta que seria inadequada a Tabela Pini - TCPO em razão de a mesma apresentar variações em função de diversas tecnologias de execução, diversos ambientes de trabalho - maior ou menor utilização de equipamentos, diversos níveis de treinamento de operários, diversos níveis de controle de desperdício de tempo de execução, entre outras peculiaridades, não podendo, assim, ser verdade absoluta os coeficientes daquela tabela na realização do trabalho fiscal.

Voltamos a aqui dizer que o trabalho fiscal não tem contornos de prova absoluta, e que ainda admite prova em contrário. Todavia, a impugnante não foi capaz de demonstrar que as horas orçadas, segundo a Tabela Pini - TCPO, não foram condizentes com a sua situação, que, inclusive, dizem respeito a obras típicas de construção civil.

Logo, não será a mera alegação de defesa, e sem elementos consistentes, que irá desabonar a fiscalização, mas sim trabalhos técnicos a demonstrar que a mão-de-obra declarada em GFIP's e em folhas de pagamento está de acordo com a realidade da empresa."

Compartilho do entendimento adotado pela DRJ de origem. Compreendo que não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Processo nº 12268.000379/2009-42
Acórdão n.º **2202-004.729**

S2-C2T2
Fl. 762
