



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

**Processo nº** 14033.000681/2010-13  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 2803-000.178 – 3<sup>a</sup> Turma Especial  
**Data** 17 de julho de 2013  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** CONSTRUTORA RV LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para: (1) indiferentemente da relação massa salarial e faturamento, analise se a contribuinte apresentou pedido de restituição que cumpre todos os requisitos para o reconhecimento do direito, condições para a restituição e o valor de restituição, conforme a legislação de regência; (2) havendo qualquer carência de requisitos ou documentos, que seja informada a requerente, instruindo-a de como retificar, e concedido prazo para realizar a retificação; (3) após, emita informação fiscal analítica e motivada, observando os itens anteriores, inclusive sobre o valor a ser restituído, sendo a contribuinte intimada para manifestar-se, no prazo de 30 (trinta) dias, retornando os autos para apreciação da presente Turma Especial. Voto vencedor redator designado Conselheiro Gustavo Vettorato. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima que vota pelo provimento parcial para que a autoridade fiscal lançadora apure o valor correto das contribuições sociais devidas, considerando os documentos, livros contábeis e os recolhimentos efetuados pela empresa e suas obras, restituindo os valores se devidos. Sustentação oral Advogado Dr Eurides Veríssimo de Oliveira Junior, OAB/MG nº00699160.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Fabio Pallaretti Calcini.

**Relatório**

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta pela Construtora RV Ltda contra a decisão de indeferimento do Pedido de Restituição de valores retidos sobre notas fiscais de prestações de serviços (11% NFS), na forma do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, referente à competência 07/2007.

O pedido de restituição foi requerido pelo sujeito passivo mediante utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), para as obras de matrícula CEI n. 50.047.09467/77 e n. 50.075.02434/73, em 18/12/2009.

Foi emitido o Despacho Decisório n. R56/SRFB/DRF/BSA, em 29/09/2010, fls. 311/312, com a decisão de não reconhecimento do direito creditório do contribuinte frente à Fazenda Pública, tendo por fundamento, nos termos do enquadramento legal elencado:

-não haver GFIP para a competência 07/2007, da CEI n. 50.047.09467/77, sendo que a última GFIP entregue foi a de competência 03/2007-sem movimento; - a impossibilidade de execução dos serviços pelo número de segurados declarados, de acordo com o Sistema Restituição WEB 2.0, seqüencial 2857, a relação massa salarial/faturamento corresponde a 8,82%, o que corrobora incongruências de informações do CAGED/GFIP;

-não haver GFIP para a competência 07/2007, da CEI n. 50.075.02434/73, sendo que a última GFIP entregue foi a de competência 04/2007-sem movimento; - a impossibilidade de execução dos serviços pelo número de segurados declarados, de acordo com o Sistema Restituição WEB 2.0, seqüencial 2857, a relação massa salarial/faturamento corresponde a 8,82%, o que corrobora incongruências de informações do CAGED/GFIP.

**DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO** Regularmente cientificado em 04/10/2010, fl. 314, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal julgou improcedente a manifestação de inconformidade, fls. 539/543.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 13/04/2011, fl. 545, apresentando recurso voluntário, em 13/05/2011, fls. 456/585, alegando em síntese:

- durante o procedimento de fiscalização a Recorrente atendeu criteriosamente todas as solicitações realizadas pelo Fisco apresentando toda a documentação requerida, inclusive conciliando as informações apresentadas com o seu movimento contábil, afastando, assim, qualquer possibilidade de arguição de omissão, fraude ou simulação por parte da Recorrente em virtude de apresentação inidônea, não apresentação ou apresentação deficiente de documentos solicitados pelo Fisco;

- os documentos que foram apresentados dizem respeito única e exclusivamente à situação fiscal, vez que em nenhum momento existiu, por parte do Fisco, solicitação de

documentos relativos à subcontratação de mão de obra ou de terceiros, motivo pelo qual não foram apresentados;

- deve-se anular a decisão recorrida, nos termos do art. 53 da lei 9.784/99, reconhecendo o direito creditório e concedendo a restituição pleiteada;

- a não observância dos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade pela fiscalização;

- a inaplicabilidade do artigo 447, IV, "c" da IN RFB 971/09 ao caso, vez que as informações constantes nos documentos descharacterizados pelo Fisco são as mesmas que embasaram tal decisão acarretando um confronto de fundamentação (folha de pagamento, GFIP, notas fiscais e o contrato apresentado);

- não obstante existirem valores retidos dos subcontratados, a Recorrente não utilizou da faculdade de deduzir na nota fiscal emitida ao seu contratante, o valor da retenção já efetuada dos seus subcontratados (art. 127 da IN/RFB 971/09);

- Com o objetivo de cumprimento das normas de direito tributário que disciplinam sobre procedimento de restituição, bem como para afastar a possibilidade de agressão aos princípios gerais do direito e, por sua vez, evitar o enriquecimento sem causa por parte da União, a Recorrente requer o reconhecimento do direito creditório pleiteado mediante formalização, que está em debate, sendo imprescindível o deferimento do pedido de restituição ora em apreço;

- a partir das premissas aqui construídas, notadamente, (i) a apuração do Sistema de Restituição WEB 2.0 se vale apenas dos valores de folha de pagamento ou GFIP própria da Recorrente, descartando qualquer valor de mão de obra subcontratada; e (ii) de que a chamada de massa salarial na verdade é apenas uma parcela dos proventos integrantes da folha de pagamento vez que considera apenas os dados inseridos em GFIP, (iii) conclui-se que toda a sistemática utilizada pela administração fazendária inclusive o Sistema de Restituição WEB 2.0 são falhos, devendo toda e qualquer apuração através deste ser desconsiderada em sua totalidade;

- as preliminares suscitadas devem ser acolhidas, dando provimento ao presente recurso em razão da inaplicabilidade do instituto do arbitramento/aferição indireta, conforme restou comprovado, anulando o acórdão recorrido, nos termos do art. 53 da lei 9.784/99, reconhecendo o direito creditório da recorrente e consequentemente deferindo o pedido de restituição de valores referentes à retenção de Contribuições Previdenciárias pleiteado, determinando, por fim, o cancelamento da solicitação de inclusão da Recorrente no Planejamento Fiscal uma vez que inconcebível, por inexistir créditos tributários a serem verificados e/ou lançados;

- quanto ao mérito, admitido em respeito ao princípio da eventualidade, seja reconhecido o direito creditório da Recorrente em face da legitimidade comprovada através do fiel e criterioso adimplemento de todas as obrigações tributárias concernentes às Contribuições Previdenciárias, bem como às relativas à formalização do Pedido Eletrônico de Restituição (PER/DCOMP), anulando o acórdão recorrido, nos termos do art. 53 da lei 9.784/99 e, consequentemente, deferir o pedido de restituição de valores referentes à retenção de Contribuições Previdenciárias pleiteado, determinando, por fim, o cancelamento da solicitação

de inclusão da Recorrente no Planejamento Fiscal uma vez que inconcebível, por inexistir créditos tributários a serem verificados e/ou lançados.

- na remota hipótese de não acolhimento dos requerimentos já realizados, seja dado provimento ao presente recurso em virtude da ilegitimidade dos fundamentos que sustentam o acórdão recorrido, anulando o acórdão recorrido, nos termos do art. 53 da lei 9.784/99;

- nos termos do art. 58, II do anexo II do Regimento Interno deste Conselho, requer, desde já, seja reconhecido o direito da Recorrente de sustentar oralmente toda a fundamentação ora expendida, quando do julgamento do presente Recurso;

- requer a reunião dos processos de restituição, nos termos do art. 47 do Regimento Interno do CARF.

É o Relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passa-se a analisá-lo.

**DO INDEFERIMENTO DA RESTITUIÇÃO**

O Despacho Decisório n. R56/SRFB/DRF/BSA, de 29/09/2010, fls. 311/312, denegou a restituição de contribuições previdenciárias pleiteada pelo contribuinte na competência 07/2007, pois considerou que não foi atendido o valor mínimo para aferição de mão de obra utilizada para prestação de serviço de 40% do valor das notas fiscais e:

- não haver GFIP para a competência 07/2007, da CEI n. 50.047.09467/77, sendo que a última GFIP entregue foi a de competência 03/2007 - sem movimento; - a impossibilidade de execução dos serviços pelo número de segurados declarados, de acordo com o Sistema Restituição WEB 2.0, seqüencial 2857, a relação massa salarial/faturamento corresponde a 8,82%, o que corrobora incongruências de informações do CAGED/GFIP;

- não haver GFIP para a competência 07/2007, da CEI n. 50.075.02434/73, sendo que a última GFIP entregue foi a de competência 04/2007- sem movimento; - a impossibilidade de execução dos serviços pelo número de segurados declarados, de acordo com o Sistema Restituição WEB 2.0, seqüencial 2857, a relação massa salarial/faturamento corresponde a 8,82%, o que corrobora incongruências de informações do CAGED/GFIP.

**DA DECISÃO RECORRIDA**

A decisão recorrida, fls. 539/543, menciona que a massa salarial da mão de obra das CEI 50.047.09467/77 e 50.075.02434/73 declaradas pelo contribuinte em GFIP, em folha de pagamento e na contabilidade, em confronto com as notas fiscais emitidas para pagamento desses serviços (NFS n. 62 e 64), fls 499 e 501, apresenta uma relação massa salarial/faturamento de 4,89% e 1,54%, respectivamente.

Assim, menciona a decisão que há impossibilidade de execução dessas obras, em virtude do número de segurados constantes em GFIP ou em folhas de pagamento específicas para as obras, referentes à mão de obra própria ou à terceirizada, mediante confronto com as notas fiscais, tanto de materiais e equipamentos quanto às de contratação de mão de obra.

Diante do observado, alega a decisão recorrida ser necessário o indeferimento da restituição e que a empresa seja incluída no planejamento fiscal, a fim de que a fiscalização, em específica ação fiscal, analise, de forma pormenorizada, toda a documentação relativa à execução das obras e possa aferir os corretos valores devidos, atinentes ao pleito.

Em relação à aferição indireta, informa ser possível conforme legislação de regência, se a empresa recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente.

A constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específica, mediante

confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos, é considerado como apresentação de documentos de forma deficiente, nos termos do art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91 e art. 477, inciso IV, “c” da IN/RFB 971/2009.

## DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Anunciado o julgamento do recurso voluntário em sessão pelo Presidente de Turma, é direito do contribuinte, se desejar, fazer sustentação oral logo após a leitura do relatório do processo, nos termos do art. 58, inciso II, da Portaria nº 256, de 22/06/2009 (Regimento Interno do CARF).

A distribuição e sorteio dos processos seguem regras estabelecidas nos arts. 46 a 51 da Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, que aprova Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Assim, não há necessidade de juntar os processos de restituição do contribuinte para decisões conjuntas por se tratar de competências, valores, análises distintas e já distribuídos para as turmas de julgamento.

O contribuinte apresenta memorial alegando sua regularidade fiscal e reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário.

A recorrente anexa aos autos notas fiscais de serviços tomados de terceiros e guias de recolhimento GPS de recolhimento de retenção efetuada por ela, entretanto, tais documentos não estão acompanhados de explicações e demonstrativos estabelecendo a que obra pertence, nem acompanhados da escrituração contábil, memórias de cálculo e notas explicativas.

O pedido de restituição do contribuinte deve ser acompanhado de todas as informações necessárias para se apurar o correto valor das contribuições previdenciárias, eventuais valores recolhidos a maior e a diferença a restituir.

Assim, o pedido deve ser acompanhado de planilhas e notas explicativas, cálculos, documentos (GFIP, Folha de pagamento, férias, rescisões, retenções, contratos de empreitada e de subempreitada, NFS, outros) e registros contábeis (diário, razão).

Sem a demonstração e a comprovação exata do valor a restituir pelo contribuinte, não pode o fisco conferir se o valor pleiteado está correto.

Os documentos, planilhas, demonstrações, valores, devem ser apresentados de uma só vez, e não por parte. Isto dificulta a comprovação do valor correto a restituir.

A restituição não é uma situação que se viabiliza automaticamente. Para a implementação do instituto, a parte interessada deverá cumprir as regras dispostas no ordenamento jurídico.

Nos termos do art. 33 e parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º da Lei 8.212/91 compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previdenciárias.

É prerrogativa da RFB o exame da contabilidade, ficando obrigada a empresa a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitadas. A empresa é obrigada a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída, ao padrão de execução da obra e aos serviços prestados, cabendo à empresa responsável o ônus da prova em contrário (art. 33, § 4º da Lei 8.212/91).

Desse modo, quando não demonstrado pelo contribuinte de maneira clara qual o valor correto das contribuições previdenciárias, correta a aferição indireta com base no valor de 11% da nota fiscal de prestação de serviço, nos termos do art. 31 c/c art. 33, § 4º, da Lei 8.212/91.

O valor mínimo para aferição de mão de obra utilizada para prestação de serviço de 40% do valor das notas fiscais, tem respaldo no art.219, §§ 7º e 8º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.049/99.

Não se deve deferir valor de restituição sem a comprovação exata da quantia e do direito.

A recorrente informa que não apresentou os documentos relativos à subcontratação de mão de obra ou de terceiros.

Não se pode anular ato de indeferimento de restituição quando devidamente fundamentado na lei e normas previdenciárias, tampouco, revogá-lo sem motivo de conveniência ou oportunidade, e sem comprovação certa do direito adquirido, como quer o contribuinte. Inaplicável, portanto, o art. 53 da lei 9.784/99.

Fundamentada a decisão na forma da lei, não há que se falar em inobservância dos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade pela fiscalização. Nem em agressão aos princípios gerais do direito e em enriquecimento sem causa por parte da União. Não se pode reconhecer o direito de restituição de valor ilíquido, incerto e sem comprovação.

A aferição indireta pode ser utilizada quando as informações prestadas ou os documentos apresentados pelo contribuinte são insuficientes em face de outras informações, ou outros documentos de que dispõe a fiscalização, no caso, a constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específica, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos, nos termos do art. 447, inciso IV, “c” da IN/RFB 971/2009.

A apuração do Sistema de Restituição WEB 2.0, as GFIP, a massa salarial, as folhas de pagamento, são válidas como documentos para embasar o indeferimento da restituição quando não há prova específica nos autos do correto valor a restituir, apenas informações genéricas, que não são suficientes para justificar o pedido de restituição.

A formalização do Pedido Eletrônico de Restituição (PER/DCOMP) não dá direito à restituição pretendida, pois precisam ser demonstrados os valores recolhidos a maior por intermédio dos documentos e livros contábeis, bem como, a memória de cálculo, planilhas, notas explicativas, outros, para análise da fiscalização.

O contribuinte possui pedido de restituição de contribuições para diversas obras e de competências variadas, o que exige da fiscalização apuração de valores individualizados por obra, entretanto, considerando os valores recolhidos pela empresa e todas as suas obras.

Em razão dos princípios da verdade material, da ampla defesa e contraditório, do valor justo do tributo, considerando que o contribuinte afirmou possuir todos os documentos (Folha de pagamento, GFIP, GPS, Notas Fiscais de Serviços, Contabilidade, Contratos, Subcontratos, outros) que comprovem o valor das contribuições previdenciárias devidas, o pleito deve ser acatado parcialmente, no sentido de se analisar com mais detalhe o pedido de restituição.

#### CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que a autoridade fiscal lançadora apure o valor correto das contribuições sociais devidas, considerando os documentos, livros contábeis e os recolhimentos efetuados pela empresa e suas obras, restituindo os valores se devidos.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

**Voto Vencedor**

Conselheiro Gustavo Vettorato, Redator Designado

Em que pese as alegações da decisão recorrida, em que a verdadeira base para o indeferimento ao pedido de restituição foi a relação de massa laboral, abaixo do valor de 40% do disposto no art. 450, I, da IN SRFB n. 971/2009, sem análise de qualquer um dos documentos ou outras formalidades para o pedido de restituição, o mesmo não pode ser aplicado isoladamente, sem qualquer outro elemento de levantamento, de forma a desconsiderar toda a documentação trazida pelo contribuinte.

Observe-se que o instrumento de aferição indireta utilizado é um instrumento de lançamento do crédito tributário, não do processo de restituição. Inclusive, em momento algum, a primeira decisão fundamentou-se na legislação ordinária para fins de fundamentar o indeferimento, não demonstrando o fenômeno da subsunção da norma individual e concreta com base na legislação ordinária, ou em decreto regulamentador. Inclusive, o disposto no art. 447, 450 460, da IN n. 971/2009, são balizas interpretativas para casos em que há realmente necessidade de desconsideração da documentação apresentada pelo contribuinte em casos de apuração do crédito tributário. Ainda, na decisão da autoridade fiscal, não houve a demonstração da ocorrência da hipótese de incidência do art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei n. 8.212/1991, nem do art. 148 do CTN, que disciplinam a possibilidade de aferição indireta ou arbitramento nos casos que haja negativa do contribuinte de apresentar documentos hábeis e confiáveis a fiscalização quando solicitado. Essa indicação foi feita apenas na decisão da DRJ, inovando a motivação do ato administrativo, o que já é uma infração ao princípio da segurança jurídica. A fundamentação em atos infalegais deve ser sempre ponderada com as normas de hierarquia superiores, sob pena de violação à legalidade.

Primeiro, até o presente momento, não há indicativo de qualquer lançamento de crédito tributário contra o contribuinte no que tange os períodos questionados, se o fiscal alega a existência descumprimento à legislação tributária, e a fiscalização não tomou as providências cabíveis até hoje, a falta é do mesmo que incorre em descumprimento de obrigações de pena funcional conforme o art. 142, do CTN. Segundo, nos autos até onde se verificou, não houve qualquer solicitação da fiscalização ou indicação de necessidade de retificações por parte da fiscalização, consequentemente, a sua negativa também não ocorreu. Terceiro, a simples alegação da pouca massa salarial em comparação do faturamento, na atualidade considerando as diversas formas da atividade da construção civil (ex.: construções pré-moldadas, as partes do edifício já saem praticamente prontas da fábrica) como o único argumento de rejeição do pedido de restituição, o que abalroa a verdade material e legalidade. Quarto, a não entrega ou entrega incorreta de GFIP pode ser retificada a qualquer tempo, inclusive durante o procedimento de restituição, não é motivo final de não indeferimento de restituição; inclusive, a retificação pode ser por ofício (art. 257, §8º, do Regulamento da Previdência social, do Dec. n. 3048/1999).

Em casos semelhantes, esta Turma Especial já decidiu pela possibilidade da restituição, como o caso (ainda não publicado) do , o qual se transcreve o voto condutor da lavra do Eminente Conselheiro Eduardo de Oliveira, nos autos do processo n. 10020.004375/2008-92:

*A DRF – origem após o contribuinte ter retificado as GFIP's e retransmitidas estas considerou que as falhas do requerimento e da*

*instrução processual devidas a falta de comprovação das alegações foram sanadas e reconheceu parte do pedido do contribuinte como esclarecido na Informação Fiscal, de fls. 131.*

*Desta forma, com base na informação citado o direito creditório foi, assim, reconhecido.*

(...)

*Desta forma, atendidas as exigências por parte do requerente faz ele jus ao direito creditório reconhecido pela Informação Fiscal citada, conforme consta da tabela cima.*

*A DRF – origem deve averiguar nos termos da legislação que rege a matéria, se o contribuinte faz jus a restituição, uma vez que reconhecer a existência do direito creditório, não implica e determinar a restituição de plano.*

#### **CONCLUSÃO:**

*Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso para no mérito dar-lhe provimento parcial, nos termos da Informação Fiscal prestada pela DRF – origem, reconhecendo o direito creditório da recorrente. Porém, cabendo à DRF – origem verificar o preenchimento das condições para a restituição, conforme legislação de regência.*

Contudo, o presente caso demanda algumas particularidades, como se há realmente outro motivo para negativa ao pedido, pois nem sequer foi apontada falha ou irregularidade da documentação apresentada.

Também, por esses motivos, entendo que não é possível um deferimento ou indeferimento de plano do Recurso Voluntário, inclusive a anulação da decisão anterior, simplesmente incorreria em maior demora na resposta efetiva ao contribuinte.

Assim, cabe uma solicitação de diligência à autoridade fiscal para que, indiferentemente da relação massa salarial e faturamento, analise se a contribuinte apresentou pedido de restituição que cumpre todos os requisitos para o reconhecimento do direito e condições para a restituição conforme a legislação de regência, havendo qualquer carência de requisito (ex.: preenchimento incorreto de formulário, GFIP, etc) que seja informado a requerente, instruindo-a de como retificar, concedido prazo para realizar a retificação, após emita informação fiscal a respeito, sendo a contribuinte intimada para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias, retornando os autos para apreciação da presente Turma Especial. Tudo conforme o que estabelece o art. do RICARF/MF.

#### **Conclusão**

Isso posto, voto por converter o presente julgamento em diligência para solicitar à autoridade fiscal para que:

(1)indiferentemente da relação massa salarial e faturamento, analise se a contribuinte apresentou pedido de restituição que cumpre todos os requisitos para o reconhecimento do direito, condições para a restituição e o valor de restituição, conforme a legislação de regência;

(2) havendo qualquer carência de requisitos ou documentos, que seja informada a requerente, instruindo-a de como retificar, e concedido prazo para realizar a retificação;

(3) após, emita informação fiscal analítica e motivada, observando os itens anteriores, inclusive sobre o valor a ser restituído, sendo a contribuinte intimada para manifestar-se, no prazo de 30 (trinta) dias, retornando os autos para apreciação da presente Turma Especial.

É como voto.

*(Assinado Digitalmente)*

Gustavo Vettorato – Redator Designado