



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.005750/2008-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.926 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de maio de 2023  
**Recorrente** ICIL CONSTRUCAO E IMPERMEABILIZACAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/07/2007

FALTA DE COMPROVAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

Carece de certeza e liquidez o crédito alegado quando o interessado não comprova a efetiva mão-de-obra utilizada na execução dos serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 15504.005750/2008-30, em face do acórdão nº 02-28.934 (fls. 2855/2862), julgado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE), em sessão realizada em 07 de outubro de 2010, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a manifestação de inconformidade.

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

“Trata-se de Requerimento de Restituição de contribuições previdenciárias correspondentes a valores de retenção sobre a mão-de-obra contida em nota fiscal ou fatura de prestação de serviços para as competências 12/2004, 08/2006 e 07/2007, de acordo com o Requerimento de Restituição de Retenção - RRR, As fls. 824, que substituiu o Requerimento inicial de fl. 01.

Conforme Declaração do requerente, à fl. 825, foram retirados do processo de restituição os valores referentes às GFIPs de código 155 - Matrícula CEI, por se tratar de serviços de empreitada total.

Através do Despacho Decisório DRF/BHE nº 3.993, de 13.11.2009, as fls. 1.082/1.085, o pedido de restituição foi indeferido com os seguintes fundamentos.

Competência 12/2004:

- a) O requerente, embora intimado, manteve na GFIP de código 150 o serviço prestado a SANEAMENTO DE GOIAS S/A (matrícula CEI 40.990.034.637-7), englobando a mão-de-obra relacionada A empreitada total (GFIP de código 155) com a parcial (GFIP de código 150);
- b) Faltam, no processo, folhas de pagamento referentes a serviço prestado As contratantes EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A e FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A;
- c) Divergência entre a base de cálculo constante da folha de pagamento tomador IMPERMEAR/Administração, constante do processo, e a base de cálculo tomador IMPERMEAR/GFIP.

Competência 13/2004:

- a) O requerente, embora intimado, manteve na GFIP de código 150 o serviço prestado a SANEAMENTO DE GOIAS S/A (matrícula CEI: 40.990.034.637-7), englobando a mão-de-obra relacionada à empreitada total (GFIP de código 155) com a parcial (GFIP de código 150);
- b) Falta, no processo, folha de pagamento referente a serviço prestado. A contratante SERGEN SERVIÇOS GERAIS DE ENGENHARIA S/A.

Competência 08/2006:

- a) Faltam, no processo, folhas de pagamento dos serviços prestados. As contratantes FIDENS ENGENHARIA S/A (notas fiscais 4024/4025/4038), DIRECIONAL ENGENHARIA LTDA. (nota fiscal 4047), e TECELAGEM MINAS REY LTDA. (nota fiscal 4062).

Competência 07/2007:

- a) Falta, no processo, folha de pagamento referente a serviço prestado à contratante CONSTRUTORA VALADARES GONTIJO LTDA.

Naquele Decisório, também ficou registrado:

Que, no Requerimento de Restituição de Retenção - RRR (fls. 824), consta 110 valor de retenção referente a matrícula CEI;

Que, o requerente, embora orientado, não solicitou ajuste de GUIAS recolhidas no CNPJ, que seriam atinentes às matrículas CEI / GFIP 155.

Considerando, assim, as inconsistências acima, em especial de que os dados da GFIP não estão de acordo com os constantes das folhas de pagamento, com o Requerimento de Restituição de Retenção, e com as notas fiscais, bem como faltam folhas de pagamento específicas, exigidas no § 5º do artigo 219 c/c o inciso I do artigo 225, ambos do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, a autoridade a quo indeferiu o direito creditório por não haver convicção quanto aos valores a restituir no CNPJ do requerente.

Concedido prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do Despacho Decisório, conforme dispõe o artigo 66 da Instrução Normativa RFB 900, de 30 de dezembro de 2008 (DOU 31.12.2008), o requerente, inconformado com o indeferimento do pedido de restituição, apresentou manifestação de inconformidade às fls. 1090/1092, abaixo resumida.

Entende, o requerente, que o indeferimento do pedido de restituição é ilegal e arbitrário, porque não foi dada oportunidade para o mesmo sanar as irregularidades apontadas no Despacho, bem como para apresentar os documentos apontados no mesmo.

Diz que o agente fiscal, antes de se manifestar pelo indeferimento do pedido de restituição, deveria previamente intimar a empresa a sanar as irregularidades e apresentar os documentos.

Comenta que possui o direito líquido e certo de reaver os 11% retidos nas notas fiscais de prestação de serviços, nos termos da Lei nº 9.711, de 1998, que modificou o artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, e que não foram objeto de compensação.

Assim, diz que, no caso do valor retido ser maior do que a empresa possuiu pagar, a diferença será objeto de restituição, sob pena de se configurar enriquecimento ilícito e afronta a dispositivo legal.

Requer reabertura de prazo para apresentação dos documentos relatados no Despacho Decisório e a reapreciação do pedido de restituição.

Na oportunidade, o requerente, segundo suas palavras, já faz a juntada dos documentos apontados no Despacho Decisório, conforme a seguir:

a) Competência 12/2004:

Item 1 - Cópia da GFIP 12/2004, enviada em 11/12/2009, NRA: ByeLFfiAqPE00001 - Código 150;

Item 2 - Cópia da GFIP 12/2004, enviada em 11/12/2009, NRA: loxlbw0g0jP00000 - Código 155;

Item 3 - Folha de pagamento 12/2004, referente a serviços prestados as contratantes: Embaré Indústrias Alimentícias S/A e Furnas Centrais Elétricas S/A (Declarações Anexas).

b) Competência 13/2004:

Item 1 - Cópia da GFIP 13/2004, enviada em 11/12/2009, NRA: GOZuZuYseEdVN00001 - Código 150;

Item 2 - Cópia da GFIP 13/2004, enviada em 17/12/2009, NRA: PBX4lcuGPsL100004 - Código 155;

Item 3 - Cópia da Folha de pagamento referente a serviço prestado contratante Sergen Serviços de Engenharia S/A.

c) Competência 08/2006:

Item 1 - Declaração anexa - contratantes: Fidens Engenharia S/A, Direcional Engenharia Ltda. e Tecelagem Minas Rey Ltda.;

Item 2 - Cópia da folha de pagamento da Matriz e folha de pagamento da Santa Bárbara Engenharia S/A, onde constam os funcionários citados nas declarações;

Item 3 - Cópia da GFIP 07/2006, enviada em 23/12/2009, NRA: H99UOBFkOMN00004 (complemento de informação);

Item 4 - Cópia GFIP, enviada em 02/07/2009, NRA: PPnAquhne0h00008.

d) Competência 07/2007:

Item 1 - Declaração anexa contratante: Construtora Valadares Gontijo. Ltda.;

Item 2 - Cópia da folha de pagamento da Matriz;

Item 3 - Cópia GFIP 06/2007, enviada em 23/12/2009, NRA: InlBfKcO9Wk0000;

Item 4 Cópia GFIP, enviada em 02/07/2009, NRA: AmPUrcMYyB100007.

e) Formulário RRR:

Item 1 - Anexo - Valor R\$ 71.615,01.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/07/2007

DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Carece de certeza e liquidez o crédito alegado quando o interessado não comprova a efetiva mão-de-obra utilizada na execução dos serviços.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 2868/2869, reiterando as alegações expostas em manifestação de inconformidade.

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.

Por oportuno, transcrevo o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 57, §3º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, haja vista não haver novas razões de defesa

no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância que abaixo transcrevo e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir:

“Esclareça-se, inicialmente, que não houve ilegalidade e/ou arbitrariedade no indeferimento do pedido de restituição, porque, de modo diverso das alegações de defesa, o contribuinte, segundo a Intimação de fls. 790/791, recebido pelo Sr. Marcelo Martins em 18.06.2009 (AR de fl. 792), foi orientado a:

a) Utilizar os códigos de recolhimento GFIP 155 e 150, na mesma competência, quando a empresa construtora executar obras por empreitada total e parcial, respectivamente, sendo citadas, inclusive, as situações, em cada competência, nas quais o contribuinte estava em erro;

b) Ter os dados das GFIPs de acordo com os constantes das folhas de pagamento, do formulário Demonstrativo dos Valores Pagos ao INSS e a Restituir, e do formulário Requerimento de Restituição da Retenção - RRR;

c) Elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante, conforme o § 5º do artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, já que, no processo de restituição, constam GFIPs e folhas de pagamento apresentadas de maneira global.

Naquela Intimação, também ficou registrado que as obras / serviços de empreitada parcial não possuem CEI próprio e devem ser consolidados no CNPJ com GFIP por Tomador / Contratante no código 150.

Em manifestação de inconformidade, o requerente alega ter direito líquido e certo de reaver os 11% retidos nas notas fiscais de prestação de serviços, juntando, para tanto, os documentos apontados no Despacho Decisório.

Considerando o § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que diz que o momento para a apresentação de provas é quando da impugnação, e não em outra fase processual, indeferimos, aqui, a reabertura de prazo para apresentação de novos documentos, como solicitado na manifestação de inconformidade, e passamos a verificar se o contribuinte, de fato, demonstrou nos autos ter direito líquido e certo de valores a restituir nas competências 12/2004, 08/2006 e 07/2007, que são as objeto do pedido de restituição postado às fls. 824 e 1431/1432.

Quanto à competência 13/2004, esta também com elementos apresentados pelo requerente, em sua manifestação, esclarecemos que a mesma não faz parte do pedido de fls. 824 e 1431/1432, e nem poderia, porque, como nesta competência não existe emissão de notas fiscais de prestação de serviços (não há o mês calendário 13), não podemos falar em possível recolhimento em excesso.

Observamos, para a competência referente ao 13º salário, em razão de não haver emissão de notas fiscais de prestação de serviços, que poderia o contribuinte se utilizar da contribuição devida sobre a folha de pagamento, nesta competência, para compensar valores de retenção de outras competências (§ 4º do artigo 203 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, e artigo 48 da Instrução Normativa nº 900, de 30 de dezembro de 2008), cujos valores de retenção não foram compensados no mês de emissão da nota fiscal ou não foram objeto de pedido de restituição.

Assim, em relação à competência 13/2004, cuja matéria escapa ao pedido de restituição, não se procederá à análise dos elementos apresentados na manifestação de inconformidade.

Para as demais competências (12/2004, 08/2006 e 07/2007), o requerente não junta folhas de pagamento específicas, como apontado na Intimação de fls. 790/791 e no Despacho Decisório de fls. 1082/1085, mas apenas junta Declarações, às fls. 1169, 1170, 1228, 1229, 1230 e 1349, nos seguintes termos:

a) Nota Fiscal de nº 003919, referente à EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, emitida em 14/12/2004 no valor de R\$ 2.630,00, deve-se à utilização de mão-de-obra do funcionário Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus, locado na nossa Administração Central, conforme informado na SEFIP-GFIP de 12/2004 (...);

b) Notas Fiscais de nº 003931 e 003932, referentes à FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A, emitida em 29/12/2004 nos valores de R\$ 38.830,11 e R\$ 90.603,60, deve-se a utilização de mão-de-obra do funcionário Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus, locado na nossa Administração Central, conforme informado na SEFIP-GFIP de 12/2004(...);

c) Notas Fiscais de nº 004024 e 004025, emitidas em 04/08/2006, e Nota Fiscal de nº 4038, emitida em 14/08/2006, referentes à FIDENS ENGENHARIA S/A, deve-se ao aproveitamento de mão-de-obra locada na obra da Santa Barbara Engenharia S/A - Mina do Brucutu em São Gonçalo do Rio Acima - MG, conforme informada na SEFIP - GFIP competência 08/2006 (...);

d) Nota fiscal de nº 004047, referente à contratante DIRECIONAL ENGENHARIA LTDA., emitida em 18/08/2006 no valor de R\$ 2.419,90, deve-se a utilização de mão-de-obra do funcionário Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus, locado na nossa Administração Central para um retrabalho, conforme informado nas SEFIP-GFIP competências 07/2006 e 08/2006 (...);

e) Nota Fiscal de nº 004062, referente à contratante TECELAGEM MINASREY LTDA., emitida em 30/08/2006 no valor de R\$ 39.917,01, deve-se ao serviço executado com mão-de-obra dos Srs. Luiz Antônio Moreira, José Francisco Rodrigues de Jesus e Vanderlei da Cruz Oliveira, locados na nossa Administração Central, conforme informado na SEFIP - GFIP competência 08/2006 (...);

f) Nota Fiscal de nº 004343, referente à CONSTRUTORA VALADARES GONTIJO LTDA., emitida em 02/07/2007 no valor de R\$ 5.446,45, deve-se à utilização de mão-de-obra do funcionário Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus, locado na nossa Administração Central, conforme informado na SEFIP-GFIP de 06/2007 e 07/2007 (...).

Pois bem, em análise das declarações supra, em conjunto com os demais elementos do processo, verifica-se que o requerente, não apresentando folhas de pagamento específicas, com prova de seus custos com trabalhadores, não demonstrou a real mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados. Vejamos:

Para a competência 12/2004, temos o Contrato-Encomenda nº 05-001292 / Contrato de Serviço nº 15.358, juntado às fls. 86/101, firmado entre o requerente e a FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A, cujo valor básico do contrato é de R\$ 129.433,71 na aplicação de manta asfáltica para laje tipo VIAPOL na quantidade de 4.854,31 m² e manta asfáltica para laje tipo TORODIN na quantidade de 9.671,62 m².

Com base nesses elementos, temos que o valor do contrato de prestação de serviços correspondeu a 278 vezes ao salário do Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus, de R\$ 464,20, conforme GFIP de 12/2004, para a impermeabilização de área, na ordem de 4 a 9 mil m², da laje de cobertura do prédio principal do centro técnico de ensaios e medições - CTE. O na UHE FURNAS.

Nessas considerações, há de se afirmar que faltam as folhas de pagamento para as contratantes EMBARÉ INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS e para FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A, porquanto apenas um funcionário, e ainda, simultaneamente, não executaria os serviços contratados.

Ademais, segundo as folhas de pagamento constantes do processo, o Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus está lotado em escritório administrativo não podendo, pois, ter realizado serviços de "injeção de poliuretano expandido flexível em fissuras no castelo

d'água na unidade industrial da Embaré", conforme descrito na Nota Fiscal de nº 003919, à fl. 344.

Para a competência 08/2006, somente em relação à contratante FIDENS ENGENHARIA S/A foi faturado o valor de R\$ 333.189,78 (somatório das Notas Fiscais de Serviço de nº 004024 e 004025, As fls. 440/441), sem, no entanto, a discriminação dos segurados a serviço da contratante.

Então, também aqui não é possível ter certeza quanto à real mão-de-obra utilizada na execução dos serviços prestados à contratante Fidens Engenharia S/A.

Assim, por não se saber qual a mão-de-obra empregada nas contratações, tendo em vista ser imprópria a situação de o requerente não ter empregados alocados por contratante, com folhas de pagamento específicas, na execução de serviços de monta, temos que carece de liquidez e certeza a existência de recolhimentos a maior na competência 08/2006, em relação a todos os serviços contratados, incluindo às empresas FIDENS ENGENHARIA S/A, DIRECIONAL ENGENHARIA LTDA. e TECELAGEM MINAS REY LTDA., observando que se tratam de serviços de empreitada parcial, na qual a mão-de-obra, que deveria ser discriminada por contratante, está vinculada a único CNPJ, o do estabelecimento responsável pela prestação dos serviços e pelo recolhimento consolidado das contribuições previdenciárias na competência.

Também deve-se registrar que os funcionários Srs. Luiz Antônio Moreira, José Francisco Rodrigues de Jesus e Vanderlei da Cruz Oliveira, citados pelo requerente, a prestar serviços à Tecelagem Minasrey Ltda, são todos do escritório administrativo, e não de nenhum departamento técnico para que, assim, realizassem a "execução de serviços de limpeza de superfície com jato d'água, corte de concreto segregado, incluindo limpeza e bota fora, concreto GROUT com 30% pedrisco, retirada de revestimento em argamassa, aplicação de MC RIM espessura média 5mm, e injeção de poliuretano expandido flexível na obra da Tecelagem Minasrey - Itaúna - MG", conforme descrição da Nota Fiscal de nº 004062, à fl. 451.

Quanto à competência 07/2007, poderia sim a tarefa ter sido realizada pelo mesmo segurado, atendendo a várias empresas contratantes, conforme previsto no artigo 162 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que repete a redação do artigo 171 da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, considerando, aqui, o período de prestação do serviço e o seu valor, R\$ 5.446,45, segundo a Nota Fiscal, a fl. 544, de nº 004343.

No entanto, o segurado, Sr. José Francisco Rodrigues de Jesus, é do setor administrativo, estranho a executar "serviços de injeção de poliuretano expandido flexível, incluindo colocação e remoção dos bicos de injeção (...) no reservatório da COPASA, Bairro Santa Ines, Belo Horizonte - MG", que corresponde à descrição da referida Nota Fiscal.

Desse modo, diante da ausência de elementos a comprovar a real mão-de-obra para a execução dos serviços contratados, folhas de pagamento específicas, conforme previsto no § 5º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e artigo 207 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, este último vigente à época do pedido de restituição e que trata dos documentos necessários à instrução do processo, conclui-se pela impossibilidade de se verificar e de se apurar o *quantum* a repetir, acaso existente.

Por fim, deve-se registrar que a prova do direito alegado é do requerente, uma vez que no processo de restituição vige a regra geral do ônus da prova ao autor (inciso I do artigo 333 do Código do Processo Civil - CPC, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973), não tendo o Fisco, após a instrução processual, o dever de ir à busca de fatos os quais cabiam ao interessado, na hipótese, demonstrar a real mão-de-obra empregada na execução dos serviços.

Da situação descrita, da qual não se permite conhecer a real mão-de-obra utilizada pelo requerente, somos pelo indeferimento do direito creditório alegado.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE e NÃO RECONHEÇO O CRÉDITO REQUERIDO.”

Portanto, verifica-se que carece de razão aos argumentos da contribuinte, não devendo ser reformada a decisão recorrida. Desse modo, ratifico as razões de decidir do julgamento de primeira instância.

**Conclusão.**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator