



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

**Processo n°** 15504.732950/2013-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-005.867 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de novembro de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** ENCOP ENGENHARIA CONSTRUÇÕES E PAVIMENTAÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2005

PROVA. PRESSUPOSTO DE FATO.

Não tendo a prova apresentada pelo contribuinte o condão de infirmar o Acórdão recorrido, impõe-se o não provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte que, por unanimidade de votos, julgou improcedente Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório que deferiu parcialmente requerimento de restituição de valores retidos nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.711, de 1998, relativos às competências 03/2004 a 12/2005, uma vez que a documentação apresentada pela empresa está em desacordo com o disposto no inciso IV do artigo 225 do RPS e do artigo 76 da Instrução Normativa RFB 1300/2012, e pela caracterização de grande distorção quando se confronta o valor total das remunerações declaradas pela requerente em GFIP com o valor do preço dos serviços executados. O requerimento foi veiculado nos seguintes documentos, com valores solicitados para o CNPJ e/ou matrículas CEI:

PER/DCOMP	compet	valor
29143.65032.140614.1.6.15-7361	03/2004	2.444,88
15392.74236.140614.1.6.15-5350	04/2004	22,66
42601.85452.290409.1.2.15-4019	05/2004	1.876,44
35438.37164.140614.1.6.15-4036	06/2004	589,88
01385.40970.140614.1.6.15-2070	07/2004	4.944,98
27273.37209.310709.1.2.15-6506	08/2004	5.808,29
10819.41973.310809.1.2.15-6808	09/2004	383,44
09486.00308.310809.1.2.15-1883	10/2004	6.023,14
17622.39145.310809.1.2.15-0001	11/2004	1.222,91
06521.97870.310809.1.2.15-0012	12/2004	118,00
13597.84676.031109.1.2.15-0982	01/2005	2.536,93
38192.22333.031109.1.2.15-9021	02/2005	2.117,82
10654.04133.031109.1.2.15-3039	03/2005	4.041,63
37487.01854.031109.1.2.15-1030	04/2005	9.772,63
22351.64560.031109.1.2.15-0540	05/2005	3.845,98
10812.81162.031109.1.2.15-2388	06/2005	24.159,37
06152.42128.031109.1.2.15-0287	07/2005	37.088,42
11508.94299.031109.1.2.15-0709	08/2005	31.163,59
33168.80971.031109.1.2.15-9108	09/2005	12.062,70
24789.09031.031109.1.2.15-6056	10/2005	15.619,79
34449.71063.031109.1.2.15-3322	11/2005	28.988,76
16883.48898.031109.1.2.15-0480	12/2005	44.844,53
	TOTAL	239.676,77

Da Manifestação de Inconformidade, em síntese, extrai-se:

- a) As obras apresentam peculiaridades e, para tanto, se discorre a respeito dos serviços realizados, chamando a atenção da pouca utilização de mão de obra, do alto custo dos materiais / equipamentos instalados, e da forma de pagamento (30% quando do pedido de compra, 50% no término da obra, e 20% após a aceitação).
- b) A mão de obra utilizada circula entre as obras de acordo com os permissivos constantes da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 2005, em seu artigo 162, e da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, em seu artigo 135.
- c) Corrigiu diversas informações e documentos, a fim de atender as ponderações levantadas pela fiscal. Assim, diz que foram corrigidas as seguintes GFIPs: (1) julho/2004: relativas às matrículas CEI 50.014.29179/77 e 50.014.26748/78; (2) agosto/2004: relativas às matrículas 50.01429135/71; 50.014.29179/77 e 50.014.33599/78; e (3) setembro/2004: foi incluída na GFIP a matrícula CEI 50.014.29178/77.
- d) Retifica a informação anteriormente prestada de que não teria havido subcontratação na prestação dos serviços, declarando, que realmente houve subcontratação de serviços. Junta os documentos requeridos para comprovar a real mão de obra utilizada (Notas Fiscais, GRPS e comprovante de pagamentos dos terceirizados).
- e) A mão de obra real, condizente com o tipo de obra executada, é a mão de obra própria declarada em GFIP somada à contratada pela ENCOP sob a forma de subempreitada.
- f) Quanto à suposta insuficiência de mão de obra nas competências 10/2004, 02/2005, 05/2005 e 06/2005, diz que as obras executadas pela ENCOP devem ser avaliadas sob outros parâmetros que não os das construções edilícias, conforme esclarecimentos que apresenta. Especificamente para o mês 06/2005, diz que se trata de nota fiscal relativa a fim de obra, em que o acerto financeiro não coincide com o uso mais intensivo de mão de obra.
- g) Quanto aos percentuais de base de cálculo das remunerações, indicados no despacho decisório, relativos aos tomadores relacionados nas GFIPs de código 150, onde consta apenas folha de pagamento para o CNPJ da empresa, nas competências 02/2005, 04/2005 a 12/2005, argumenta que a partir de julho de 2005 a ENCOP foi contratada pela STMAR TELECOM LTDA (CLARO) para realizar diversas obras de Sites de Telecon, que são obras de pequeno porte, com custos predominantemente de materiais e baixa participação de mão de obra.
- h) Requer seja acolhida a Manifestação de Inconformidade para que seja deferida a restituição pleiteada.

Em face das questões fáticas e dos documentos apresentados, foi comandada diligência e da qual, em síntese, extrai-se:

- a) Apesar de a empresa ter dito que corrigiu as GFIPs das competências 08/2004 e 09/2004, ela deixou de informar novamente os valores devidos da folha de pagamento e do PER/DCOMP nestas competências, para a matrícula 50.014.29179/77.
- b) O valor a ser restituído para a matrícula 50.014.29179/77 na competência 07/2004 está de acordo com a GFIP que é de R\$ 1.956,26 e não como solicitado no PERD/COMP no valor de R\$ 2.177,53.
- c) O valor da mão de obra empregada na prestação de serviços é inferior a 40% do valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, razão pela qual os valores das contribuições devidas foram apurados por aferição indireta.
- d) Os valores de retenção considerados foram aqueles definidos, pela própria empresa, nas notas fiscais de prestação de serviços por ela emitidas.
- e) Na análise da relação da remuneração da mão de obra declarada em GFIP e do serviço executado, em todas as matrículas CEI deferidas ou indeferidas, levou-se em consideração todo o período da obra.
- f) Em relação aos serviços relacionados nas GFIP's de código 150, a empresa não faz a folha de pagamento de acordo com o § 9º do inciso I do artigo 225 do Decreto nº 3.048/1999, e também não informa na GFIP os empregados por tomador. Da prerrogativa que ela usa, citando o artigo 162 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005 e o artigo 135 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, não houve comprovação;
- g) A empresa apresentou Notas Fiscais de prestação de serviços e Guias da Previdência Social dos subempreiteiros, mas não se utiliza dos dados dos subempreiteiros, conforme dispõe o § 1º do artigo 127 da IN RFB nº 971/2009;
- h) Elabora quadro demonstrativo indicando as restituições que o requerente teria direito após a nova análise.

Diante do resultado da diligência, a empresa complementou sua manifestação de inconformidade, em síntese, alegando:

- a) Reitera as informações sobre as obras e serviços executados pela ENCOF constantes da manifestação anteriormente apresentada, ratificando que o tempo médio de duração para execução de um site é de 20 a 30 dias.
- b) Elabora um quadro resumo relativo ao período de junho a dezembro/2005, no qual majoritariamente foram gerados os direitos creditórios da empresa, quando foi contratada pela Stemar Telecomunicações Ltda para participar da construção de diversos sites.
- c) No anexo Relação de Notas Fiscais – Junho a Dezembro de 2005, estão discriminadas todas as notas fiscais com retenção emitidas no período, seus

- valores, a descrição dos serviços, a identificação do site e o pedido de compra, no qual são identificados o tipo de site e o valor dos serviços.
- d) Apresenta quadros com a especificação da mão de obra utilizada para a construção dos sites novos tipo Greenfield e Rooftop e argumenta que em processos já julgados pela Auditora Fiscal, esta configuração foi considerada suficiente para expressar a mão de obra própria da Encop.
- e) Os empregados da Encop que participaram das obras executadas constaram das folhas de pagamento do escritório, considerando que muitos sites foram realizados simultaneamente, alguns na mesma cidade, alternando a participação dos trabalhadores de acordo com a necessidade. Além disso, outros serviços de breve execução foram prestados pela empresa, conforme demonstrado no quadro que elabora, sendo impraticável a preparação de folhas de pagamento específicas.
- f) Por serem obras de curta duração (sites de telefonia) e não se enquadrarem no conceito de empreitada total, não foram retiradas as matrículas CEI, ressaltando que esse procedimento estaria respaldado em consulta à Receita Federal (Solução de Consulta nº 122). Logo, estava desobrigada de providenciar as matrículas das obras executadas parcialmente.
- g) A exigência de preparação de folhas de pagamento da remuneração paga a todos os segurados a seu serviço foi cumprida pela ENCOP. As folhas de pagamento solicitadas foram apresentadas, tendo os pagamentos dos trabalhadores sido unificados na folha do escritório pelas razões já relatadas.
- h) Constatada a irregularidade apontada pela Auditora Fiscal, estaria a empresa descumprindo uma obrigação acessória, talvez punível com uma autuação em que lhe seria infringida a multa pecuniária correspondente mas, que não poderia ter como consequência a drástica possibilidade de lhe ser negado o direito certo de receber em restituição contribuições que foram retidas irregularmente e que ingressaram de fato aos cofres públicos.
- i) As contribuições retidas dos subempreiteiros foram recolhidas nos respectivos CNPJ e que, por várias razões, entre elas o descompasso que costuma ocorrer entre o cronograma de execução das obras e o financeiro, não exerceu a prerrogativa autorizada pela instrução normativa (artigo 127 da IN RFB nº 971, de 2009). Também pesou o fato de que as contratantes impediam qualquer operação que representasse dedução do valor destacado.
- j) Optou por suportar um encargo superior ao devido, ciente de que não incorria em desacato à legislação que é claramente autorizativa e não determinativa. Como cumpriu os deveres atinentes à sua condição de contratante, retendo e recolhendo as contribuições dos subempreiteiros, os serviços por estes prestados inquestionavelmente devem ser considerados como mão de obra empregada nas obras executadas pela ENCOP, como já acatado em julgamento anterior. Elaborou quadro resumo dos serviços subempreitados.

k) Das divergências apontadas no Despacho Decisório entre PER/DCOMP e GFIP nas competências 07, 08 e 09/2004, na obra 50.014.29179/77: (1) na competência 07/2004, no Per/Dcomp não foi de fato feita a dedução da contribuição relativa à folha de pagamento, como consta corretamente na GFIP. Portanto, o valor a ser restituído é de R\$1.956,26, como informado pela auditora fiscal; (2) na competência 08/2004, foi declarada no Per/Dcomp a nota fiscal 1763, no valor total de R\$16.496,46, com retenção de R\$544,38. Não houve despesa com pessoal nesse mês, tendo ocorrido erro de digitação no pedido de restituição; e (3) na competência 09/2004, foi declarada no Per/Dcomp a nota fiscal 1177, no valor total de R\$7.450,00, com retenção de R\$409,75. Não houve despesa com pessoal nesse mês, tendo ocorrido erro de digitação no pedido de restituição. O valor a ser restituído é o valor da retenção, sem dedução. Quando detectado o erro não pode mais ser corrigido, pois, aumentaria a restituição a ser devolvida.

l) Requer sejam acolhidas as razões de fato e de direito expostas para que seja reformada a decisão proferida, determinado a restituição das contribuições recolhidas em excesso.

Do Acórdão prolatado pela Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em síntese, se extrai:

a) No caso em análise, não se pode proceder ao encontro de contas para os serviços / obras, prestados sob o regime de empreitada parcial, GFIP no código 150, eis que a requerente não alocou os trabalhadores, nessas GFIPs, por tomador de serviços, considerando que não elabora folhas de pagamento específicas - com a identificação dos tomadores. Ainda que por empreitada parcial, hipótese que a matrícula CEI não é de responsabilidade da contratada (prestadora dos serviços), a empresa cedente deve relacionar os trabalhadores ao correspondente tomador, conforme se verifica no Manual GFIP/SEFIP. A Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14/07/2005 (artigo 162, parágrafo único) e a Instrução Normativa RFB 971, de 13/11/2009 (artigo 135, parágrafo único) vigentes à época da prestação dos serviços, dispunham no mesmo sentido sobre a dispensa de elaboração de folha de pagamento e GFIP específicas, para a empresa contratada. O artigo 162 e seu parágrafo único, da IN MPS/SRP nº 03/2005, dispõe que:

*Art. 162. A empresa contratada fica dispensada de elaborar folha de pagamento e GFIP com informações distintas por estabelecimento ou obra de construção civil em que realizar tarefa ou prestar serviços, quando, comprovadamente, utilizar os mesmos segurados para atender a várias empresas contratantes, alternadamente, no mesmo período, inviabilizando a individualização da remuneração desses segurados por tarefa ou por serviço contratado.*

*Parágrafo único. São considerados serviços prestados alternadamente, aqueles em que a tarefa ou o serviço contratado seja executado por trabalhador ou equipe de trabalho em vários estabelecimentos ou várias obras de uma mesma contratante ou de vários contratantes, por etapas, numa mesma competência, e que envolvam os serviços que não compõem o CUB, relacionados no Anexo XIV.*

- a1) Percebe-se, do artigo 162, e seu parágrafo único, acima, que os serviços que dispensam a elaboração de folhas de pagamento por tomador são aqueles que satisfazem (duas) condições: (1) Serviços que não compõem o CUB, relacionados no Anexo XIV (Esses serviços estão dispensados de matrícula CEI); e (2) Serviços nos quais a tarefa é executada por trabalhador(es) em vários estabelecimentos ou obras numa mesma competência inviabilizando a individualização da remuneração por tarefa ou por serviço contratado.
- b) Em face dos esclarecimentos da requerente, verifica-se que os serviços realizados não são, exclusivamente, os do referido Anexo XIV, mas “Gerais de Engenharia”, conforme a descrição em alguns Pedidos de Compra. Os serviços e obras de construção civil estão discriminados no Anexo XIII, da também IN 03/2005, enquanto os não sujeitos à folha por tomador são os do Anexo XIV. Na situação, não se vê que a ENCOP tenha apenas instalado equipamentos, e numa atividade de curta duração, mas executado reformas e construções novas, em centrais de telefonia, em agências bancárias, e em lojas de shoppings. É uma situação que não impossibilita a individualização da remuneração dos trabalhadores por tarefas ou por serviços contratados, até mesmo porque o período médio de execução das obras varia de vinte a trinta dias, segundo os esclarecimentos da requerente. Se é assim, a ENCOP poderia ter rateado a remuneração dos trabalhadores pelos dias trabalhados em cada obra, o que, ainda que tenha realizado algum dos serviços do Anexo XIV, não satisfaz a condição “2”, acima, para a sua dispensa de folha por tomador.
- c) Se a requerente era obrigada a ter folhas de pagamento por tomador, e não as tem, não há como saber das remunerações e das contribuições previdenciárias devidas, em cada obra, em cada serviço contratado, de modo a possibilitar o encontro de contas, entre os valores devidos e os recolhidos (retenções e/ou recolhimentos realizados pelos contratantes), e ainda possibilitar a homologação de possíveis créditos a seu favor, considerando que as GFIPs, por tomador, não informam a mão de obra alocada. A hipótese é de incerteza e de iliquidez de créditos a favor da requerente, não sendo reconhecidos possíveis excessos de retenção, e ainda sendo julgados improcedentes os pedidos relacionados aos serviços / obras, prestados em empreitada parcial (GFIP 150).
- d) Em relação às obras em empreitada total (GFIP 155), a autoridade a *quo* aceitou as folhas de pagamento apresentadas, eis que são específicas - por tomador de serviços, o que cabe a esta autoridade, que julga a Manifestação de Inconformidade, realizar o encontro de contas (valores devidos X valores recolhidos) com base nas contribuições previdenciárias e nas retenções que foram declaradas pela requerente em suas GFIPs, observando, para tanto, os pedidos iniciais nos PER/DCOMPs, as Notas Fiscais juntadas ao processo, as retenções e/ou recolhimentos para as obras, e bem assim se a ora recorrente satisfaz quaisquer inconsistências até então apontadas por aquela autoridade. No caso de obras na matrícula CEI, mas com os trabalhadores no CNPJ, não se faz o encontro de contas, uma vez que acaba sendo a mesma

situação da já comentada empreitada parcial, de falta de folhas de pagamento específicas - por tomador de serviços.

Comp	Tomador / Obras Matrícula CEI (GFIP 155)	Contribuições Devidas		Retenções Notas Fiscais (destaques e/ou recolhimentos)			Valores Compensados		Valores a Restituir	Observações
		FP	GFIP	PER/ DCOMP	NF	GFIP	PER/ DCOMP	GFIP		
07/2004	50.014.26748/78	?	0,00	2.767,45	3.211,64	3.211,64	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
	50.014.29179/77	?	221,28	2.177,53	2.177,53	2.177,53	0,00	221,27	0,00	Restituição indeferida de 1956,26 Não localizada a Folha de Pagamento no processo.
08/2004	50.014.29135/71	?	0,00	2.934,84	0,00	2.934,84	940,48	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
	50.014.29179/77	?	0,00	544,38	544,38	544,38	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
	50.014.33599/78	?	0,00	2.962,08	0,00	2.962,08	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
09/2004	50.014.29179/77	?	0,00	409,75	409,75	409,75	26,31	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
02/2005	50.017.05694/78	?	418,99	1.485,00	1.485,00	1.485,00	418,99	418,99	0,00	Restituição indeferida de 1066,01. Não localizada a Folha de Pagamento no processo
05/2005	50.017.98090/76	?	1.233,98	4.504,50	4.504,50	4.504,50	1.233,98	1.233,98	0,00	Restituição indeferida de 3270,52. Não localizada a Folha de Pagamento no processo
06/2005	50.017.98090/76	?	324,15	1.930,50	1.930,50	1.930,50	324,15	324,15	0,00	Restituição indeferida de 1606,35. Não localizada a Folha de Pagamento no processo

e) Com as considerações postas acima, fica indeferido o pedido de restituição para os serviços / obras sob o regime de empreitada parcial, e quando de obras em empreitada total.

f) Na fase em que o processo se encontra (contencioso administrativo), quando da realização de diligência fiscal, o auditor fiscal encarregado da diligência se limita a prestar informações para subsidiar o julgamento do pleito, não sendo da sua competência, nesta fase, deferir ou indeferir o direito creditório pleiteado. Ressalte-se, ainda, que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, não estando vinculada a decisões que possam ter sido proferidas em processos anteriores impetrados pela requerente.

Intimado em 26/07/2016, o contribuinte interpôs em 24/08/2016 recurso voluntário, em síntese, alegando:

a) **Tempestividade.** Dada ciência em referência no dia 26 de julho de 2016, o prazo de trinta dias encerra-se em 25 de agosto de 2016.

b) **Prevenção. Informação Fiscal e Decisões Divergentes.** Desde 27 de março de 2009, protocolou sucessivos requerimentos de restituição abrangendo o período de 03/2004 a 12/2012, pois a Recorrente teve retidas importâncias muito superiores às que deveriam de fato ter sido descontadas em suas notas fiscais, isto em razão da inflexibilidade e extremo rigor por parte de empresas contratantes, em especial a CLARO S/A. A Receita Federal agrupou os PER/DCOMPs em processos diferentes:

Processo / D Decisório	Período	Requerido	Restituído
15504.732950/2013-26 /1.215	03/04 a 12/05	239.676,77	23.887,00
15504.732951/2013-71 /1.121	01/06 a 12/07	762.930,07	0,00
15504.732952/2013-15 /1.224	01/08 a 04/09	2.455.861,04	0,00
15504.732953/2013-60 /1.244	05/09 a 09/10	678.265,05*	212.175,19
15504.724569/2014-74 /1.633	09/09; 10/10 a 02/2011	473.955,28	173.109,44
15.504.725841/2014-33 /1.420	03/2011 a 05/2011	112.670,45	32.164,10
15504.725842/2014-88 /1.438	07/2011 a 09/2011 e 01/2012	64.408,60	37.294,41
15504.724067/2015-24 /1.421	06/2011; 10/2011 e 11/2011	101.755,12	20.482,37
15504.724068/2015-79 /1.431	12/2011	52.473,48	25.833,40
15504.724041/2015-86 /1.439	02/2012 a 08/2012	78.865,93	66.746,04
15.504.724043/2015-75/1.432	09/2012 a 12/2012	55.142,81	24.271,27
TOTAL		5.076.004,60	615.963,22

\* Retificado

- b1) Encaminhados para autoridades diferentes, não houve uniformidade na apreciação, a denotar que os indeferimentos se basearam em interpretações subjetivas e não na adequada avaliação dos documentos e demonstrações.
- b2) A Recorrente pede que se adote o critério da prevenção, com a distribuição deste ao mesmo Conselheiro dos demais processos, considerando a conexão, pois todos versam sobre a mesma matéria.
- b3) Na análise e julgamento dos requerimentos, agrupados em onze processos, também foram observadas divergências, com decisões conflitantes sobre casos concretos exatamente iguais, o que surpreendeu a Recorrente, haja vista que em idênticas situações, casos idênticos e circunstâncias similares, apenas em épocas diferentes, não deveriam provocar conflitos de interpretação e decisão. No Despacho Decisório nº 1.215, de 03/07/2014, sentendeu que também restituições requeridas no CNPJ deveriam ser restituídas sentendeu que também restituições requeridas no CNPJ deveriam ser restituídas. Na informação fiscal do presente processo, a auditoria reviu o próprio julgamento, deferindo R\$ 12.855,58. Pelo processo nº 15504.732951/2013-71, diversas restituições foram requeridas tendo a Receita Federal, no primeiro julgamento, indeferido totalmente o pedido. Em uma segunda avaliação, a Auditora Fiscal considerou regulares alguns pedidos, não homologados no julgamento seguinte, e neste terceiro julgamento – Acórdão nº 02.69.423 – parte do segundo deferimento foi mantido e outras restituições autorizadas. A devolução – parcial - foi restrita a obras com matrículas CEI. Em em outro processo da mesma natureza que está sendo objeto de Recurso ao CARF (15504.732952/2013-15), todas as restituições foram indeferidas, inclusive as relativas a empreitadas total, com matrículas CEI e GFIPs específicas.
- b4) Em 24 de fevereiro de 2016, a Recorrente foi comunicada em Informação Fiscal que a Auditora Fiscal responsável pelo julgamento havia feito uma reanálise do processo em que concluíra que a empresa teria direito à restituição de R\$ 12.855,58 (fls. 2479), mas o Acórdão vetou tal restituição.
- c) **Mão de obra efetivamente empregada.** A Recorrente reitera todas as alegações, explicações, justificativas, documentos e fundamentações apresentadas nas Manifestações. As obras executadas se diferenciam das obras de edificação civil, não sendo exata a aferição indireta com base em 40% do valor bruto dos serviços contidos nas notas. Logo, inexata a afirmação de a mão de obra real ser inferior à constante das folhas de

pagamento e das notas de subempreiteiras. Esse procedimento já teria sido afastado anteriormente ao se deferir requerimentos pertinentes à construção de sites tipo Greenfield e Rooftop. Assim, a mão de obra que consta das folhas de pagamento de empregados, declarada em GFIP, é a que efetivamente foi empregada, pois as obras em questão se diferenciam das de construção civil. As notas não expressam a mão de obra real, pois no início das obras era emitida nota como adiantamento para aquisição de material e equipamentos, o que ainda não tinha ocorrido e na impossibilidade da comprovação sofreu a retenção sobre o valor total. Em outras notas fiscais, a divisão material / mão-de-obra era estabelecida em 50% para cada item, conforme estabelece o ato normativo. Esta divisão, entretanto, também não expressava a realidade, o que impossibilitou a compensação integral nos recolhimentos mensais, gerando as retenções ora requeridas. Em várias ocasiões, a contratante ignorou a parcela indicativa dos materiais e efetuou a retenção sobre o valor total do documento. Para a execução de um site novo tipo Greenfield em um mês é utilizada a mão de obra correspondente a 2 (dois) pedreiros, 3 (três) serventes, sendo que participação do eletricitista se resume a 7 (sete) dias. E para o site novo tipo Rooftop, 1 (um) pedreiro, 2 (dois) serventes e com o eletricitista e montador, ambos são utilizados em apenas um terço de seu tempo mensal, equivalente a 7 (sete) dias. Cabe observar que são tempos médios, que podem sofrer alterações devido a condições do terreno, de acessibilidade, de necessidade de fundações mais complexas, muros de arrimo e outros. Em média, a execução de um site tem a duração de 20 a 30 dias, dependendo também das várias ocorrências citadas anteriormente. É o que reconheceu o julgador ao deferir diversas restituições no Despacho Decisório nº 1.633, processo 15504.724569/2014-74.

*“3. Dentre os documentos apresentados, a empresa entregou uma explanação sobre vários itens relacionados ao seu serviço. Uma parte dos pedidos de restituição relativo às matrículas CEI foi deferida levando-se em consideração a mão de obra utilizada para o site novo tipo Greenfield e site novo tipo Rooftop, da forma como a própria empresa definiu, como consta às fls 3.439, como também pelo fato de ter subempreitado serviços em algumas destas obras. Outra parte foi indeferida por não possuir a mão de obra necessária o serviço ou por se referir a outros tipos de serviços cujo número de empregados é incompatível com o serviço executado”.*

c1) Conforme destacado na Manifestação de Inconformidade, a partir de junho de 2005, a ENCOF foi contratada pela STEMAR TELECOMUNICAÇÕES LTDA. para participar da construção de diversos sites. Majoritariamente, os direitos creditórios da empresa foram gerados neste período. No quadro anexado à Manifestação de Inconformidade - RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS – JUNHO A DEZEMBRO DE 2005, estão discriminadas todas as notas fiscais com retenção emitidas no período. Além dos valores de cada documento, são descritos os serviços a que cada nota se refere, a identificação do site, o pedido de compra, tudo com a finalidade de demonstrar com a máxima clareza os serviços realizados. Nos Pedidos de Compra consta como descrição dos serviços contratados Projeto de implantação da rede GSM de Minas Gerais. Neles são identificados o tipo de site e o valor dos serviços, que obedecem a um padrão definido pela contratante. O preço de um site Greenfield, por exemplo, era fixado, na

maioria dos casos, em R\$ 90.000,00 e R\$ 75.000,00, tipo Greenfield, dependendo do tipo de fundação. O site tipo Rooftop tinha o preço fixado em torno de R\$ 40.000,00. Em ambos podiam ocorrer pequenas variações, dependendo de particularidades, mas basicamente, de acordo com a especificações dos projetos, os itens que os compunham eram assim discriminados: a) Taxas e projetos; b) Urbanização; c) Muros em blocos de concreto; d) Serralheria; e) Instalações; f) Diversos; g) Fundação. Na parte da obra ou serviço que coube à ENCOP, os equipamentos e materiais foram todos fornecidos pela contratada. A contratação dos sites nos meses relativos ao presente processo era definida de acordo com os Pedidos de Compra instituídos pela empresa contratante. Cópia do Pedido de Compras nº 4500242764 é anexada como exemplo exemplo, no qual se observa que na época adotava-se um valor único para a execução do site. Neste preço estavam incluídas as taxas, a adequação de estrutura, a construção de muros, o fornecimento de material de serralheria, as fundações, serviços elétricos, pintura e os demais materiais e equipamentos utilizados na construção. A mão de obra utilizada era aquela já dimensionada. Posteriormente, as empresas tomadoras instituíram novo formato para os Pedidos de Compra, com maior discriminação dos itens. Houve retenção sobre base de cálculo superior à que deveria ter sido considerada. Sem a mínima dúvida, foi este procedimento adotado pelas contratantes que levou o julgador a inferir que a mão de obra era superior à declarada nas folhas de pagamento e GFIP. Na relação entre as partes contratantes, o destaque e a retenção da contribuição previdenciária ocorreram segundo variáveis que desviaram do padrão tipicamente encontrado nas prestações de serviço com cessão de mão de obra.

d) **Aferição e subempreiteiros.** Não se trata de lançamento de ofício. Não há fundamento legal para se proceder a aferição indireta da mão de obra, na suposição de que as folhas não representam a real mão de obra empregada. Em várias outras Manifestações, se comprovou a correção da mão de obra utilizada, inclusive mediante subempreitada. Apesar de apresentar documentos, a mão de obra dos subempreiteiros foi desconsiderada. As contribuições retidas dos subempreiteiros foram recolhidas nos respectivos CNPJ. No entanto, por várias razões entre as quais se destaca o descompasso que costuma ocorrer entre o cronograma de execução das obras e o financeiro, a prerrogativa autorizada pela instrução normativa não foi exercida. Antes de ser iniciada a obra, a ENCOP recebe a primeira parcela e no mês de adiantamento não há despesa com pessoal próprio ou cedido. E a última parcela é sempre paga após a conclusão da obra, em alguns casos, vários meses depois de encerrada e no mês do recebimento também não há despesa com pessoal próprio ou terceirizado. O mês de faturamento pela ENCOP nem sempre era o mesmo em que os serviços foram faturados por subempreiteiro, o que inviabilizaria a operação autorizada pelo artigo 127. Também pesou o fato de serem as contratantes muito intransigentes com relação às retenções impostas à contratada, impedindo qualquer operação que representasse dedução do valor destacado. O artigo 127 da IN 971 facultava à contratante deduzir da retenção destacada na nota fiscal as retenções retidas de subempreiteiros no mês de emissão da nota fiscal. Por esta razão, a ENCOP optou por suportar um encargo superior ao devido.

como cumpriu os deveres atinentes à sua condição de contratante, retendo e recolhendo as contribuições dos subempreiteiros, os serviços por estes prestados inquestionavelmente devem ser considerados como mão-de-obra empregada nas obras executadas pela ENCOP. Ademais, a utilização da mão de obra subempreitada foi acatada em julgamento anterior, conforme Despacho Decisório nº 1.633, Processo 15504.724569/2014-74, fl. 4028.

e) **Forma de contratação.** O documento majoritariamente empregado para contratação de obras e serviços é o PEDIDO DE COMPRA. É o instrumento contratual que estabelece as regras e obrigações da prestação de serviços, traz discriminados os itens que compõem os projetos, ficando, portanto, atendida a exigência estabelecida, de acordo com o período de vigência do ato, na Instrução Normativa nº 3/2005 ou na Instrução Normativa nº IN 971/2009, para que a base de cálculo para a retenção pudesse ser definida em 50% do valor do documento. Este documento contratual está perfeitamente ajustado ao que estabelece o § 7º do artigo 219, do Regulamento da Previdência Social. É oportuno dizer que este tipo de contrato foge um pouco do formalismo convencional em favor de um maior dinamismo na relação entre as partes, sendo, entretanto, do ponto de vista legal, um contrato de prestação de serviço para todos os fins de direito. O Pedido de Compra composto de páginas e cláusulas é regido pela Lei 8.078/1990.

f) **Elaboração de Folha de Pagamento e GFIP.** De fato, para as obras não identificadas por matrícula CEI, por serem desobrigadas deste cadastramento, os pagamentos dos salários foram consolidados na folha de pagamento do escritório e declarados na GFIP 150. Este procedimento deveu-se à dificuldade de se alocar em folha de pagamento específica trabalhadores que participaram, em períodos inferiores a um mês de várias obras ou serviços. Muitos sites foram realizados simultaneamente, alguns na mesma cidade, alternando a participação dos trabalhadores de acordo com as necessidades. O rateio proposto pelo julgador poderia ter sido adotado, mas em nada alteraria a verdade dos fatos, considerando que as folhas de pagamento foram escrituradas em títulos próprios pelo valor total das remunerações. A divisão das folhas de pagamento em mais de um tomador apenas redundaria em decomposição do valor da folha contabilizada em outras, sem alteração de um centavo na base de cálculo que foi utilizada para cálculo das contribuições previdenciárias. Seria irrelevante sob o ponto de vista da demonstração do real movimento das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados. Além da construção de sites de telefonia, outros serviços de breve execução foram prestados pela ENCOP, entre outros, pintura, reformas, reforço de estruturas, infraestrutura elétrica, lógica e de telefonia, construção de acesso, de muros. Para a execução da maioria desses serviços, com duração média de quatro / cinco dias, alguns menos, era impraticável a preparação de folhas de pagamento específicas. A Recorrente tomou as providências para solucionar as falhas apontadas, anexando cópias das folhas de pagamento, tanto que a informação fiscal deferia a restituição de R\$ 12.855,58.

- g) **Fim de obra.** Com relação à falta de encerramento de obras no cadastro da Receita, deve-se esclarecer que nos meses indeferidos houve emissão de GFIP SEM MOVIMENTO. As obras a que se referem já haviam sido encerradas. É praxe nos contratos, o pagamento de parcelas residuais meses após o efetivo encerramento, conforme foi explicado nas Manifestações de Inconformidade apresentadas. As retenções indeferidas se referem a estes valores finais e ao serem declaradas em GFIP 155, nos sistemas da Receita fica registrado que a obra ainda estava em andamento, o que não procede. Foram emitidas novas GFIP SEM MOVIMENTO.
- h) **Obrigações acessórias.** Nas manifestações de Inconformidade apresentadas a Recorrente sustentou que por ser optante pelo regime de tributação do lucro presumido está desobrigada da apresentação de escrituração contábil. Apenas por conveniência elaborou Diário e Razão. Não há irregularidade.
- i) **REQUER** sejam analisadas e acolhidas as razões de fato e de direito ora para que seja reformada a decisão proferida no Acórdão 12-69.424, determinando, desta forma, a restituição das contribuições recolhidas em excesso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

**Tempestividade.** Intimado em 26/07/2016, o recurso interposto em 24/08/2016 é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 33). Presentes as condições de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

**Prevenção. Informação Fiscal e Decisões Divergentes.** Os recursos voluntários apresentados no âmbito dos processos nº 15504.724569/2014-74, nº 15504.732950/2013-26, nº 15504.732951/2013-71, nº 15504.732952/2013-15 e nº 15504.732953/2013-60 me foram distribuídos e integraram a presente pauta de julgamento. Quando da elaboração do presente voto, consultei o andamento processual dos outros seis processos citados nas razões recursais e constatei não haver pendência de recurso voluntário e nem decisão de primeira instância administrativa prolatada.

A apreciação dos fatos ou do direito veiculada em Informação Fiscal não vincula o julgador, tratando-se de mera manifestação da fiscalização em sede de diligência.

Em relação à pretensa ausência de uniformidade nas decisões proferidas no conjunto dos onze processos do contribuinte, devemos asseverar que cada processo deve ser julgado e apreciado segundo as provas nele constantes, sendo livre a apreciação motivada das mesmas (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 29), cabendo ao contribuinte enquanto autor do pedido de restituição o ônus de provar a existência do crédito líquido e certo contra a Fazenda

Nacional (Lei nº 9.784, de 1999, arts. 36 e 69; Lei nº 5.869, de 1973, art. 333, I; e Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15 e 373, I).

**Mão de obra efetivamente empregada. Elaboração de Folha de Pagamento e GFIP. Aferição e Subempreitada. Forma de contratação.** Para a recorrente, está correta a mão-de-obra informada nas folhas de pagamento do escritório e das obras e declaradas em GFIP, a ser somada à que consta de notas fiscais de subempreiteiras. Logo, diante dos recolhimentos havidos, seria cabível, no seu entender, a restituição requerida.

Para a decisão recorrida, a recorrente deixou de elaborar folhas de pagamento específicas, incluindo na folha da administração remunerações que deveriam constar de folha específica. Além disso, corretamente destaca que a inobservância do art. 127 da IN inviabiliza o aproveitamento de retenções relativas a subempreiteiros. Acrescenta ainda que a aferição indireta da mão de obra constante das notas fiscais revelaria omissão de rendimentos.

No entender da recorrente, não haveria a obrigação de elaborar folha específica, estando para tanto amparada em consulta administrativa. Além disso, obras/serviços sem CEI (GFIP 150) foram consolidadas na folha do escritório pela dificuldade de se alocar em folha específica, sendo os sites realizados simultaneamente e alternando trabalhadores e rateio não alteraria realidade, bastando decomposição. Acrescenta ainda que, além de sites e centrais de telefonia, executou outros serviços breves.

Por outro lado, segundo a recorrente, a aferição indireta a partir das notas não revelaria a mão de obra empregada por haver divergência entre o cronograma das notas e o das obras/serviços, por haver divergência entre parcela de materiais da nota e o dos respectivos pedidos e em razão da natureza de suas atividades.

Esclarece ainda que, a divergência de cronograma se daria desde o início das obras/serviços, pois faturaria apenas serviço, mas naquele valor já estariam, em face dos pedidos, envolvidos materiais e equipamentos, ainda que não explicitados nas notas em razão de ainda não os ter adquirido. Além disso, não se teria efetuado corretamente o destaque com divisão meio a meio de material e serviço e ainda que se tivesse, a regra normativa seria dissociada da realidade das obras/serviços da recorrente com emprego intensivo de material e equipamentos. Assim, descreve as atividades pertinentes aos sites Greenfield e Hooftop, em que empregaria muito material e equipamento e pouca mão de obra - em processos anteriores essa descrição teria sido considerada apropriada, tendo juntado no processo 15504.732950/2013-26 projetos e citado pedidos de compras para demonstrar itens que não envolvem serviços, e no processo 15504.724569/2014-74 inclusive restituição teria sido deferida. A recorrente destaca ainda haver casos de o contratante simplesmente ignorar o destaque e reter a maior.

De plano, devemos ponderar que a solução de consulta invocada versa sobre a legislação em tese. Assim, incumbe à contribuinte, na situação concreta, demonstrar o não cabimento da elaboração de folhas específicas e a confiabilidade da folha da administração (escritório).

A empresa reconheceu que, sem matrícula CEI, exerceu atividades de construção de sites de Telecom (Greenfield e Rooftop), cuja execução média pode chegar a 30 dias, e centrais de telefonia, a empreender atividades enquadradas na classe 42 - OBRAS DE INFRAESTRUTURA, subclasse 4221-9/04 CONSTRUÇÃO DE ESTAÇÕES E REDES DE TELECOMUNICAÇÕES. Acrescenta ainda que diversos serviços e obras não identificadas

por matrícula CEI foram executados simultaneamente e em um ou poucos dias (pintura, reformas, reforço de estrutura, infra estrutura elétrica, lógica e de telefonia, construção de acessos, de muros), a justificar a não elaboração de folha de pagamento específica.

Não vislumbro que os serviços representados por essa subclasse estejam abrangidos no Anexo XVII da IN INSS/DC nº 100, de 2003, ou no Anexo XIV da IN SRP nº 03, de 2005, ou no Anexo VIII da IN RFB nº 971, de 2009, tendo inclusive passado a constar como OBRA no Anexo VII da IN RFB nº 971, de 2009, a demandar matrícula CEI. Logo, correta a percepção do Acórdão de piso de que as atividades em questão não dispensam folha de pagamento específica (IN INSS/DC nº 100, de 2003, art. 171; IN SRP nº 03, de 2005, art. 162; e IN RFB nº 971, de 2009, art. 135).

Acerca da alegada execução simultânea e/ou em poucos dias de diversos serviços não identificados por matrícula CEI (pintura, reformas, reforço de estrutura, infra estrutura elétrica, lógica e de telefonia, construção de acessos, de muros), a justificar a não elaboração de folha de pagamento específica, devemos considerar que vários pedidos de compras constantes dos autos são apócrifos (sem assinaturas) ou com algumas assinaturas faltantes, com destaque para a do contratante. De todo modo, ainda que estivessem devidamente firmados, os pedidos de compra fazem referência expressa a um contrato (Pedidos de Compras asseveram a prevalência do contrato no caso de conflito com o pedido de compras) ou deixam implícita sua existência, não podendo ser tidos por conclusivos quanto a simultaneidade e curta duração do serviço.

Os pedidos de compras podem ser o único instrumento contratual efetivamente produzido pelas partes, contudo para fazer prova hábil devem ser devidamente formalizados (de plano, devem estar preenchidos todos os campos de data, assinatura e carimbo, bem como todas suas folhas rubricadas). Se devidamente formalizados, têm ainda seu valor probatório comprometido por em sua elaboração terem sido empregados códigos e serem extremamente sintéticos em suas disposições.

A validade entre as partes de declaração negocial pode não demandar forma especial, mas, para valer perante terceiros, deve haver prova do contrato (Código Civil, arts. 107 e 221). O reconhecimento do direito creditório está condicionado à apresentação de documentos comprobatórios (IN RFB nº 900, de 2008, art. 65; IN RFB nº 1.300, de 2012, art. 76; e IN RFB nº 1717, de 2017, art. 161) .

A empresa reconhece que os Pedidos de Compras especificavam a prestação de serviços sem descrição e nem imputação de valor por equipamentos e materiais a serem fornecidos. Exemplifica com o Pedido de Compras 4500242764 (fls. 1910/1920). O documento em questão é apócrifo, eis que todos os campos de assinatura e carimbo, bem como para ser datado, estão em branco.

Para coprovar o fornecimento de materiais, invoca fotos, Projeto e Diretrizes de Contratação (fls. 2322/2358). Tais documentos, contudo, também são apócrifos, ou seja, sem adequada prova de autoria e, além disso, não há prova de que os mesmos tenham integrado contrato ou os pedidos de compras. Igualmente, não se provou que os mesmos teriam regido as efetivas prestações de serviço havidas em detrimento dos pedidos de compras.

As Planilhas de fls. 2366/2373 referentes à NF 1784 constituem-se em meras planilha sem qualquer rubrica ou assinatura e sem comprovação das razões e circunstâncias de

sua produção. As Planilhas de Obras de fls. 2012/2023 também não tem campos de autoria preenchidos, em especial os de local e data, carimbo e assinatura do responsável.

A recorrente sustenta que as obras executadas não se confundem com edificação civil e, por conseguinte, não poderiam ser aferidas a partir de notas fiscais. Equivoca-se. A legislação admite a aferição indireta da remuneração da mão de obra com base na Nota Fiscal, na Fatura ou no Recibo de Prestação de Serviços. A restituição pressupõe a existência de pagamento indevido e, na falta de documentação hábil e completa (pedidos de compras não assinados, ausência de folha específica, notas fiscais postas em dúvida pela própria emitente), apresenta-se como indício norteador ao convencimento do julgador a apuração de haver ou não em face da legislação de regência pagamento indevido, ou seja, se, segundo critério de aferição indireta, haveria valor indevidamente recolhido ou não.

Logo, não prospera a alegação de bastar a simples decomposição da mão de obra alocada no escritório, eis que a aplicação da aferição indireta indica a ocorrência de omissão de mão de obra.

Além disso, ainda que para parte dos serviços se possa sustentar o cabimento de inclusão na folha da administração, a inclusão na folha do escritório de mão de obra que deveria constar de folha específica retira a confiabilidade da folha do escritório.

Para piorar, segundo a recorrente, o cronograma das notas não coincidiria com o período de execução das obras e serviços e a não coincidência é invocada como fundamento quando a recorrente reconhece que não foram observados os requisitos do art. 127 da IN RFB nº 971, de 2009, e, assim, postular o aproveitamento da mão de obra de subempreiteiros.

Não detecto, entretanto, prova do efetivo período de execução das obras e serviços. Contratos, pedidos de compra, resumo de faturamento e resumo de folha não têm tal condão, ainda mais quando as notas fiscais destoam dos mesmos. A nota fiscal deve ser emitida quando da prestação de serviços, ainda que seu pagamento seja postergado. Não detecto prova nos autos a comprovar que as notas foram extemporaneamente emitidas. Nada impede que a prática executiva venha a divergir do previsto ao tempo da celebração do ajuste de vontades, ainda mais quando parte da documentação não foi devidamente formalizada. A não coincidência inviabiliza a vinculação inequívoca da mão de obra dos subempreiteiros nas competências em debate.

A recorrente alega ainda emissão de notas sem correspondência para com o os pedidos de compra (notas emitidas antes da aquisição de material e a omiti-los por sua inclusão como se tratasse de serviços; inclusão na base de cálculo de parcelas não representativas de mão de obra) e sem a divisão igualitária entre materiais (50%) e mão de obra (50%) admitida por ato normativo ou mesmo a inobservância pelo contratante do valor de retenção destacado na nota. Não foram apresentadas provas capazes de comprovar inequivocamente as situações em tela. Nem mesmo o contrato havido restou efetivamente evidenciado, em face da já relatada insuficiência probatória dos pedidos de compras. De todo modo, a circunstância de eventualmente ter havido retenção em valor superior ao admitido pela instrução normativa não gera, por si só, direito creditório.

Segundo a recorrente, as contratantes teriam efetuado recolhimentos de retenção adotando para tanto base de cálculo superior à que deveria ter sido considerada. O simples fato de se efetuar recolhimento em montante superior ao destacado na nota não é prova

de ser cabível restituição. Pelo contrário, revela discordância entre contratante e contratado sobre o que deva ser retido e recolhido.

**Fim de obra.** Não detecto prova do efetivo período de execução das obras e serviços. Contratos, pedidos de compra e ordens de serviço não têm tal condão e as notas fiscais destoam dos mesmos. A nota fiscal deve ser emitida quando da prestação de serviços, ainda que seu pagamento seja postergado. Nada impede que a prática executiva venha a divergir do previsto quando da celebração do ajuste de vontades. Não basta a simples retificação da GFIP, deve ser apresentada prova do alegado erro.

**Obrigações acessórias.** A pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro presumido pode manter apenas livro-caixa e nele escriturar somente os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês. Contudo, ao manter a pessoa jurídica livros diário e razão, a escrituração deve observar a legislação de regência, conforme asseverado no inciso I do art. 18 da Lei nº 8.541, de 1992. Não houve imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, eis que se analisava requerimento de restituição. A inobservância das obrigações acessórias pertinentes (folha específica) ou a apresentação de livro contábil sem as formalidades inerentes ao mesmo (registro em contas individualizadas) comprometem a comprovação dos fatos alegados pela recorrente, devendo a mesma arcar com o ônus probatório que lhe é incumbido pela legislação em pedido de restituição.

**Em relação aos serviços/obras sem matrícula CEI,** mesmo diante das provas e alegações apresentadas pela contribuinte, não se forma convencimento acerca do cabimento da restituição e, não tendo a empresa se desincumbido de seu ônus probatório, não há como se reformar o Acórdão para as obras/serviços não identificados por matrícula CEI.

**Para obras identificadas por matrícula CEI,** reitera-se que não detecto prova do efetivo período de execução das obras e serviços. Contratos, pedidos de compra e ordens de serviço não têm tal condão, ainda mais quando houver previsão de medições e as notas fiscais destoam dos mesmos. Nada impede que a prática executiva venha a divergir do previsto quando da celebração do ajuste de vontades. A nota fiscal deve ser emitida quando da prestação de serviços e não meses após o encerramento da prestação de serviços, ainda que seu pagamento seja postergado em razão dos diversos motivos alegados pela recorrente. A emissão das notas fiscais evidencia a existência da prestação de serviços na competência de emissão e, por consequência, o cabimento da apresentação de folha. A prova em sentido contrário deve ser robusta. Não identifiquei tal prova nos autos. A razão em questão é suficiente para não se reformar a decisão de piso para as obras em que essa situação se consubstanciou.

Além disso, o Acórdão recorrido invocou a não apresentação de folha específica para obras com matrícula CEI. Com o recurso, foram apresentadas folhas de pagamento (fls. 2706/2719).

Para a obra 50.017.05694/78, se apresentou resumo, relação de líquidos, listagem e resumo total competência 02/2005 (fls. 2706/2708). A leitura desses documentos não me permitiu concluir que se trata da folha da obra 50.017.05694/78, eis que não se apresentou prova de que o Centro de Custo 00.00.86 é a CEI 50.017.05694/78. O mesmo se opera em relação à obra 50.017.98090/76 e o Centro de Custo 00.00.88 (fls. 2709/2716), competências maio e junho de 2005. O mesmo também se opera em relação à obra 50.014.29179/77 e o Centro de Custo 00.00.78 (fls. 2719/2719), competência julho.

Processo nº 15504.732950/2013-26  
Acórdão n.º **2401-005.867**

**S2-C4T1**  
Fl. 2.749

---

Portanto, diante da inconsistência do conjunto probatório produzido pela recorrente, resta prejudicada a totalidade das alegações recursais. Não se forma convencimento acerca do cabimento da restituição postulada e, não tendo a empresa se desincumbido de seu ônus probatório, não há como se reformar o Acórdão atacado.

Isso posto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator