ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.732953/2013-60

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

Processo nº	15504.732953/2013-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2401-005.868 – 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: 01/05/2009 a 30/09/2010

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 procedente em parte Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório que indeferiu 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 05/2009 a 09/2010, uma vez que os lançamentos dos fatos geradores das contribuições previdenciárias encontram-se em desacordo com o determinado nos incisos I, II e IV do § 9º e inciso II do § 13, do artigo 225, e § 5º do artigo 219, do RPS. Da Manifestação de Inconformidade, em síntese, extrai-se:

a) As obras (Sites de Telecom, Centrais de Telefonia, reforma de Agências Bancárias e Lojas de Shopping) apresentam peculiaridades, e, para tanto, se discorre a respeito dos serviços realizados, com destaque para a 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 empresa contratada estava dispensada da elaboração de folhas de pagamento e GFIP com informações distintas por obra, quando utilizasse os mesmos empregados, alternadamente, em duas ou mais obras.

c) Quanto à afirmação do despacho decisório de que nas competências 05/2009 a 08/2009, 10/2009 a 12/2009 e 01/2010 a 09/2010, a empresa deixou de alocar os funcionários nos respectivos tomadores de serviços e os lançamentos contábeis não registram, em contas individualizadas, por tomador de serviços os fatos geradores de contribuições previdenciárias, diz que por ser optante pelo regime de tributação do lucro presumido está dispensada de realizar escrituração contábil detalhada por centro de custo que informe, dentre outras coisas, as folhas de pagamento específicas referentes a cada contratante de serviço. Houve equivoco ao não se considerar o regime tributário da requerente.

d) A mão de obra direta utilizada pela requerente circulava entre as obras de acordo com o permissivo constante na Instrução Normativa MPS/SRP 3/2005, artigo 162, e na IN RFB 971/2009, artigo 135. Sistematicamente, são realizadas obras de construção de sites de telefonia, na modalidade de empreitada parcial, obras extremamente rápidas, com o uso de 2 a 3 funcionários, e não possuem matrícula CEI, não estando, portanto, de acordo com o seu enquadramento nos incisos I, II e IV do §9º do artigo 225, inciso II do §13 do artigo 225 e §5º do artigo 219 do RPS. Destacou nas notas fiscais 11% sobre a mão de obra, a título de retenção, mas, de forma incorreta, diversos tomadores retiveram contribuição superior à destacada.

e) Elabora planilha onde aponta as NFs, os valores retidos, destacados e recolhidos, alegando que as retenções foram muito superiores à mão de obra efetivamente empregada.

f) 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) 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.

b) Nas GFIP retificadoras das competências 05/2009 a 08/2009, 10/2009 a 12/2009 e 01/2010 a 09/2010, código de recolhimento 150, os empregados não foram alocados nos respectivos tomadores de serviços. Há empregados alocados apenas no tomador CNPJ da empresa. A empresa retificou as GFIP's de código 150, porém deixou de informar, novamente, os trabalhadores correspondentes aos tomadores, assim como também não faz a folha de pagamento por tomadores, contrariando o disposto no § 5º do art. 31 da Lei 8.212, de 1991, e o artigo 225, inciso I e § 9º do RPS. Como consequência, as GFIP's, devem ser elaboradas de acordo com as instruções do item III capítulo II do "MANUAL GFIP/SEFIP aprovado pela IN RFB nº 880, de 16/10/2008 – juntamente com as notas 1 e 2;

c) Os serviços relacionados nas GFIP's, assim como as folhas de pagamento encontram-se em desacordo com a legislação. Desta forma, a prerrogativa utilizada pela empresa, citando o artigo 162 da Instrução Normativa nº 03/2005 e o artigo 135 da Instrução Normativa 971/2009, não se aplica, pois, não houve comprovação do previsto pelas notas 1 e 2 com seus exemplos, mesmo porque, os serviços prestados pela empresa foram em diversas cidades localizadas em vários Estados e o período de execução dos mesmos é de dois a cinco meses;

d) Quanto à alegação de que está dispensada de realizar escrituração contábil por centro de custo, esclarece que os lançamentos contábeis da empresa não registram, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, por tomador de serviços. A empresa cita o inciso II do §16 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, entretanto, optou pela escrituração contábil, isto é, pela escrituração do Livro Diário e do Livro Razão. Desta forma, a escrituração do Livro Diário deve obedecer as Normas Brasileiras de Contabilidade, a teor do disposto na A Instrução Normativa RFB nº 971/2009, art. 47, IV e § 5º, I e II;

e) Elabora quadro demonstrativo indicando as restituições que o requerente teria direito após a nova análise e planilha indicando, por estabelecimento, o motivo do indeferimento.

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

a) Todos os serviços e obras executados foram contratados com a obrigatoriedade de fornecimento de materiais e de equipamentos, estes,

majoritariamente, fornecidos com colocação / mão de obra de terceiros. Reporta aos Pedidos de Compra, e às Instruções Normativas que tratam da definição da base de cálculo em 50% do valor da Nota Fiscal. Na quitação de inúmeras Notas Fiscais, as contratantes, arbitrariamente, consideraram como base de cálculo o valor integral do documento, impondo à contratada retenções que incidiam sobre os materiais e equipamentos fornecidos. Com isso, requer a devolução das retenções acima dos valores destacados, bem como a devolução das retenções que incidiram sobre itens que são excluídos legalmente da base de cálculo, como fundações, instalação de ar condicionado, muros de concreto, e outros materiais e equipamentos fornecidos com colocação. Apresenta um quadro onde totaliza o valor dos materiais, da mão-de-obra, dos destaques, das contribuições retidas de fato, dos recolhimentos, e da importância retida a maior. Esclarece que para cálculo do destaque, aplicou a regra geral, considerando como base 50% do valor da nota. Traz exemplos para demonstrar os equívocos relativos a retenções muito acima das que deveriam ter sido efetivadas, e alega que todas as contribuições retidas foram recolhidas. Alega que, do exposto, fica esclarecido e afastado o motivo do indeferimento apontado na tabela 10 da Informação Fiscal, considerado pela auditora fiscal como obstáculo à aprovação de diversos pedidos de restituição formulados pelo contribuinte.

b) Na mesma tabela a auditora informa outro motivo para o indeferimento: nas GFIP não tinham sido informados os valores da mão de obra. Como já explicado, com exceção das centrais de telefonia, as obras executadas pela ENCOP são de curta duração, a maioria é concluída em menos de um mês. O fato de que os cronogramas de recebimento das notas fiscais não coincidiram com o período de execução das obras ou serviços.

c) Às fls. 4.436/4.447, presta esclarecimentos com o objetivo de contestar alguns indeferimentos. Elabora Quadros com o resumo do faturamento, de folhas de pagamento relativas à obra e resumo do Pedido de Compra, argumentando que neles se incluem itens que deveriam ser excluídos sumariamente da base de cálculo, mas que indevidamente a integraram. Conclui que as restituições foram indeferidas pelos seguintes motivos:

OBRA	MOTIVO DO INDEFERIMENTO	NF
70.003.54494/77	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/283
70.002.93041/71	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/252
51.207.35647/77	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/323
51.207.41329/70	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/321
70.001.22379/71	Não houve FP (estas ocorreram em agosto e setembro/09) Em setembro/10, pagamento referente a aditivo para execução de serviços complementares de curta duração, executados por empregado da empresa e por fornecedores.	2010/367
51.207.73525/79	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/322
70.003.14481/72	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/236 e 2010/237
70.003.14518/75	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/270
70.003.22239/70	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/253
70.003.38580/74	Contribuição retida após a conclusão da obra	2010/355

d) Para as obras não identificadas por matrículas CEI, consolidou todos os pagamentos de seus empregados na folha do escritório, em razão das dificuldades em alocar em folha específica os trabalhadores que participaram, em períodos inferiores a um mês, em várias obras ou serviços. 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). Com isso, estava desobrigada de providenciar as matrículas das obras executadas parcialmente. Parte ponderável do faturamento no período teria decorrido da prestação de serviços com duração inferior a uma semana, para os quais é impossível a geração de folhas de pagamento e GFIPs específicas.

e) Apesar das justificativas apresentadas (obras não sujeitas à matrícula CEI, período de execução inferior a um mês, impossibilitando a emissão de folhas específicas, pela presença dos mesmos empregados em mais de uma obra ou serviço) as restituições requeridas no CNPJ foram indeferidas, entretanto, tal situação não foi óbice para que restituições requeridas no CNPJ fossem deferidas em despacho decisório anterior, tendo o julgador, naquela oportunidade, considerado satisfeitas as condições para a decisão favorável a empresa. Reivindica, com base neste antecedente, igual tratamento por parte da autoridade fiscal, por se tratar de situações idênticas para as quais se prescreve idêntica solução.

f) 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) O ônus probatório do direito à restituição é da requerente. O pleito é da requerente, e não do Fisco, motivo pelo qual são impossíveis vícios de cerceamento de defesa. É prerrogativa da autoridade a quo condicionar o conhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios, inclusive os documentos contábeis (artigo 76 da Instrução Normativa RFB 1.300, de 20/11/2012). Não existe formalidade entre as partes (artigo 107 do Código Civil – CC, Lei nº 10.406, de 10/01/2002), entretanto, para impor provas a terceiros, no caso, ao Fisco, a prestação dos serviços / a execução das obras deve estar prevista contratualmente (parte final do § 7º do artigo 219 Regulamento da Previdência Social – RPS). O livro contábil, para empresa tributada pelo lucro presumido, é o Caixa, salvo quando essa mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial (artigo 18, inciso I, da Lei nº 8.541, de 23/12/1992). O inciso II do § 16 do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social, para empresa tributada pelo lucro presumido, a dispensa de escrituração contábil, mas se ela utiliza-se de escrituração comercial (Livro Diário e Livro Razão), esses provarão contra e a favor (artigo 226 do Código Civil – CC, Lei nº 10.406, de 10/01/2002).

b) 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. Essa exigência vem da

disposição legal do § 9º do inciso I do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999. 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 satisfez 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 satisfez 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	NF	PER/ DCOMP	GFIP	PER/ DCOMP	GFIP		
08/2009	70.000.97952/77	0,00	0,00	257,98	859,94	859,94	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
10/2009	70.001.22379/71	0,00	0,00	366,39	366,39	366,39	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
11/2009	70.001.65096/76	1.507,57	1.507,57	4.275,48	16.500,00	16.500,00	1507,57+ 1507,57*	1.507,57	**1.260,34***	Não comprova recolhimento de 16.500,00 na matrícula CEI. Restituição de 1260,34* (4275,48 - 3015,14)
	70.001.72666/77	1.300,05	1.300,05	3.855,78	3.855,78	3.855,78	1.300,05	1.300,05	**2.555,73**	
12/2009	70.002.36509/79	1.476,08	1.476,08	6.068,64	6.068,64	6.068,64	1.476,08	1.476,08	**4.592,56**	
01/2010	70.001.45235/74	550,94	550,94	843,56	843,56	620,10	550,94	550,94	**69,16**	
02/2010	70.002.68201/72	?	981,34	4.544,10	4.544,10	981,38	981,34	981,34	0,00	Não localizada Folha de Pagamento no processo. Não declarado em GFIP o valor retido.
06/2010	51.207.35647/77	494,58	494,58	2.831,40	9.438,00	9.438,00	494,58	494,58	**2.336,82***	Não comprova recolhimento de 9.438,00 na matrícula CEI. Restituição de 2.336,82* (2.831,40 - 494,58)
	70.002.93041/71	0,00	0,00	1.326,42	2.652,85	2.652,85	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra

	70.003.14481/72	0,00	0,00	5.070,45	7.971,70	7.971,70	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
	70.003.22239/70	0,00	0,00	1.127,54	2.255,09	2.255,09	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
	70.003.38573/75	374,77	374,77	5.369,68	7.826,50	7.826,50	374,76	374,76	**4.994,91***	Não comprova recolhimento de 7.826,50 na matrícula CEI. Restituição de 4.994,91 (5.369,68 - 374,76)
	70.003.54477/70	281,77	281,77	2.447,59	5.228,97	5.228,97	281,76	281,76	**2.165,83***	Não comprova recolhimento de 5.228,97 na matrícula CEI. Restituição de 2.165,83 (2.447,59 - 281,76)
07/2010	70.003.14518/75	0,00	0,00	3.548,07	3.548,07	3.548,07	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
07/2010	70.003.54494/77	0,00	0,00	4.531,13	4.531,13	4.531,13	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
08/2010	51.207.35647/77	0,00	0,00	4.719,00	4.719,00	4.719,00	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
08/2010	51.207.41329/70	0,00	0,00	10.512,98	10.512,98	10.512,98	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
08/2010	51.207.63031/72	281,62	281,62	3.693,01	3.693,01	3.693,01	281,61	281,61	**3.411,40**	
08/2010	51.207.73525/79	0,00	0,00	2.493,85	2.493,85	2.493,85	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
08/2010	51.207.73532/79	181,57	181,57	3.356,02	3.356,02	3.356,02	181,56	181,56	**3.174,46**	
08/2010	51.207.73646/78	259,16	259,16	2.355,12	2.355,12	2.355,12	259,16	259,16	**2.095,96**	
08/2010	51.207.74191/72	281,62	281,62	1.814,05	1.814,05	1.814,05	281,61	281,61	**1.532,44**	
08/2010	51.207.98196/75	281,62	281,62	4.619,02	4.619,02	4.619,02	281,61	281,61	**4.337,41**	
08/2010	51.208.01706/77	918,25	918,25	2.725,80	2.725,80	2.725,80	918,24	918,24	**1.807,56**	
08/2010	51.208.07782/75	281,62	281,62	2.427,56	2.427,56	2.427,56	281,61	281,61	**2.145,95**	
08/2010	51.208.07793/74	272,26	272,26	2.755,34	2.755,34	2.755,34	272,25	272,25	**2.483,09**	
08/2010	51.208.07811/79	929,97	929,97	2.560,93	2.560,93	2.560,93	929,97	929,97	**1.630,96**	
08/2010	51.208.07819/77	186,00	186,00	2.961,55	2.961,55	2.961,55	186,00	186,00	**2.775,55**	
08/2010	51.208.11626/75	972,56	972,56	7.085,38	7.085,38	7.085,38	972,56	972,56	**6.112,82**	
08/2010	70.003.29862/77	0,00	0,00	2.356,46	2.356,46	2.356,46	0,00	0,00	0,00	o cadastro da Receita não registra o fim da obra
08/2010	70.003.38086/71	181,57	181,57	1.033,12	1.033,12	1.033,12	181,56	181,56	**851,56**	
08/2010	70.003.52699/77	636,86	636,86	8.817,60	8.817,60	8.817,60	636,85	636,85	**8.180,75**	
08/2010	70.003.52709/71	1.662,89	1.662,89	6.786,67	6.786,67	6.786,67	1.662,89	1.662,89	**5.123,78**	
08/2010	70.003.54471/77	181,57	181,57	401,08	1.089,00	1.089,00	181,56	181,56	**219,52***	Não comprova recolhimento de 1.089,00 na matrícula CEI. Restituição de 219,52 (401,08 - 181,56)
09/2010	70.001.22379/71	?	0,00	1.034,00	1.034,00	1.034,00	0,00	0,00	0,00	O cadastro da Receita não registra o fim da obra
09/2010	70.003.38580/74	?	0,00	5.450,52	9.384,10	9.384,10	6079,82*	0,00	0,00	O cadastro da Receita não registra o fim da obra

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

parcialmente quando de obras em empreitada total, conforme a seguir demonstrado.

PER/DCOMP Nº	Competência	Valores a Restituir
41080.47468.290913.1.6.15-2420	11/2009	3.816,07
30072.62525.201210.1.2.15-6078	12/2009	4.592,56
40916.72235.150311.1.2.15-0432	01/2010	69,16
12889.66194.210711.1.2.15-0220	06/2010	9.497,56
38189.52764.281111.1.2.15-0300	08/2010	45.883,21

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 31/08/2016, o contribuinte interpôs em 19/09/2016 recurso voluntário, em síntese, alegando:

a) **Tempestividade.** Dada ciência em referência no dia 31 de agosto de 2016, o prazo de trinta dias encerra-se em 30 de setembro 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 09/2011e 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, 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, em patente falta de uniformidade de procedimento na apreciação de matéria que era essencialmente a mesma. Este fato denota que indeferimentos podem ter sido baseados em interpretações subjetivas e não na adequada avaliação dos documentos e demonstrações apresentados pela Recorrente. Por exemplo, no Despacho Decisório nº 1.215, de 03/07/2014, as retenções relativas a obras identificadas por matrículas CEI foram corretamente deferidas. Neste processo, a Auditora Fiscal autorizou restituição de R$ 68.722,46, mas o Acórdão recorrido só R$ 63.858,53. Quadro (Fls. 4656/4657) mostra exemplos de obras que tiveram parecer favorável à restituição em um mês e desfavorável em outro. Como se tratava da mesma obra, é lícito esperar que recebessem avaliação idêntica e que o juízo formado pelo julgador ao deferir a restituição em determinado mês também fosse válido para o mesmo procedimento no mês ou meses seguintes. Caracteriza bem esta flagrante discrepância de julgamento a decisão exarada no processo nº 15504.732952/2013-15, em que a restituição requerida no CEI 70.000.26570/79, na competência 03/2009 foi indeferida. Restituições requeridas na mesma obra, nas competências 05/2009, 06/2009 e 07/2009 foram deferidas no processo 15504.732953/2013-60, no primeiro julgamento.

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$ 68.722,46, mas o Acórdão recorrido só homologou R$ 63.858,53.

c) **Mão de obra efetivamente empregada.** A Recorrente reitera todas as alegações, explicações, justificativas, documentos e fundamentações apresentados; em especial os esclarecimentos sobre as CONTRIBUIÇÕES RETIDAS SEM OBSERVAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO CORRESPONDENTE A 50% DO VALOR DA NOTA e RETENÇÕES REQUERIDAS NO CNPJ. 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, não sendo exatas conclusões obtidas por aferição indireta de obra 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. Demonstrou-se que são

divergentes as parcelas de materiais indicados das notas e a especificação dos itens constantes dos Pedidos de Compra que são os documentos contratuais que regem a relação entre as partes. Na execução dos sites de telefonia a Receita Federal, em julgamentos anteriores, considerou apropriada a informação prestada pela ENCOP quanto à mão de obra utilizada nos sites Greenfield e Rooftop, deferindo grande número de requerimentos. 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 eletricista se resume a 7 (sete) dias. E para o site novo tipo Rooftop, 1 (um) pedreiro, 2 (dois) serventes e com o eletricista e montador, ambos são utilizados em apenas um terço de seu tempo mensal, equivalente a 7 (sete) dias.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.

d) **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. Conforme foi esclarecido em Manifestações anteriores, para a construção de sites de telefonia, por serem obras de curta duração e não se enquadrarem no conceito de empreitada total, não foram retiradas matrículas CEI. 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. 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. Ao ser comprovada a exatidão das despesas com folhas de pagamento, no encontro de contas comprova-se também o excesso de recolhimento, visto que nenhuma dúvida foi apresentada com relação ao quantum retido e recolhido. A diferença em favor do contribuinte é exatamente aquela constante dos pedidos de restituição (retenções – compensações). Fazem prova a favor da Recorrente as folhas de pagamento, o pagamento de serviços terceirizados e a contabilidade. Analisando a descrição contida no Anexo VIII, que relaciona as atividades e serviços excluídos da composição do CUB, são

identificados diversos serviços executados pela ENCOP para os quais é dispensada a elaboração de folhas de pagamento por tomador e outros que estão expressamente excluídos da base de cálculo para as retenções e que, no entanto, a integraram.

e) **Fim de obra**. Parte dos requerimentos foram indeferidos pelo fato de o cadastro da Receita não registrar o fim da obra. Esta alegação já havia sido exposta na Informação Fiscal recebida pelo contribuinte em 11 de abril de 2016. Na Manifestação de Inconformidade que a contestou, foram dadas as explicações suficientes para esclarecimento relativamente às obras 70.003.22239/70, 70.003.54494/77, 70.002.93041/71, 1.207.35647/77, 51.207.41329/70, 70.001.22379/71, 51.207.73525/79, 0.003.14481/72, 0.003.14518/75 e 70.003.38580/74. Para cada uma dessas obras foram apresentados Resumo do faturamento, Resumo da Folha e Pedido de Compra. Duas outras tiveram as retenções indeferidas pela mesma razão, obras: 70.000.97952/77 e 70.003.29862/77 (O cadastro da Receita não registra o fim da obra). As obras já haviam sido encerradas fisicamente e emitidas GFIPs SEM MOVIMENTO. Entretanto, como foi fartamente explicado, é praxe nos contratos o pagamento de parcelas residuais meses após o efetivo encerramento. De uma forma geral, no contrato é liberada a parcela de 30% para preparo do canteiro de obras e aquisição inicial de materiais. A segunda parcela, de 50% é paga quando o site é considerado pronto para instalação (RFI). A terceira parcela, 10%, é paga após serem feitas as vistorias e seja considerado de acordo com as especificações do projeto. O pagamento da última parcela ocorre após a constatação final de inexistência de eventuais pendências e entrega de toda documentação pertinente à obra, como built, CREA, laudos de aterramento, etc. Várias são os fatores que fazem com que se postergue o pagamento da parcela final, motivadas por razões não vinculadas à atuação da ENCOP, adequação da rede elétrica, por exemplo, por parte da concessionária de energia, vandalismos, entre outras. São inúmeros os casos em que a última parcela foi liberada após mais de um ano da conclusão dos serviços. As retenções indeferidas se referem a estes valores finais e ao serem declaradas em GFIP 155, nos sistemas da Receita possivelmente fica registrado que a obra ainda estava em andamento, o que, de fato, não procede. Foram emitidas novas GFIP SEM MOVIMENTO.

f) **Comprovação de recolhimentos**. Vários requerimentos foram indeferidos parcialmente por não ter a Receita Federal identificado os recolhimentos relativos às obras que menciona. Ás fls. 4646/4649, são relacionados os recolhimentos e apresentadas as razões a demonstrar os recolhimentos (70.003.54477/70, 70.003.38573/75 e 51.207.35647/77 em junho 2010; 70.003.54471/77 em agosto de 2010; e 70.001.65096/76 em novembro de 2009).

g) **Folha pagamento não localizada**. A restituição de R$ 3.562,76 foi indeferida por não ter sido localizada no processo a folha de pagamento da obra da CLARO 70.002.68201/72, relativa a fevereiro de 2010. Cópia da mesma está sendo anexada – Ver OBRA ENCOP CLARO DF – página 00023.

h**) Retenção superior ao destacado.** Em inúmeros casos, foram tomadas por bases de cálculo os totais das notas, sendo desconsiderado o percentual de 11% sobre a parcela de mão de obra. Em outros, a nota fiscal se referia exclusivamente a materiais e ainda assim foi retida a contribuição. Para exemplificar foram apresentados, na Manifestação, alguns casos que confirmaram esta prática abusiva. Ao presente Recurso está sendo anexada RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS QUE SOFRERAM RETENÇÕES SUPERIORES AOS VALORES DESTACADOS em que estão discriminadas todas as notas fiscais com esta ocorrência, bem como os extratos das guias de recolhimento que comprovam o pagamento das contribuições retidas a maior. Nesta relação foi acrescentada a nota fiscal nº 2010/355, emitida em 01/09/2010, que não constava da relação anexada à Manifestação de Inconformidade. A comprovação dos recolhimentos está sendo feita de três formas: 1ª. O valor da retenção coincide com o valor recolhido na GPS; 2ª. Várias retenções recolhidas em uma GPS; e 3ª. Várias retenções recolhidas em várias GPS.

i) **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. Os indeferimentos ocorreram por não preparar adequadamente folha de pagamento. Contudo, as explicações e comprovações trazidas aos autos são claras, precisas, autênticas e suficientes para que permita ao julgador, com segurança, se convencer da certeza e liquidez do crédito requerido.

j) **REQUER** sejam analisadas e acolhidas as razões de fato e de direito ora apresentadas para que seja reformada a decisão proferida no Acórdão 12-69.425, determinando, desta forma, a restituição das contribuições recolhidas em excesso. Sem prejuízo do pedido principal, REQUER a restituição dos créditos que tiveram origem em retenções superiores aos destaques consignados nas notas fiscais, conforme discriminados nesta peça recursal. Ainda, alternativamente, REQUER a restituição das retenções que comprovadamente incidiram sobre itens que a legislação em vigor exclui expressamente da base de cálculo, mas que foram retidos e recolhidos por empresas contratantes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Tempestividade. Intimado em 31/08/2016, o recurso interposto em 19/09/2016 é tempestivo (Decreto n° 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 n° 15504.724569/2014-74, n° 15504.732950/2013-26, n° 15504.732951/2013-71, n° 15504.732952/2013-15 e n° 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 n° 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 n° 9.784, de 1999, arts. 36 e 69; Lei n° 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. Retenção superior ao destacado. 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 específica, 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 e 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 tando 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 e que estariam no anexo VIII. Assim, as folhas revelariam o excesso de recolhimento, bem como o pagamento de serviços terceirizados e a contabilidade.

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 e no processo 15504.724569/2014-74 inclusive restituição teria sido deferida. A recorrente destaca ainda 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, demonstar o não cabimento da elaboração de folhas específicas e a confiabilidade da folha da administração (escritório).

A empresa reconheceu que exerceu diversas atividades: construção de sites de telefonia, cuja execução média pode chegar a 30 dias; centrais de telefonia, reformas em agências bancárias, lojas em shoppings. 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 elétirca, lógica e de telefonia, contrução de acessos, de muros), a justificar a não elaboração de folha de pagamento específica.

Note-se que, em face das descrições da própria recorrente, a construção de sites de Telecom (Greenfield e Rooftop), cuja execução média pode chegar a 30 dias, e centrais de telefonia, envolve, ainda segundo a própria recorrente, atividades enquadradas na classe 42 - OBRAS DE INFRAESTRUTURA, subclasse 4221-9/04 CONSTRUÇÃO DE ESTAÇÕES E REDES DE TELECOMUNICAÇÕES.

Assim, não vislumbro que os serviços representados por essa subclasse estejam abrigados no Anexo XVII da IN INSS/DC n° 100, de 2003, ou no Anexo XIV da IN SRP n° 03, de 2005, ou no Anexo VIII da IN RFB n° 971, de 2009, tendo inclusive passado a constar como OBRA no Anexo VII da IN RFB n° 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 n° 100, de 2003, art. 171; IN SRP n° 03, de 2005, art. 162; e IN RFB n° 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 elétirca, lógica e de telefonia, contrução de acessos, de muros), a justificar a não elaboração de folha de pagamento específica, devemos considerar que os pedidos de compras e várias ordens de serviço 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 implicita sua existência, não podendo ser tidos por conclusivos quanto a simultaneidade e curta duração do serviço.

Os pedidos de compras podem eventualmente 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 n° 900, de 2008, art. 65; IN RFB n° 1.300, de 2012, art. 76; e IN RFB n° 1717, de 2017, art. 161).

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 e ordens de serviços não assinados, ausência de folha específica, notas fiscais postas em dúvida pela própria emitente e contabilidade irregular), 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 n° 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 e ordens de serviço 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 extemporâneamente 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 ou nem foi apresentada. 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 omití-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, teriam sido efetuados recolhimentos de retenção em valores superiores aos destacados, conforme Relação de Notas Fiscais com Retenções Superiores aos Destaques (fls. 4685/4702) em que todos os recolhimento foram efetuados no CNPJ da autuada com código 2631.

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.

Em razão da desordem em que se encontra a documentação carreada aos autos, irei primeiro considerar as notas fiscais especificadas na Relação de Notas Fiscais com Retenções Superiores aos Destaques (fls. 4685/4702) e que teriam dado ensejo a recolhimentos a maior (campo retenção a maior superior a zero, na tabela) e explicito o número do pedido de compras a que fazem referência:

NF	fls.	pedido de compras
3613	1658	4502769180/00030
3616	1661	4502783606/00010
3617	1662	300178359
3618	1663	300175432
3619	1664	300175758
3620	1665	300113881
3621	1666	300077072
3624	1669	300198647
3625	1670	300198656
3634	1679	300190406
3635	1680	300187462
3640	1685	300196514
3641	1686	300196525
3642	1687	300199968
3643	1688	300199968
3644	1689	300203103
3645	1690	300203104
3654	1699	300165004
3655	1700	300165008
3656	1701	300206838/921/924
3658	1703	300206933/934/940/935
3659	1704	300206936/941/942
3679	1792	300204549
3687	1800	300165988
3701	1814	300184494
3738	1888	CEI 70.000.97952/77 Serasa Proposta Comercial 1 de 29/05/2009
3814	1996	300243395
3828	2009	300245118
3830	2011	300223012
3832	2013	300066868
3839	2020	não indica pedido ou contrato. Contratante Bem Vindo Promotora de Vendas e Serviços SA
2009/24	2046	4500802691
2009/25	2047	4500802691

2009/29	2052	300251319
2009/39	2062	300245118
2009/40	2063	300249043
2009/42	2065	300245109
2009/44	2067	300243638
2009/74	2097	300251321
2009/75	2098	300251320
2009/78	2101	300249278
2009/81	2104	300249044
2010/89	1577	300260150
2010/92	1580	300263463
2010/120	1600	300161797
2010/145	1620	300037506
2010/195	1708	300258313
2010/203	1746	300272805
2010/205	1712	300221170
2010/210	1744	5100148852
2010/237	1747	300270035
2010/245	1730	300260150
2010/246	1731	300255657
2010/247	1732	300255659
2010/248	1733	300263909
2010/249	1734	300255671
2010/250	1735	300255669
2010/251	1736	300256417
2010/252	1742	300266599
2010/253	1741	300269559
2010/254	1737	300258349
2010/255	1738	300256250
2010/256	1738	300270939
2010/258	1745	300271812
2010/297	1854	5100148648
2010/345	1929	4187QJ
2010/347	1906	300243640
2010/350	1908	300281073

As GPSs apresentadas com a relação são todas de recolhimento no CNPJ, logo não é cabível se considerar Nota Fiscal pertinente a obra com matrícula CEI. Em relação ao contratante Bem Vindo Promotora de Vendas e Serviços SA foi apresentado apenas o segundo aditivo contratual (fls. 1167/1169), cujos serviços adicionais não guardam pertinência com o descrito na NF 3839. As demais notas se referem a pedidos de compras.

Para se avaliar se houve retenção e recolhimento a maior devem ser considerados os pedidos de compras especificados nas notas. Contudo, todos os pedidos de compras constantes dos autos são apócrifos (fls. 1173/1185, 2114, 2117/3500, 4372/4376, 4486/4544). Logo, desprovidos de valor probatório.

Além disso, vários recolhimentos foram tomados como pertinentes a diversas notas, o que demanda a análise de todas as notas relacionadas, mesmo sem indicação de retenção a maior. Explico. O pedido de compra 300243901 (fls. 2117/2120) é documento apócrifo. Mas, para testar a alegação do recorrente irei considerar o constante do mesmo, ou

seja, a descrição do serviço de construção civil sites novos com início do projeto em setembro/09 e término dezembro/09 e a ressalva de que será realizada "compra direta para o Site" (no meu entender, compra direta = materiais adquiridos em nome da contratante e pela contratante quitados diretamente). Logo, o valor de R$ 13.000,00 discriminado para o item em questão é de serviço apenas. Na Nota Fiscal 3808 (fls. 1990), discriminou-se tratar-se de 90% do item em questão, no valor de R$ 11.700,00 e que desse valor metade seria material e metade mão de obra, a gerar o destaque de 643,50.

Segundo a Relação de Notas Fiscais com Retenções Superiores aos Destaques, para a competência 10/2009 haveria retenção a maior de R$ 644,33 advinda da nota 3814, recolhida dentre outras notas na mesma GPS da nota 3808 (fls. 4689/4690). Contudo, de plano, a partir do pedido de compra 300243901 e da NF 3808, já se detecta um destaque a menor de 643,50 e que praticamente anula a suposta retenção a menor de R$ 644,33.

Nas páginas seguintes (fls. 2121/3500) constam inúmeros pedidos de compras, inclusive com as observações de compra direta ou de fornecimento de "material consumível". Contudo, todos são apócrifos. Logo, por não possuírem valor probatório, resta prejudicada a apreciação das alegações da recorrente.

Comprovação de recolhimentos. Nas razões recursais, foram reproduzidas GPS para comprovar recolhimentos nas para as obras 70.003.54477/70, 70.003.38573/75 e 51.207.35647/77 em junho 2010; 70.003.54471/77 em agosto de 2010; e 70.001.65096/76 em novembro de 2009. A argumentação não prospera, eis que a mera leitura das GPS (recolhidas no CNPJ) reproduzidas confirma a constatação fiscal de não ter havido recolhimento nas matrículas CEI em questão. Além disso, não é possível se somar os recolhimentos 2631 e 2658, ainda mais em contexto de documentação incompleta e inconsistente.

Fim de obra. Reitere-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 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.

Folha não localizada. A autoridade julgadora de primeira instância considerou como um dos motivos para não deferir a restituição postulada em relação à obra 70.00268201/72 na competência 02/2010 a não apresentação de folha de pagamento específica. Com o recurso, foi apresentada folha de pagamento analítica referente a 02/1010 (fls. 4661/4684). Contudo, não foi apresentada folha específica da obra, eis que da folha apresentada não há referência ao CEI 70.00268201/72. Pelo contrário, do campo CNPJ/CEI consta o CNPJ da empresa. Além disso, o recurso não foi instruído com prova de declaração em GFIP do valor retido, segundo motivo levantado pelo Acórdão de piso para o indeferimento.

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 livos diário e razão, a escrituração deve observar a legislação de regência, conforme asseverado no inciso I do art. 18 da Lei n° 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.

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