



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720193/2020-07
ACÓRDÃO	2401-012.042 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OR EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES S.A.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

PROVA INDICIÁRIA. ADMISSIBILIDADE.

É admissível a adoção da prova indiciária enquanto uma prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de vários fatos secundários, indiciários, tomados em conjunto, a existência do fato cuja materialidade se pretende comprovar, sendo essencial a conjugação de indícios fortes, precisos e concordantes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a infração consistente na divergência de contribuição da empresa advinda de informação indevida de ajuste de CPRB em GFIP.

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldí, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 81.417/81.431) interposto em face de decisão (e-fls. 81.389/81.403) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR a envolver as competências 01/2016 a 12/2016 e a infração: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA - INFORMAÇÃO INDEVIDA DE AJUSTE DE CPRB EM GFIP, cientificado em 17/11/2020 (e-fls. 81.215/81.218 e 81.239/81.241). O Relatório Fiscal consta das e-fls.81.137/81.203.

Na impugnação (e-fls. 81.339/81.354), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Enquadramento do contribuinte no regime previdenciário da desoneração no exercício de 2016 - da base/receita a ser considerada para a apuração das obrigações previdenciárias ao invés da base/folha

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 81.384/81.403):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA. CNAE PRINCIPAL. ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL.

A empresa vinculada à CPRB por meio do enquadramento no CNAE deverá considerar apenas o CNAE de sua atividade preponderante, ou seja aquela de maior receita auferida ou esperada.

Deverá a autoridade fiscal comprovar a devida adequação das receitas ao CNAE informado, por meio da verificação de toda documentação disponível, podendo desconsiderá-las, para fins de determinação da atividade preponderante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão foi cientificado em 27/05/2021 (e-fls. 81.411/81.414) e o recurso voluntário (e-fls. 81.417/81.431) interposto em 28/06/2021 (e-fls. 81.415/81.416), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Apresenta recurso tempestivamente.
- (b) Da decisão recorrida. Reitera o contribuinte a sua afirmativa de que no período de caracterização do enquadramento/CNAE a ser considerando no período da autuação, justamente pela constatação da sua atividade econômica preponderante, esta era, de forma incontroversa, a de CONSTRUÇÃO CIVIL (nunca a de incorporação como erroneamente concluiu a fiscalização). Mesmo diante da prova produzida pelo contribuinte e da incontestada realidade de que

em 2015 mais de 80% do seu faturamento decorreu de uma obra de construção civil de um complexo imobiliário contratado pela empresa CLARO, entendeu a decisão recorrida por desconsiderar tal realidade e validar o raciocínio fiscal. Assim, reitera argumentos de defesa não considerados pela recorrida decisão da forma adequada e jurídica que mereceriam sob os primados do devido processo legal, ampla defesa e contraditório.

- (c) Enquadramento do contribuinte no regime previdenciário da desoneração no exercício de 2016 - da base/receita a ser considerada para a apuração das obrigações previdenciárias ao invés da base/folha. Apesar de a decisão recorrida afirmar não se tratar de Laudo, o trabalho técnico apresentado assevera, com segurança, isenção e tecnicismo que, no exercício de 2015, apenas a obra de construção civil do complexo Henri Dunant (obra contratada pela CLARO) “(...) *representou 54% do volume de receitas percebidas e declaradas*” e que “*os custos com incorporação representaram apenas 10% do volume de custos de construção*”. Não basta listar documentos tidos como analisados como feito às fls. 9/10, sem apontar uma única conclusão deles extraída, sendo que todos remetem à atividade de construção civil e não na de incorporação. Assim, a própria relação apresentada pela decisão lhe é desfavorável. Impressiona, data máxima vênia, a afirmativa fiscal à fl. 81.398, no sentido de que: “Convém destacar que há na Escrituração Contábil Digital do sujeito passivo o registro da conta de receita de serviços de construção, cujo saldo em 2015 é de R\$ 163.589.584,77, que representa 84,6% da receita total da empresa. Na composição dessa receita existe o valor de R\$ 101.349.002,03 referente à obra do edifício o da CLARO, foco principal da questão ora apresentada. É óbvio que, com base apenas nesses números, a atividade preponderante da fiscalizada em 2015 seria de construção civil”. Esta é a realidade que deveria a decisão recorrida atestar e não validar uma subjetiva e superficial análise fiscal. Ainda mais ao se deparar com as interpretações dadas pela fiscalização diante das circunstâncias indicadas a contar de fl. 81.399, devendo ser vista com ressalva a conclusão fiscal no sentido de que “(...) diante da inconsistência da documentação fiscal analisada, tanto do contribuinte quanto da empresa diligenciada, no que se refere aos custos da obra, não se pode afirmar com segurança que a receita em questão tenha advindo total ou parcialmente de prestação de serviço de construção civil referente à obra de matrícula CEI 51.233.39876/72, ainda que as notas fiscais apresentadas tenham essa indicação em sua descrição”. Isso porque, as notas fiscais atestam a atividade de construção civil em suas descrições, que os custos de construção contabilizados envolvem gastos elevados, que houve reconhecimento contábil dos pagamentos com base nas notas fiscais emitidas e que o contrato, não obstante as legítimas alterações de partes, envolve contratação de construção

civil. Não há como se desconsiderar toda uma realidade fática, contábil e documental só por uma interpretação fiscal insegura e por decisão administrativa que desconsidera os pontos (apesar de... - ainda que ...) formalizados em oficiais declarações aos órgãos de controle nacional, estaduais e municipais), para validar um subjetivo labor fiscal e ignorar o princípio da primazia da realidade. As técnicas afirmativas consignadas no Laudo evidenciam que a RECEITA auferida e os CUSTOS incorridos seguiram sim, todas as exigências e diretrizes da regra contábil aplicada à construção civil:

Segundo o Pronunciamento Técnico nº 17 – Contratos de construção – quando há uma confiável estimativa do contrato de construção, a receita e a despesa associadas a ele deverão ser reconhecidas com base na proporção do trabalho executado até a data do balanço, bem como os contratos à preço fixo no que tange a questão do Controle do Patrimônio. O reconhecimento ao longo da execução deverá ocorrer se a receita puder ser mensurada confiavelmente, se o recebimento futuro for dado como certo e os custos para concluir o contrato puderem ser identificados de forma confiável.

Com efeito, constatamos com base em nossos testes que, a receita reconhecida obedeceu às premissas do referido pronunciamento, uma vez que, testamos a aderência com base nos controles apresentados e amostragem testada o percentual da obra incorrido mensalmente corresponde à receita contabilizada.

Por fim, concluímos que a receita percebida em 2015 está em linha com a soma do percentual de evolução da obra pelas medições testadas, bem como identificamos nos extratos bancários entrada de recursos que estão em linha com o volume de notas fiscais emitidas em 2015 e o contas a receber em 2015 se realizou em quase sua totalidade, restando apenas R\$ 8.267.868 que forma recebidos no exercício de 2016 (Notas Fiscais 29 e 30).

Ao nada dizer sobre o atendimento das exigências do Pronunciamento Técnico nº 17, a decisão recorrida demonstra falta de argumentos contrários sobre o argumento contábil (custos-receitas). Assim, o laudo veicula segura conclusão técnica, segundo as diretrizes contábeis normatizadas (PT/17), de estarem regulares os atos de contabilização de receitas da atividade de construção civil, tendo a decisão recorrida apenas sustentado a frágil premissa de que *“não se pode afirmar com segurança”* se tratar de receitas da atividade de construção civil. Avançando, também é absolutamente omissa a decisão recorrida com o argumentado na impugnação com base no item 3 do LAUDO (ou opinião técnica se assim se preferir), a seguir reproduzido:

“Constamos com base na ECD, cujo número de ordem é 18, da controladora ODEBRECHT REALIZAÇÕES IMOBILIÁRIAS E PARTICIPAÇÕES S.A., que a receita predominante foi a receita de construção, que somente da filial OR Henri Durant, que é a operadora do contrato junto à Claro Corporate Empreendimentos

Imobiliários, que representou 54% de toda a receita percebida pela controladora, excluindo as receitas financeiras e de equivalência patrimonial, ou seja, das receitas vinculadas diretamente sobre a atividade de construção e incorporação, a receita de construção foi a mais substancial no exercício de 2015.”

As afirmativas contábeis acima transcritas e que integram esta argumentação recursal são deveras consistentes e não podem ser sobrepostas pelas insinuações fiscais em sentido contrário, que, todavia, não descem a tais técnicos pormenores. No que se relaciona ao tema “CONTABILIZAÇÃO DE RECEITAS (item/V.1.3 do TVCF), por parte da fiscalização e da decisão recorrida há apenas insinuações de que erros interpretativos podem supostamente ocorrer da leitura de oficiais registros contábeis e de declarações fiscais, sendo que, do lado do contribuinte, há segura conclusão, com responsabilidade técnica, embasada em testes contábeis e regramentos alicerçados no Pronunciamento Técnico nº 17, sendo fortes os argumentos do contribuinte por estarem comprovados nos registros contábeis e as declarações fiscais oficiais (EFD, p.ex.) e atestados por experts. Ainda sobre o tema da contabilização dos CUSTOS (item V.1.4 do Termo Fiscal), fiscalização e decisão recorrida impor a ideia de que os CUSTOS sentidos e contabilizados no ano de 2015, não evidenciavam uma atividade preponderante na construção civil, mas bem se posicionou o laudo técnico em seu item /04, valendo destacar as referências à composição dos custos do exercício de 2015, extraídos dos balancetes de verificação da filial 10.917.143/0011-98, para afirmar tecnicamente como ‘Posição em 31/12/2015’, que:

Com exceção do mês de outubro, **as receitas e custos aplicados no decorrer de 2015 foram consistentes e respeitando a correlação entre receita e despesa prevista no Pronunciamento nº 17, do comitê de pronunciamentos contábeis**, bem como cabe afirmar que este conceito integra um dos princípios contábeis que são base do arcabouço das normas contábeis vigentes.

E, a corroborar a apontada e regular “Posição em 31/12/2015”, de extrema relevância destacar que ao analisar a correspondente “Evolução em 2015” de tais custos, o LAUDO conclui de forma peremptória que (item/04):

“A distribuição dos custos ao final do exercício foi de 56,39% contra 43,61% no acumulado de 2015, sendo o maior custo da filial.

Intrinsicamente estão atribuídos aos custos, os recursos de mão-de-obra empregados na execução do contrato de construção por empreitada objeto deste relatório.”

Estando adequadamente comprovadas as regularidades da “Posição em 31/12/15” e da “Evolução em 2015” dos custos incorridos na atividade de construção civil (não há outra interpretação possível de ser desenvolvida), atesta o LAUDO em seu “item/4 – Assuntos emergentes”, que os custos incorridos e contabilizados relativamente à

atividade de construção civil, foram muito maiores do que os relacionados à atividade de incorporação. Significa dizer que não só pelo viés da regularidade da contabilização das RECEITAS, mas, também pelo viés da contabilização dos CUSTOS, há uma plena regularidade caracterizadora de uma inconteste atividade preponderante de construção civil, que não pode ser desconsiderada. A fragilidade e subjetividade do raciocínio fiscal talvez alcance ápice ao insistir que da análise do “conjunto documental – contábil; EFD; registros financeiros; declarações fiscais; etc”, para validar suas conclusões, mas, ao mesmo tempo, desconsiderar todo este mesmo conjunto para se apegar a falta de assinatura em específicos contratos. Sobre esse ponto, em primeira instância justificou não haver nesse contexto como se desconsiderar *os pagamentos registrados contabilmente às empresas relacionadas no quadro de fls. 48/49, que, efetivamente, realizaram sim serviços de construção civil*, ainda mais diante dos prints de seus sistemas internos e três aditivos contratuais assinados a envolver as empresas PLANEM, STAR CENTER e MS&B (e-fls. 49/51, não mencionados no Relatório Fiscal), a evidenciar que as empresas indicadas pela Fiscalização fizeram sim parte do processo construtivo, de forma real e efetiva, não a realidade ser desconsiderada com base em questões meramente formais. Além disso, desconsidera a fiscalização que todos os serviços se vinculam à atividade de construção civil e que tiveram notas fiscais emitidas e os seus correspondentes custos apropriados contabilmente e com inconteste prova desembolso nos registros financeiros, a revelar que os serviços contratados e relacionados às fls. 48/49 foram prestados, pagos e registrados contabilmente, referindo-se à atividade de construção civil, não havendo justificativa para os relacionar à incorporação. Não há como se afastar essa documentação pela simples afirmação de os contratos não terem sido assinados. Quanto às operações societárias indicadas ao final da página 39/66, há que se ressaltar serem operações societárias regulares e registradas junto aos órgãos competentes de controle. E, quanto as insinuações, nitidamente subjetivas, de fl. 81.401, também é de se ter inúmeras ressalvas, bastando para tanto a sua leitura, o que motiva a transcrição que segue: *“Não se pode afirmar que a obra descrita nas notas fiscais faça parte da obra matrícula/CEI aqui analisada, mas, de todo modo, causa estranheza o fato de o sujeito passivo, que afirma ter sido responsável pela construção de um prédio de alto custo, com área de 58.771,24m2 e 17 pavimentos, não disponha de equipamentos nem de mão de obra para executar a parte fundamental da construção, que é a estrutura de concreto armado.”* A vida empresarial moderna permite a terceirização, inclusive, da atividade-fim da empresa. Formas de contratação, inclusive de serviços especializados como de concretagem, são sim possíveis de serem contratados por uma construtora, a depender de sua demanda, sem a

necessidade de estruturas físicas estanques. Perdida no tempo está a r. decisão recorrida. Ademais, reconheceu e reconhece o contribuinte que a sua atividade preponderante em construção civil ocorreu em 2015, daí a sujeição à CPRB em 2016. Isso não significa dizer que, n'outros exercícios anuais a sua atividade preponderante fora a de construção civil (como não foi). As referências acolhidas pela r. decisão, ao se reportar a códigos/GFIP, códigos/CBO, códigos/CNAE, códigos/FPAS acabam por consumir conclusões plenamente distorcidas, inclusive por serem superficiais em razão de analisarem um todo e sim parte do todo, como, por exemplo, desconsideram em sua narrativa os serviços de subempregada. Basta trazer o contingente de trabalhadores diretamente vinculados às empresas subcontratadas (e diretamente vinculados à obra de construção civil – documentação disponibilizada à Fiscalização), para fragilizar todo este raciocínio fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 27/05/2021 (e-fls. 81.411/81.414), o recurso interposto na segunda-feira 28/06/2021 (e-fls. 81.415/81.416) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Da decisão recorrida. Enquadramento do contribuinte no regime previdenciário da desoneração no exercício de 2016 - da base/receita a ser considerada para a apuração das obrigações previdenciárias ao invés da base/folha. O Relatório Fiscal afastou a desoneração da folha de pagamento em razão dos seguintes fundamentos (e-fls. 81.169/81.197):

V.1 CPRB - Descaracterização:

V.1.1 CPRB - Descaracterização - Origem dos Levantamentos:

. Os valores deste fato gerador são os valores de CPP - Contribuição Previdenciária Patronal lançados no campo "Compensação" das GFIP referentes à Desoneração da Folha de Pagamento no período de 01.01.2016 a 31.12.2016, inclusive 13º. Salário.

. Tais valores foram considerados por esta Auditoria Fiscal como ajustes indevidos da CPP -Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre as Folhas de Pagamento da Fiscalizada.

V.1.2 CPRB - Descaracterização - Legislação:

. No cartão CNPJ da OR EMPREENDIMENTOS consta o CNAE "41.10-7-00 - Incorporação de empreendimentos imobiliários" como sua atividade econômica principal e o CNAE "41.20-4-00 - Construção de Edifícios", como atividade secundária.

(...)

. A OR EMPREENDIMENTOS alegou, conforme observamos em suas respostas às Intimações, que, em 2015, sua atividade econômica preponderante foi a construção de edifícios, referindo-se, em particular ao edifício da Claro (matrícula CEI 51.223.39876/72), com receita apurada apenas neste empreendimento de R\$ 101.349.002,03, fato este que, segundo o entendimento da Empresa, a qualificou a recolher sua Contribuição Previdenciária Patronal pela CPRB.

. Todavia, este não é o entendimento desta Fiscalização. Demonstraremos, nos itens subsequentes, como esta atividade de "Construção de Edifícios" não fez parte das atividades preponderantes da OR EMPREENDIMENTOS em 2015.

V.1.3 CPRB - Descaracterização - Análise da Receita da Empresa no Ano Calendário anterior ao fiscalizado:

. Passaremos, nos próximos itens, a analisar a atividade de construção de edifícios da Empresa no Ano Calendário anterior ao fiscalizado (2015).

. Em resposta às Intimações, a Empresa detalhou a composição de sua Receita em 2015, conforme quadro abaixo:

(...)

. Na ECD - Escrituração Contábil Digital da Empresa consta a Conta Contábil "3.1- Receitas", cuja movimentação em 2015 corrobora os valores das Receitas informadas pela Empresa na planilha acima.

Conta Contábil: 3.1 - Receitas:

(...)

. Analisando-se tão somente o quadro acima somos induzidos, equivocadamente, a crer que a Construção de Edifícios foi a atividade preponderante da Empresa em 2015. Entretanto, uma análise mais profunda, nos mostrará um cenário bem diferente.

. Para tanto, algumas informações sobre a citada matrícula CEI são importantes sobre a nossa análise.

- Data do início da obra: 01.03.2014 - Data da emissão do Certificado de Conclusão da obra: 23.11.2015 - Área licenciada a construir: 58.771,24 m2 - Número de pavimentos: 17 . No próximo item, analisaremos os Custos da Empresa em 2015 e constataremos sua incompatibilidade com a construção de uma torre de 17 pavimentos.

V.1.4 CPRB - Descaracterização - Análise dos Custos da Empresa no Ano Calendário anterior ao fiscalizado:

Conta Contábil 1.1.5.25.0781 - Custos de Construção:

. Iniciaremos a análise dos custos da OR EMPREENDIMENTOS em 2015 pela Conta Contábil "1.1.5.25.0781 - Custos de Construção", que está assim composta:

Conta Contábil: 1.1.5.25.0781 - Custos de Construção:

Conta	Débitos	Créditos	Saldo
Mão de Obra	506.670,62	(273.126,84)	233.543,78
Serviços	1.250.273,87	(291.873,37)	958.400,50
Materiais	786.914,72	(1.662.307,54)	(875.392,82)
—	2.543.859,21	(2.227.307,75)	316.551,46

. Salta aos olhos a incompatibilidade dos custos em se tratando de um edifício de 17 andares.

. Vejamos, agora, a lista de Notas Fiscais envolvidas neste empreendimento, apresentadas pela OR EMPREENDIMENTOS:

(...)

. Analisando-se as Notas Fiscais fornecidas pela Empresa verificamos que temos, de um lado, um prestador de serviços, que é a OR EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES S.A. - CNPJ 10.917.143/0001-16 (ora fiscalizada), e de outro, um tomador de serviços, a Odebrecht Realizações SP 48-Empreendimento Imobiliário Ltda. - CNPJ 17.849.320/0001-13. Esta última alterou sua Razão Social, em 27.03.2014, para CLARO CORPORATE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. e foi baixada em 02.09.2019, quando foi incorporada pela Telmex do Brasil S/A - CNPJ 02.667.694/0001-40.

. A fim de analisarmos os custos aplicados nesta construção abrimos uma diligência na Telmex do Brasil.

TELMEX DO BRASIL S/A:

. Vejamos algumas de suas contas.

Conta Contábil 2112 - Fornecedores materiais e serviços: Trata-se de uma conta do Passivo da Telmex, que, ao longo de 2015, teve uma movimentação relativamente uniforme, conforme quadro abaixo.

Conta Contábil: 2112 - Fornecedores materiais e serviços (por Competência):

(...)

Conta Contábil: 2112 - Fornecedores materiais e serviços (por Subconta):

(...)

Conta Contábil 4 - Receitas:

Conta Contábil: 4 - Receitas (por Competência):

(...)

Conta Contábil: 4 - Receitas (por Subconta):

(...)

. Observamos que as maiores movimentações de 2015 estão nas subcontas:

(...) Como podemos observar, não guardando relação nenhuma com a construção de edifícios objeto de nossa ação fiscal.

. Em seguida, temos as subcontas (i) - 0083001010 - Juros - Aplica ES Renda Fixa no País e (ii) -0083060010 - Juros Debêntures - Receita, que também nada tem a ver com o objeto de nossa ação fiscal.

(...)

Conta Contábil: 3 - Despesas (por Subconta):

Conta Contábil 3 - Despesas:

(...)

Conta Contábil: 3 - Despesas (por Competência):

(...)

. Como vemos, nada consta sobre Construção de Edifícios.

. Concluimos, até o momento, que os valores do custo do empreendimento não estão lançados na Telmex do Brasil, à época da obra denominada Odebrecht Realizações SP 48-Empreendimento Imobiliário Ltda. - CNPJ 17.849.320/0001-13.

Conta Contábil 4.1.2 - Custos de Materiais:

. Voltando à OR EMPREENDIMENTOS, analisaremos, agora, a Conta Contábil 4.1.2 - Custos de Materiais, que faz parte do grupo " 4 - Custos / Despesas". Esta conta está assim compostas:

Conta Contábil: 4.1.2 - Custos de Materiais:

Comp.	Débitos	Créditos
01/2015	2.892.509,50	(1.497.883,42)
02/2015	3.132.162,50	(995.551,53)
03/2015	3.884.810,44	(884.049,11)
04/2015	5.112.074,16	(73.480,88)
05/2015	5.483.797,72	(260.174,24)
06/2015	5.562.306,72	(2.878.724,35)
07/2015	6.528.902,87	(229.561,16)
08/2015	3.640.981,46	(83.793,60)
09/2015	1.498.977,93	(36.114,07)
10/2015	1.536.185,77	(123.823,49)
11/2015	679.107,75	(524.373,31)
12/2015	1.740.674,53	(34.104.962,19)
TOTAL	41.692.491,35	(41.692.491,35)

. Dentro desta conta há uma ampla diversidade de lançamentos, desde materiais utilizados na construção, como vergalhão, concreto, argamassa, esquadrias, etc., até valores referentes à provisão de tributos, compra de água mineral e custos de incorporação, não de construção. Vejamos alguns exemplos dos itens não pertinentes a material de construção:

(...)

V.1.5 CPRB - Descaracterização - Análise dos Contratos apresentados pela OR EMPREENDIMENTOS:

. Em resposta ao TIF nº. 4, a Empresa apresentou uma série de contratos conforme solicitado.

Vejamos abaixo, lembrando que, neste item, estamos analisando o Ano Calendário de 2015, que, conforme alegado pela Empresa, habilitou-a a recolher as Contribuições Previdenciárias com base na CPRB.

. Verifiquemos alguns dos contratos em ordem decrescente de valores:

(...)

. Observemos que os três primeiros contratos de maior valor: (...), não estão assinados, conforme constatamos abaixo.

. Sabemos que os contratos são instrumentos formais entre as partes, que devem consentir com o que foi acordado. São documentos que preservam e garantem direitos e deveres. Um contrato sem assinatura deixou de ser um documento válido. Caso alguma das partes se sinta prejudicada, como poderá reivindicar seus direitos em juízo, se nada definiu previamente? Por este motivo, esta Fiscalização não aceita os documentos sem assinatura como "contratos".

. Eis mais um fator que deixa dúvidas quanto à real participação da OR EMPREENDIMENTOS na construção do empreendimento objeto desta análise.

(...)

V.1.6 CPRB - Descaracterização - Análise da GFIP da Empresa no Ano Calendário anterior ao fiscalizado:

. Dando continuidade a este raciocínio, analisamos a GFIP da Empresa referente a 2015, ano em que, no entender desta, "foram desenvolvidas atividades que determinaram o regime fiscal-previdenciário a ser observado em 2016".

Vejamos o que nos mostra o quadro abaixo, que separa a mão de obra utilizada de acordo com o FPAS:

(...)

. Analisando-se apenas os Segurados Empregados, observemos que dos R\$ 90.545.557,11 de remuneração, R\$ 82.814.795,21, ou seja, cerca de 91% do total, foi lançado no FPAS 515, no código de recolhimento 115 (Recolhimento ao FGTS e informações à Previdência Social).

. É incoerente que uma Empresa que exerceu a atividade de construção civil em determinado Ano Calendário, lance seus Empregados e Contribuintes Individuais em um FPAS relativo a Comércio, caso do FPAS 515, e não afeto à indústria da Construção Civil, caso do FPAS 507.

. Conforme Manual da GFIP, os códigos de recolhimento 150 e 155 são aqueles relacionados à atividade de Construção Civil, sendo o código 150 utilizado em

caso de cessão de mão-de-obra e empreitada parcial e o 155 para empreitada total. O código 115 é utilizado nos casos em que o enquadramento é mais genérico, em geral para os empregados administrativos.

. Sendo assim, voltemos nossa atenção apenas para o FPAS 507, relativo a Construção Civil.

Somando-se os valores lançados nos códigos de recolhimento 150 e 155, temos um total de R\$ 1.806.665,03 (R\$ 950.233,58 + R\$ 852.828,57), perfazendo cerca de 23% do total de R\$ 7.856.362,86, lançados neste FPAS. Os restantes 77% (R\$ 6.041.237,13) foram lançados no código de recolhimento 115. Novamente, temos uma incoerência, pois a maioria dos empregados deveria constar dos códigos pertinentes à construção civil (códigos 150 e 155) e não à parte administrativa (código 115).

. Vejamos a situação por outro ângulo, tendo como filtro principal o código de recolhimento GFIP: (...)

. Salta aos olhos o valor de R\$ 88.622.380,57, referentes ao Código de Recolhimento 115, representando quase 98% dos R\$ 90.545.557,11 de mão de obra de Segurados Empregados. Em outras palavras, os números da GFIP nos informam que, de toda a mão de obra da Empresa, referente aos Segurados Empregados, 98% está lotada em áreas administrativas e apenas 2% estão lotadas na obra.

. Mais uma vez, tal fato causa estranhamento, pois se a mão de obra é eminentemente administrativa, onde estão os trabalhadores operários, executores da obra, tais como pedreiros, mestres de obra, encanadores, etc.?

. A Empresa foi questionada, através do TIF nº. 6, item 4.a, a explicar o motivo de cerca de 91% da mão de obra da Empresa (R\$ 77.452.760,87 referentes a Segurados Empregados e R\$ 5.250.380,65 referentes a Contribuintes Individuais) ter sido lançada no FPAS 515 e código de recolhimento 115, que não são afeitos à construção civil. Em resposta, a OR EMPREENDIMENTOS alegou que "foi considerado o CNAE preponderante para o recolhimento (CNAE 4110-7/00; RAT 2% e FPAS 515, referente a incorporação de empreendimentos imobiliários)".

. Analisemos a resposta da Empresa: "O recolhimento foi efetuado no CNAE preponderante".

Ora, esta Fiscalização não questionou sobre o recolhimento, e sim, sobre o enquadramento dos segurados. A Empresa alega que, no Ano Calendário 2015, sua receita auferida foi muito maior na atividade de Construção Civil do que na atividade de Incorporação Imobiliária. Entretanto, enquadrou seus segurados no FPAS de Incorporação Imobiliária.

Observamos neste fato, a contradição em que a Empresa se colocou. Isto ocorreu porque a realidade prevaleceu: os segurados não exerceram atividade de construção civil naquele ano, apenas continuaram com suas atividades normais

pertinentes a empreendimento imobiliário. A GFIP apenas trouxe à luz tal situação.

. No item 4.b do mesmo TIF nº. 6, diante da indagação da Fiscalização: "Onde estão lançados os segurados relacionados à construção civil?", a Empresa responde que "Todos os referidos segurados estão sim dentro desse recolhimento regularmente realizado pelo contribuinte".

. Mais uma vez, a Empresa desvia do assunto. Não estamos questionando o recolhimento referente à Contribuição Previdenciária sobre estes segurados; este não é nosso foco. Estamos tentando entender por que a Empresa lança em outra atividade segurados que desempenham tarefas relativas atinentes à Construção Civil.

. Perceberemos, claramente, no próximo item (Análise do CBO dos Segurados) que a Empresa nem tem número suficiente de segurados compatíveis com a atividade de Construção Civil.

V.1.7 CPRB - Descaracterização - Análise do CBO dos Segurados da Empresa no Ano Calendário anterior ao fiscalizado:

. Aprofundando nosso estudo a respeito dos trabalhadores da Empresa no Ano Calendário 2015, vejamos esta mesma GFIP detalhada pelo CBO - Classificação Brasileira de Ocupações de seus Segurados.

(...)

. A planilha abaixo, traz uma amostragem de algumas competências de 2015 e das principais Ocupações pertinentes ao assunto "Construção Civil" em comparação com outras ocupações não correlatas ao assunto. A planilha mostra quantos segurados daquela determinada ocupação havia naquela competência. Os assuntos afetos a Construção Civil estão destacados.

(...)

. Antes de mais nada, destacamos a grande variedade de ocupações que há nesta Empresa:

Há, desde profissionais do jornalismo (CBO 2611) até trabalhadores de apoio à agricultura (CBO 6220), desde assistentes sociais e economistas domésticos (CBO 2516) até Magistrados (CBO 1113), ainda que por uma única competência (Fev/2015).

. Observemos as ocupações envolvidas no âmbito de construção civil:

(...)

. No topo da lista constam os engenheiros civis e arquitetos que, realmente, são profissões estreitamente relacionadas à construção civil. Mas, não esqueçamos que também são muito relacionadas a empreendimentos imobiliários.

. Mas, e quanto à construção em si, isto é, aqueles que erguem a obra, trabalham no canteiro de obras como pedreiros, mestres de obra, encarregados, serventes, carpinteiros, armadores, eletricitistas, etc?

. Bem, em nossa lista, nas competências que escolhemos, aleatoriamente, para amostragem, no tocante àqueles profissionais que trabalham em um canteiro de obras encontramos:

- Ajudantes de obras civis (CBO 5143): Foram 27 em Jan/2015, chegando a 43 em Ago/2015 e terminando Dez/2015 com 40;

- Trabalhadores nos serviços de manutenção de edificações (CBO 5143): Variou de 21 a 34 no decorrer de 2015;

- Trabalhadores de estruturas de alvenaria (CBO 7152): O ano de 2015 começou com 36 empregados desta ocupação e chegou a Dez/2015 com 25;

. Encontramos também outras ocupações afetas à construção civil como Supervisores de construção civil (CBO 7102), que foram cerca de 25 ao longo do ano; Técnicos em edificações (CBO 3121), Técnicos em obras de infraestrutura (CBO 3122). Até aqui, temos uma situação compatível com a construção de uma torre de 17 andares.

. No entanto, não encontramos na planilha que elenca os CBO dos segurados da Empresa nenhum pedreiro, nenhum servente, nenhum mestre de obras. Encontramos apenas 10 pintores (CBO 7166), cerca de 6 encanadores (CBO 7241), apenas 3 marceneiros (CBO 7711) e 6 trabalhadores de instalações elétricas (CBO 7156).

. Tendo em mente que esta obra levou 21 meses para ficar pronta (de 01.03.2014 a 23.11.2015), concluímos que os operários propriamente ditos não estão contemplados nesta GFIP que acabamos de analisar, já que uma obra desta envergadura não poderia ter sido erguida, em tão pouco tempo, apenas com os segurados elencados na GFIP.

. Isto nos leva a duas perguntas importantes: Qual CNPJ foi responsável pela construção do edifício? e Qual o papel da OR EMPREENDIMENTOS na construção deste empreendimento?

. Quanto a identificarmos o CNPJ responsável pela construção efetiva da obra, concluímos que não foi a OR EMPREENDIMENTOS. Quem foi, então? Não se trata esta ação fiscal de uma fiscalização de construção civil, o escopo aqui não é a fiscalização da obra, não é a apuração da mão de obra empregada na citada construção.

. Trata-se, outrossim, de comprovar que a OR EMPREENDIMENTOS não foi a responsável pela construção do edifício, conforme pudemos constatar pela análise de sua Escrituração Contábil, de sua GFIP e do CBO de seus segurados.

. O empreendimento era grande e foi construído em 21 meses, um curto espaço de tempo, onde deveria ter havido gastos vultosos, que não foram encontrados na Escrituração Contábil da Empresa no ano analisado.

. Constatamos, ainda, que não havia pessoal suficiente para erguer um prédio de 17 andares.

. Em suma, a OR EMPREENDIMENTOS não tinha meios para dar conta desta construção.

Isto nos leva a responder à segunda pergunta, acima, isto é, a Empresa não cumpriu o papel que alegou ter cumprido. Em outras palavras, se não construiu a obra, não desenvolveu a atividade econômica de construção de edifícios. E, se não construiu edifícios, não faz jus à substituição de sua CPP - Contribuição Previdenciária Patronal de 20% pela CPRB - Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.

V.1.8 CPRB - Descaracterização - Conclusão:

. Em face dos elementos apresentados, percebe-se claramente que, na realidade, a OR EMPREENDIMENTOS é uma empresa que faz jus a sua razão social, ou seja, realiza empreendimentos imobiliários e não construção civil.

. Um olhar mais aprofundado e mais amplo trouxe à tona a tentativa da Empresa de travestir-se de Construtora.

. Em face de todas as razões expostas neste relatório, fica descaracterizado o regime fiscal previdenciário que permite à Empresa, no Ano Calendário 2015, recolher suas Contribuições Previdenciárias com base na CPRB, visto que não atende aos requisitos da lei em seus aspectos material e formal.

. Assim sendo, há pois, que se lançar os valores de CPP - Contribuição Previdenciária Patronal lançados no campo "Compensação" das GFIP referentes à Desoneração da Folha de Pagamento nº período de 01.01.2016 a 31.12.2016, inclusive 13º. Salário, considerados por esta Fiscalização como ajustes indevidos da CPP - Contribuição Previdenciária Patronal incidente sobre as Folhas de Pagamento da Fiscalizada.

A recorrente sustenta que a fiscalização afasta a escrituração contábil e os documentos a alicerçá-la a partir de uma análise superficial e subjetiva do conjunto probatório conjugada com referências a códigos GFIP/CBO/CNAE para consumir conclusões distorcidas e a desconsiderar os serviços de subempreitada, tendo a decisão recorrida indevidamente desconsiderado prova técnica embasada em testes contábeis e no Pronunciamento Técnico CPC 17.

De fato, a fiscalização não nega que a contabilidade aparentemente evidenciaria a prevalência da receita advinda da atividade de construção civil. Contudo, invocando o conjunto probatório colhido sustenta que, apesar da contabilização das receitas, não haveria contabilização de custos e mão-de-obra informada em GFIP compatíveis com a obra geradora da receita

contabilizada, concluindo a partir de uma série de indícios não ter a autuada efetivamente participado da construção do empreendimento.

A seguir, passo a analisar a lide a partir da sequência adotada pela fiscalização no Relatório Fiscal, de modo a se verificar a procedência ou não da alegação recursal de a análise fiscal ter sido superficial, subjetiva, distorcida e incapaz de gerar a conclusão de não ter a autuada participado da construção da obra de matrícula CEI 51.223.39876/72 (obra PRAÇA SÃO PAULO – CLARO CORPORATE, na Rua Henri Dunant, 792, Santo Amaro, São Paulo-SP, e-fls. 2834 e 2840).

Nos itens V1.1 e V1.2, a fiscalização apenas veicula introdução sobre a origem dos levantamentos e sobre a legislação de regência. No item V.1.3, destaca que, diante dos esclarecimentos prestados sobre a composição da receita em 2015 e do constante da conta contábil “3.1-Receitas” na ECD – Escrituração Contábil Digital, a atividade preponderante seria a de construção de edifícios, mas que tal percepção não resistiria a uma análise mais profunda.

Ao aprofundar a análise, o item v1.4 do Relatório Fiscal passa a discorrer sobre os custos da empresa acusando que: (1) a conta contábil 1.1.5.25.0781 - Custos de Construção veicularia valores irrisórios de mão-de-obra, serviços e materiais, quando comparados com os valores das notas fiscais emitidas para a obra em questão e aos 17 andares a serem construídos; e que (2) a conta contábil 4.1.2 - Custos de Materiais, a fazer parte do grupo “4 – Custos/Despesas” revelaria débitos e créditos da ordem de R\$ 41.692.491,31, mas com alguns lançamentos de itens não pertinentes a material de construção, exemplificados na tabela de e-fls. 81.185.

Nesse ponto, temos de asseverar que o próprio Relatório Fiscal ao discorrer sobre o procedimento fiscal assevera que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 7, a autuada informou que o valor de R\$ 77.319.452,19 (faturado a título de materiais nas notas fiscais emitidas para a obra de matrícula CEI 51.223.39876/72, especificado na tabela no TIF nº 7) foi registrado nas contas contábeis COM MÃO DE OBRA - **4.1.3.01.6471.413002**, COM MÃO DE OBRA E EQUIPAMENTOS - **4.1.3.03.6481.413202**, COM MÃO DE OBRA E MATERIAIS - **4.1.3.02.6476.413102**, MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO- **4.1.5.11.6733.415762**, OUTROS SERV DE TERCEIROS - **4.1.5.51.6796.415902** e MATERIAS P/ APLICAÇÃO - **4.1.2.01.6386.412102**, tendo apresentado os documentos de e-fls. 67.135/73.420 como a origem documental para tais contabilizações. O Relatório Fiscal ao tratar do custo de materiais no item V1.4, discorre apenas sobre a conta contábil **4.1.2** - Custos de Materiais, nada mencionando sobre o esclarecimento em tela, ou seja, sobre haver custos de serviços e materiais da obra CEI 51.223.39876/72 a transitar nas contas **4.1.3** e **4.1.5** e nem da documentação apresentada em 01/09/2020 a instruir a resposta ao TIF nº 7.

Em relação aos custos de construção, a recorrente invoca também o parecer de consultoria técnica (e-fls. 81.356/81/367) apresentado com a impugnação a apontar para o centro de custos OR Henri Dunant Lote 2, CNPJ 10.917.143/0011-98, a partir de balancete com posição em 31/12/2015, um custo total de R\$ 85.637.551,00 (custo com mão de obra, 3.783.040; custo materiais -; custo com Pessoal, 30.506.052; custo serviços, 44.505.808; custos administrativos,

1.322.517; depreciação e amortização, 4.619.554; custos com equipamentos, 899.915; e depreciação e amortização, 665).

Ainda no item V.1.4, a fiscalização afirma que diligência junto à contratante (Telmex) revelou nada constar sobre construção de edifícios na conta contábil do passivo nº 2112 – Fornecedores materiais e serviços, conta contábil 4 - Receitas, conta contábil 3 – despesas, concluindo que os valores do custo do empreendimento não estão lançados na contratante. A constatação é coerente com a resposta da Telmex apresentada à intimação fiscal a questionar a contabilização das Notas Fiscais emitidas pela autuada, tendo sido apresentada a seguinte tabela (e-fls. 80.547):

DATA CONTÁBIL	NOTA FISCAL	VALOR NF	CONTA A DÉBITO	CONTA A CRÉDITO
27/01/2015	12	6.521.803,00	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
26/02/2015	13	7.746.885,00	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
01/05/2015	14	8.110.027,00	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
01/05/2015	16	11.713.225,76	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
27/05/2015	17	14.992.805,20	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
26/06/2015	19	11.125.547,61	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
28/07/2015	22	10.092.720,46	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
01/04/2016	23	8.037.933,00	132859100_BIA-BENS EM PROC AQUISIÇÃO-M.NAC	132858010_BIA-ADIANT A FORNECEDORES-M.NAC
01/04/2016	25	5.505.235,70	132859100_BIA-BENS EM PROC AQUISIÇÃO-M.NAC	132858010_BIA-ADIANT A FORNECEDORES-M.NAC
04/11/2015	26	6.995.430,00	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
27/11/2015	29	4.664.349,00	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
04/01/2016	30	5.843.240,00	131823043_PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101_POR FORNECEDOR
04/02/2016	33	850.584,00	131823043PROPR. P/ INVEST-OBAS	217110101POR FORNECEDOR
	34	881.173,15		

OBS: A NF nº 34 no montante de R\$ 881.173,15 não foi encontrada, encontrada a NF 35 R\$ 881.547,71, contabilizada dia 29/03/2016 nas mesmas contas (débito/crédito).

A resposta em tela não destoa da circunstância de a Telmex ter sido a dona da obra em empreitada total, sendo razoável a contabilização do custo no ativo “PROPR. P/INVEST-OBAS” contra conta de passivo em razão de pagamento ainda a ser efetivado ou conta de ativo de bem em processo de produção (“BIA-BENS EM PROC AQUISIÇÃO-M.NAC”) contra conta de ativo a registrar adiantamento a fornecedor quando se tratar de adiantamento por trabalhos ainda por executar, sendo a despesa reconhecida com o transcurso da vida útil do ativo e na proporção da baixa do ativo. Em sua resposta, a Telmex inclusive destaca que o Contrato de Empreitada Total a preço Fechado refere-se ao preço acordado de R\$ 155.183.746,00, pagos conforme item 4.3 da Cláusula IV, da seguinte forma: R\$ 73.680.000,00 a título de adiantamento na assinatura do contrato, valor a integrar TED de 21/03/2014 (valor total do TED envolveria também negócio jurídico diverso); R\$ 71.503.746,00 após apresentação do habite-se, conforme TED de 30/11/2015; e R\$ 10.000.000,00, na entrega da obra, conforme TED de 04/04/2016.

No item V1.5, a fiscalização invoca os contratos apresentados em face do TIF nº 4 (e-fls. 2969 e ss.), em que se solicitara apresentação de contratos de empreitada, subempreitada e prestação de serviços com terceiros relativos à matrícula CEI nº 51.223.39876/72, relacionando alguns na tabela de e-fls. 81184/81185 e destacando que os três de maior valor não podem ser

aceitos por falta de assinatura (R\$ 14.848.105,41, “serviços de instalação elétrica, infraestrutura para automação”; R\$ 10.189.964,75, “forn. de equipamentos e mão de obra p/ execução de estrutura de concreto armado”; e R\$ 8.703.532,11, serviços de sistemas de ar-condicionado, pressurização de escadas), por fim arremata que a falta de assinatura seria mais um fator a pôr em dúvida a real participação da autuada na obra em questão.

Nos itens V.1.6 e V.1.7, a fiscalização analisa as GFIPs da empresa para apontar a inconsistência dos códigos FPAS, de recolhimento e CBO para com a execução de uma obra de construção civil consistente na construção de obra de 17 andares. Assim, argumentando pela insuficiência de custos contabilizados e pela insuficiência de trabalhadores informados em GFIP para a execução da obra, bem como a desconsideração de subcontratações pela falta de assinatura nos instrumentos contratuais, conclui-se no item V.1.8 que a recorrente não realizou a obra de matrícula CEI nº 51.223.39876/72, sendo, no entender da fiscalização, irrelevante precisar quem a executou.

De plano, devemos ponderar não ser irrelevante precisar quem executou a obra, eis que o conjunto provatório gera convicção de que a recorrente assumiu a obrigação de executar contrato de empreitada total (merece destaque a documentação exibida pela Telmex, e-fls. 80565/80751) e de que houve em parte subcontratação, não tendo a ausência de assinatura em três dos maiores contratos a revelar subcontratação o condão de infirmar a existência de subcontratação, ainda mais tendo sido apresentados aditamentos assinados a se referirem expressamente aos dois contratos para alterar os valores inicialmente contratados para R\$ 14.840.537,32 e R\$ 8.703.539,11 e para ambos a fazer referência expressa que a prestação de serviços se dá para o “Empreendimento Imobiliário localizado na Rua Henri Dunant, nº 792, São Paulo - SP” (e-fls. 81.368/81.379) e em relação ao terceiro contrato sem assinatura a apresentação de notas fiscais a citar a CEI nº 51.223.39876/72 e duas medições (e-fls. 67138, 67175, 67385, 67574, 68698, 69646, 70441, 70629, 71582, 72714 e 81.380/81383).

O ser de pequena monta o valor contabilizado na conta contábil de ativo 1.1.5.25.0781 - Custos de Construção é indício insuficiente para a conclusão de não execução da obra objeto de empreitada total pela recorrente e suas subcontratadas, mesmo se considerando enquadramento em GFIP alicerçado em preponderância da mão-de-obra e a pouca mão-de-obra própria ligada à atividade de construção civil nas GFIPs da recorrente (análise do FPAS, código de recolhimento e CBO). Isso porque, tais indícios, ainda que considerados em conjunto, não revelam incapacidade para execução de parte da obra CEI nº 51.223.39876/72 e subcontratação do restante e a recorrente apresentou aditamentos assinados para dois dos contratos com subcontratadas sem assinatura e para o terceiro notas fiscais e medições e em resposta ao TIF nº 4 apresentou contratos a revelar subcontratação e em resposta ao TIF nº 7 carreteou aos autos documentação¹ a demonstrar contratação de serviços e aquisição de materiais em relação à obra

¹ Sobre a documentação de e-fls. 67.135/73.420, destaque-se que diversos documentos apontam como local de entrega a Rua Dr. José Aureo Bustamante, nº 301 (mesma quadra irregular em que se localizava a obra da Rua Henri Dunant, 792), e muitos somam a tal endereço referência expressa à CEI nº 51.223.39876/72.

de matrícula CEI nº 51.223.39876/72. Além disso, a fiscalização não se manifestou sobre o esclarecimento de contabilização dos custos da obra de matrícula CEI nº 51.223.39876/72 nas contas contábeis COM MÃO DE OBRA - 4.1.3.01.6471.413002, COM MÃO DE OBRA E EQUIPAMENTOS - 4.1.3.03.6481.413202, COM MÃO DE OBRA E MATERIAIS - 4.1.3.02.6476.413102, MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO- 4.1.5.11.6733.415762 e OUTROS SERV DE TERCEIROS - 4.1.5.51.6796.415902, limitando-se, ao tratar da conta MATERIAS P/ APLICAÇÃO - 4.1.2.01.6386.412102, a questionar o cabimento de parte dos lançamentos havidos na conta 4.1.2 – Custo de Materiais no item V.1.4.

A ausência das ocupações de pedreiro, servente e mestre de obras dentre os CBOs das GFIPs da amostra analisada pela fiscalização e a presença nas GFIPs de números modestos de trabalhadores com CBOs relacionados à construção civil (constando engenheiros civis e arquitetos) e a um canteiro de obras (constando ajudantes de obras civis, trabalhadores em manutenção de edificações, trabalhadores de estruturas de alvenarias, supervisores de construção civil, técnicos em edificações e em obras de infraestrutura, pintores, encanadores, marceneiros e trabalhadores de instalações elétricas) podem significar *a ocorrência de omissão de mão-de-obra nas GFIPs* e/ou o intensivo emprego da subcontratação ou mesmo não ter a recorrente executado a obra CEI nº 51.223.39876/72.

Para sustentar a última hipótese em detrimento das demais, a fiscalização teria de colher provas robustas a demonstrar que a recorrente não atuou na obra CEI nº 51.223.39876/72, ou seja, que a execução da obra CEI nº 51.223.39876/72 não teria sido realizada pela recorrente em conjunto com suas subcontratadas, mas totalmente por terceiros. Como já dito, não é irrelevante definir quem realizou a obra, de modo a se excluir a execução da empreitada total por parte da recorrente. A fiscalização, entretanto, não se deu ao trabalho de produzir tal prova. Não há nos autos prova de um repasse integral do contrato de empreitada total, não sendo os indícios alinhavados pela fiscalização capazes de gerar firme convicção de a participação direta da recorrente na obra ter sido insignificante ao ponto de ser totalmente desconsiderada.

A ausência das ocupações de pedreiro, servente e mestre de obras dentre os CBOs pode indicar diversas realidades. Não se trata de indício forte o suficiente para gerar convencimento no sentido de não ter a recorrente executado a obra, tendo a própria fiscalização detectado outros CBOs ligados à construção civil. Não há como se desconsiderar que o conjunto probatório revela também indícios no sentido da execução direta de parte da obra pela recorrente e a execução da parte restante via subcontratações. Note-se que, para respaldar sua conclusão, a fiscalização não nega apenas a participação da recorrente na execução da obra, mas põe em dúvida todas as subcontratações a partir dos três maiores contratos exibidos sem assinaturas. Contudo, há no conjunto probatório elementos robustos no sentido da existência das subcontratações e da aquisição de valores significativos de material, sendo que, no que toca à subempreitada, a própria redação original do art. 455 da CLT já a admitia e atualmente prevalece a tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 958252 (Tema nº 725) no sentido de ser admissível a terceirização inclusive para a consecução da atividade-fim.

Destarte, diante do conjunto probatório constante dos autos, considero que os indícios apontados pela fiscalização não são precisos o suficiente para não dar espaço a outras interpretações e nem fortes o suficiente para afastar os indícios contrários à conclusão pretendida, não se podendo afirmar haver conjugação de indícios fortes, precisos e concordantes no sentido de provar a imputação fiscal de não ter a autuada se responsabilizado pela construção efetiva da obra de matrícula CEI nº 51.223.39876/72.

Por consequência, não há como se acatar a desconsideração da atividade de construção civil como aquela a gerar a maior receita no ano de 2015, eis que não provada a premissa adotada pela fiscalização para motivar o lançamento, ou seja, de não ter a recorrente executado a obra CEI nº 51.223.39876/72.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para cancelar a infração consistente na divergência de contribuição da empresa advinda de informação indevida de ajuste de CPRB em GFIP.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro