



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 37322.000217/2006-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.258 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2020
Recorrente ALM - ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/10/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE SALDO A RESTITUIR.
INDEFERIMENTO CONFIRMADO.

Deve ser indeferido o pedido de restituição em que se constata valor retido menor do que o efetivamente devido, inexistindo saldo a restituir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Letícia Lacerda de Castro (relatora), Wesley Rocha e Maurício Dalri Timm do Valle que votaram por converter o julgamento em diligência. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Redatora Designada

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do indeferimento da Manifestação de Inconformidade, que manteve, por conseguinte, o indeferimento do pedido de restituição aviado pela Recorrente, porquanto se considerou inexistente qualquer crédito em seu favor, relativo à retenção de contribuições previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei nº

8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.711/98, referentes às competências de 12/2004 e 03 a 10/2005.

Em 11 de janeiro de 2006, a Recorrente procedeu ao Requerimento de Restituição de Retenção/RRR, de fls. 04, no valor originário de R\$ 156.375,37, sob justificativa de que o *“valor excedente das retenções sofridas sobre notas fiscais de prestação de serviços em relação ao valor devido sobre as folhas de pagamento”*.

O requerimento foi instruído com os documentos, destacando-se: (i) contratos de prestação de serviços a preço global (fl. 11 e seguintes); (ii) demonstrativo de notas fiscais, faturas, recibos de serviços prestados (fl. 117/119); (iii) relação das NF's emitidas por matrícula (fl. 120); (iv) notas fiscais (fl. 121 e seguintes); (v) GPS's (fl. 143); (vi) resumo geral de folha de pagamento (fl. 146 e seguintes); (vii) demonstrativo de notas fiscais, faturas, recibos de serviços prestados, referente a obras (fls. 179 e seguintes).

À fl. 493 a 545 consta consulta de retenção de valores; consulta de recolhimentos da conta corrente e consulta de detalhes da GPS.

À fl. 551, consta despacho da Seção de Orientação e Análise Tributária, para que a Recorrente apresentasse um novo requerimento substitutivo ao apresentado; a declaração de que possui contabilidade regular; folhas de pagamentos; GFIP's com todas as informações das retenções, valores a compensar ou restituir; demonstração de resultados dos exercícios de 2004 e 2005.

À fl. 554 a Recorrente discrimina os documentos que na oportunidade juntou aos autos. Na oportunidade, esclareceu o que se segue, relacionado ao pedido de restituição (fl. 555):

**ESCLARECIMENTOS COMPLEMENTARES
EM RELAÇÃO AO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO
RELATIVA À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**

PROCESSO No. 37322.00217/2006-91

REFERÊNCIAS

- CEI no. 50.016.48584-72
Pedido de Parcelamento no. 37322.005191/2005-96, TPDF no. 60.328.263-6
- CEI no. 50.016.48710-72
Pedido de Parcelamento no. 37322.005192/2005-31, TPDF no. 60.328.271-7
- CEI no. 50.017.92632-77
Pedido de Parcelamento no. 37322.000017/2006-38, TPDF no. 60.330.090-1
- CEI no. 50.017.92555-74
Pedido de Parcelamento no. 37322.000018/2006-82, TPDF no. 60.330.092-8

Nos meses de dezembro de 2005 e janeiro de 2006 solicitamos a regularização das quatro obras acima referenciadas pelo sistema de aferição indireta para obtenção das respectivas Certidões Negativas de Débito (CNDs).

No procedimento de cálculo para a apuração da diferença a recolher à Previdência Social não foram compensadas as importâncias correspondentes às retenções (11%) na fonte pagadora sob a alegação de estas não constavam nas informações apresentadas através das GFIPs das competências envolvidas, apesar de termos apresentado na ocasião os formulários de RDEs (Retificação de Dados do Empregador – FGTS/INSS) com todas as retificações necessárias, protocoladas na Caixa Econômica Federal entre 17/10/2005 e 22/11/2005. É importante destacar aqui que todas essas retenções foram recolhidas pelo Cliente no CNPJ da empresa, conforme demonstrado no Pedido de Ajuste de GPS que está sendo entregue hoje à RFB.

Na oportunidade, fomos instruídos a recolher as diferenças apuradas para a obtenção das CNDs e, concomitantemente, requerer a restituição do montante não compensado nas aferições indiretas.

Assim sendo, procedemos da seguinte forma:

1º) No mesmo período (dezembro de 2005 e janeiro de 2006) pedimos, em razão dos valores envolvidos, o parcelamento das diferenças, tendo sido os recolhimentos efetuados todos pontualmente, como poderá ser verificado na consulta aos extratos dos Termos de Parcelamento listados.

2º) Concomitantemente, em janeiro de 2006, pedimos a restituição, através do Processo ora em análise, *apenas* do montante das retenções não compensadas na regularização por aferição dessas obras, visto estarmos então recolhendo, através dos parcelamentos, esses mesmos valores *em duplicidade*.

Concluindo, esperamos que, com estes esclarecimentos, tenhamos justificado este Pedido de Restituição e limitado sua abrangência apenas ao montante das retenções relativas às obras em cujos processos de regularização por aferição indireta esses créditos não foram aproveitados.

Pederneiras, 26 de junho de 2009

À fl. 557, requereu-se o ajuste das GPS's, já que a retenção das contribuições fora efetuada utilizando o CNPJ da Recorrente, e não as matrículas CEI das 4 (quatro) obras.

À fl. 668 consta despacho da Seção de Orientação e Análise Tributária, no seguinte sentido:

Em síntese, o requerimento restringe-se a 04 obras de construção civil, que teriam sido baixadas por DISO (procedimento sumário), sendo que as retenções sofridas pela requerente foram recolhidas indevidamente no CNPJ desta, quando o correto seria nas CEI das respectivas obras.

A retenção, nos termos da legislação previdenciária, presume-se feita e na forma prevista na lei. Assim, se houver direito creditório a favor da requerente, entende-se devam ser refeitas as DISOs, considerando os valores das retenções, para fins de apuração do valor efetivamente devido, inclusive considerando mão-de-obra de terceiros, se for o caso.

Juntamos demonstrativos das retenções sofridas pela requerente nas 04 obras objeto do requerimento e em demais obras/serviços para as quais não foram solicitadas restituições (fls. 656/657).

Juntamos, também, dados das quatro obras (nos quais constam o nº da DISO) e o "contácorrente" de cada uma delas (fls. 658/667).

Finalmente, à falta das DISOs e de demais elementos, diante do exposto, e considerando que a requerente nunca foi fiscalizada, encaminhe-se o processo à SAFIS local para apreciação e emissão de parecer sobre o pedido da requerente, demonstrando de forma precisa, os valores efetivamente devidos a título de restituição da retenção, se for o caso.

A seguir, consta a seguinte declaração:

DRFBAU. SAFIS em 27/02/18.

- Presunção localizada nesta data.
- Não foi realizada Aca Fiscal por baixo interesse.
- Retorne-se ao START Baum.

Em agosto de 2017 e abril de 2018 a Recorrente requereu a imediata restituição dos créditos, eis que "suplantados mais de anos necessários à análise da RFB".

Em junho de 2018, foi determinada a intimação da Recorrente, pela Seção de Orientação e Análise Tributária, para apresentação do seguinte documento: "*Planilha demonstrativa de todas as compensações efetuadas em GFIP a partir da competência 12/2004. Caso alguma compensação utilize crédito não oriundo de retenção, esclarecer e comprovar a origem do crédito*".

Apresentada a resposta pela Recorrente, bem como juntados documentos. Destaque-se a seguinte informação:

Não houve compensação das retenções em nenhuma das competências com folhas de salários (12/2004 e 03/2005 a 09/2005). Isto porque os valores retidos não foram informados nas GFIPs originais e, como consequência, as GPSs correspondentes foram recolhidas na totalidade dos valores devidos calculados sobre as folhas de salários. Para confirmar a veracidade desta justificativa, estão sendo entregues cópias das folhas de "Resumo das Informações à Previdência Social Constantes no Arquivo SEFIP" originais e respectivas GPSs de todas as competências com folhas de salários relativas aos identificadores com Pedido de Restituição.

Seguiu-se às informações apresentadas os demonstrativos contábeis da Recorrente; as GFIP's das obras; consulta de parcelamento de contribuições da Recorrente; DISO das obras.

Após, foi proferido o despacho decisório, indeferindo o pedido de restituição, em face da inexistência de crédito. Seguem excertos dessa decisão:

O referido pedido esteve sob análise desta Seção até 15/10/2009, quando diante da ausência das DISO nos autos deste processo, este foi encaminhado à Seção de Fiscalização para apreciação e apuração dos valores efetivamente devidos, considerando-se os valores das retenções e manifestação sobre o pedido de restituição e possível fiscalização, em face da existência de outras obras sob responsabilidade da requerente, e para manifestação sobre a restituição pleiteada, conforme fls. 676, retornando sem providências à Saort, para prosseguimento, conforme despacho de fls. 677 e 678, de 27/02/2018 e 22/03/2018, respectivamente.

Dessa forma, em 22/03/2018, retomamos a apreciação do pedido de restituição no âmbito desta SAORT, restringindo a análise apenas às obras (matrículas CEI) supracitadas.

(...)

Quanto às compensações efetuadas após sofrer as retenções, a empresa apresentou as justificativas de fls. 707/709 e no que diz respeito às compensações efetuadas nas próprias competências objetos do pedido de restituição, a empresa alega que na prática elas não teriam ocorrido, que só constam nas GFIPs por uma impossibilidade sistêmica, conforme excerto transcrito abaixo:

(...)

Sobre essa informação, embora não se confirme a impossibilidade sistêmica para se zerar o campo de compensação na GFIP, seria inócuo exigir da empresa a retificação, haja vista o tempo decorrido e que tais retificações não trariam resultados práticos. Assim, entendemos que o mais razoável é acatar as justificativas da empresa, considerando que nas GFIP originais não havia informação de compensação e que os valores declarados como devidos foram recolhidos, com algumas divergências, conforme planilha abaixo:

(...)

Quanto às retenções informadas, verificamos que a empresa, de fato, sofreu as retenções e que houve os recolhimentos dos valores retidos, no CNPJ 03.152.034/0001-90 e, embora nas GPS estejam agrupados os valores referentes a diferentes matrículas, é possível identificar perfeitamente os valores referentes a cada uma das obras sob análise, conforme pesquisa às fls. 1715/1719, combinada com documentos apresentados pela empresa (NFFPS, GPS e demonstrativos), cuja localização no processo demonstramos abaixo:

(...)

Na sequência da análise, solicitamos os desarquivamentos dos processos abaixo relacionados (dos quais extraímos cópias das folhas relevantes a este processo, (juntadas às fls. 1.768/1.957), contendo as DISO das obras em questão, para análise dos valores calculados na época e realização dos novos cálculos, considerando os valores retidos pelas tomadoras, a fim de apurar eventual saldo a restituir:

(...)

Verificamos que os contratos para execução das obras previam mão de obra equivalente a 30% trinta por cento do valor global contratado. Para a regularização dessas obras, no entanto, foi o utilizado o critério de aferição indireta da remuneração da mão de obra

definido no artigo 427 da IN SRP 03/2005, então em vigor, tendo em vista que a empresa declarou que não possuía contabilidade formalizada.

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Assim, a remuneração da mão de obra, aferida indiretamente (40%), deveria ser superior àquela fixada nos contratos e destacadas nas NFFPS (30%), contudo, conforme se verifica nas fls. 1.794, 1.825, 1.880 e 1.902, houve equívoco no cálculo da aferição, haja vista que o índice de 40% foi aplicado em relação ao valor da mão de obra informada nas notas fiscais/faturas de prestação de serviços – NFFPS e nos contratos, quando o correto seria 40% do valor total das NFFPS. Como resultado, a base de cálculo usada para cobrança das contribuições ficou muito inferior à real e, em consequência, o valor pago pela empresa através de parcelamento foi bem abaixo do devido.

Dessa forma, ao refazer os cálculos para apropriação dos valores retidos pela tomadora em cada obra, verificamos que a empresa requerente não possui saldo credor para restituição, ao contrário, ainda restaria saldo a ser pago em todas as quatro obras verificadas, conforme demonstrativo abaixo:

Por todo o exposto, conclui-se que a requerente não tem direito à restituição, eis que os valores a pagar são superiores a soma dos valores pagos e restituições sofridas. No entanto, também já não é possível efetuar o lançamento e cobrança dos valores devidos, uma vez que os fatos geradores ocorreram há mais de 5 (cinco) anos e, portanto, já foram atingidos pela decadência quinquenal.

Apresentada Manifestação de inconformidade, foi mantido o indeferimento do pedido de restituição pela DRJ, sob os seguintes fundamentos:

A defesa pleiteia a reforma do Despacho Decisório com o consequente deferimento do pedido de restituição, estabelecendo como ponto controvertido a interpretação dada pela fiscalização às normas sobre aferição indireta da remuneração em obra de construção civil de responsabilidade da requerente.

(...)

Antes da análise do ponto controvertido, porém, importante destacar que a princípio o pedido de restituição se operaria de acordo com a análise da restituição da retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão de obra/empreitada, conforme constou do pedido originário protocolado, fls. 04:

(...)

Sujeita-se à retenção na construção civil, a prestação de serviços mediante contrato de empreitada parcial, subempreitada, e a prestação de serviços tais como os discriminados no Anexo XIII da IN MPS/SRP nº 03/2005, conforme artigo 169 da referida IN:

(...)

Oportuno mencionar que a empreitada de mão de obra total não está sujeita à retenção, tal como esclarece o inciso II do art. 176 da IN MPS/SRP nº 03/2005:

(...)

Neste ponto, tendo a princípio o contribuinte sofrido as retenções em nota fiscal de prestação de serviços, código de recolhimento 2631 em nome de seu CNPJ, presume-se que a retenção tenha sido feita pelo tomador decorrente da prestação de serviços de construção civil por empreitada parcial.

Com o pedido de restituição foram juntados os contratos, fls. 19/119, fazendo referência tanto à prestação de serviços como à empreitada. São contratos padrão com cláusulas semelhantes, apresentando a seguinte titulação:

(...)

Em resposta a intimação, fls. 561/562, o contribuinte se manifesta informando que solicitou a regularização de quatro obras pelo sistema de aferição indireta para obtenção das respectivas Certidões Negativas de Débito/CND, porém as GPS relativas às retenções não foram deduzidas na regularização das obras uma vez que foram recolhidas no CNPJ da empresa, quando o correto seria na matrícula CEI de cada obra.

O manifestante se refere a estes contratos como sendo de empreitada total relativos a reformas de imóveis pertencentes a agências do Banco Banespa/Santander, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

Porém, não há clareza quanto ao conteúdo dos contratos, como por exemplo nos “*contratos de prestação de serviços a preço global irrecusável*” relativos às agências Bauru e Lins, fls. 19/31, 32/44, com idênticas cláusulas, há citação quanto a “promover Infraestrutura para reforma”, e não propriamente executar a reforma, conforme transcrevo:

(...)

Não foram juntados ao pedido de restituição: memoriais descritivos, planilhas de medição com discriminação de materiais e mão de obra.

As notas fiscais de prestação de serviços não fazem referência às matrículas CEI das obras, mas em geral apresentam a seguinte descrição: “*Medição parcial relativa a serviços de reforma da Agência (...), conforme Contrato nº (...)*”, sendo que foram juntadas diversas notas fiscais com descrição de serviços diversos do objeto do pedido de restituição, como cito, às fls. 127, 133, 135, 137, 139, 143, 185, 214, 228, dentre outras.

Como já mencionado acima, nos contratos de empreitada global não se aplica o instituto de retenção (artigo 17, inciso II da IN MPS/SRP nº 03/2005), pois a construtora se responsabiliza diretamente **pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra**, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes

Não há dados concretos nos autos para se afirmar com certeza que a empresa se enquadra na indústria da construção civil, assim definida no artigo 413 da INMPS/SRP nº 03/2005:

Art. 413. Considera-se:

(...)

XX - empresa construtora, a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no CREA, na forma do art. 59 da Lei nº 5.194, de 1966;

Constata-se que a atividade da empresa sofreu alteração em seu código CNAE anteriormente constando como atividade econômica principal “Serviços Técnicos de Engenharia”, CNAE 74.20-9-02, fl. 1.820, com alteração em 03/11/2005, para CNAE 45.21-7-01, conforme ficha cadastral do contribuinte juntada à fl. 05:

(...)

Nas condições acima expostas, analisando-se o pedido de restituição sob a ótica da prestação de serviços na construção civil, empreitada parcial, as retenções seriam devidas, sendo recolhidas corretamente no CNPJ da prestadora, exceto se comprovado que os serviços se enquadram naqueles não sujeitos à retenção, conforme disposto no artigo 170 da IN MPS/SRP nº 03/2005:

(...)

Do Ponto Controvertido

Retornando ao contexto da controvérsia estabelecida, foram desarquivados os autos contendo as DISO das obras em questão, para análise dos valores calculados na época e realização dos novos cálculos, considerando os valores retidos pelas tomadoras, a fim de apurar eventual saldo a restituir, conforme constou do Despacho Decisório.

À época da regularização das obras, a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 determinava no caso de regularização de obra pessoa jurídica para fins de liberação da CND, o seguinte:

Liberação de CND sem Exame da Contabilidade

Art. 477. A CND ou a CPD-EN de obra de construção civil, sob a responsabilidade de pessoa jurídica, será liberada sem exame dos livros contábeis, desde que a empresa:

I - apresente os seguintes documentos:

- a) DISO, prevista no inciso I do caput do art. 475;
- b) prova de contabilidade, na forma do inciso II do § 2º do art. 475; e
- c) planilha prevista no inciso II do caput do art. 475, quando houver mão-de-obra terceirizada;

II - cumpra, ainda que somente em relação a esta obra, os requisitos previstos no art. 528; e

III - comprove:

- a) no caso de edificações prediais, que os recolhimentos efetuados representam área regularizada, obtida na forma prevista no Capítulo IV deste Título, de, no mínimo, setenta por cento da área total do imóvel, observada a aplicação de redutores, previstos no art. 449, quando for o caso;
- b) nos demais tipos de obras sujeitas à matrícula, que a remuneração dos segurados contida em GFIP ou em documento de arrecadação específico, com vinculação inequívoca à obra, seja equivalente a, no mínimo, setenta por cento do valor da remuneração contida em nota fiscal de serviço ou contrato, apurada de acordo com o disposto na Seção I do Capítulo III deste Título.

§ 1º Para efeito do inciso II do caput, serão consideradas as remunerações citadas nos arts. 446 a 448, sem conversão em área.

§ 2º Quando o percentual mínimo previsto nas alíneas “a” e “b” do inciso III do caput não for atingido, a CND ou a CPD-EN será liberada:

I - de imediato, mediante o recolhimento, conforme o caso, integral das contribuições sociais apuradas por aferição nos termos dos arts. 427, 428, 600, 601, 604 e 605 ou nos termos do Capítulo IV deste Título, desde que solicitada pelo responsável pela regularização da obra;

II - após Auditoria-Fiscal específica da obra, se realizada em até dez dias;

III - se não cumpridos os procedimentos previstos nos incisos I e II, no prazo estabelecido no art. 564, hipótese em que a DISO será encaminhada ao Serviço/Seção de Planejamento da DRP para o planejamento da ação fiscal.

§ 3º Independentemente da expedição da CND, fica ressalvado à SRP o direito de cobrar qualquer importância que venha a ser considerada devida em futura Auditoria-Fiscal.

Art. 478. Quando a empresa não apresentar escrituração contábil no momento da regularização, a CND será liberada mediante o recolhimento integral das contribuições sociais, apuradas por aferição nos termos dos arts. 427, 428, 600, 601, 604 e 605, ou nos termos do Capítulo IV deste Título, conforme o caso, desde que solicitada pelo responsável pela regularização da obra, observado o disposto no art. 475. grifei

Como se vê dos dispositivos acima, a liberação da CND da obra se deu de forma excepcional, pois não houve atingimento do percentual previsto na alínea “b” do inciso II do artigo 477 da IN SRP nº 03/2005,

(...)

Como apurado, a mão de obra prevista em contrato correspondia à 30% do valor total contratado:

(...)

Entretanto, havendo sonegação ou recusa da apresentação da contabilidade regular ou caso ela não espelhe a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, a regularização será por meio da aferição indireta, consoante o disposto no art. 33, § 4º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, redação vigente à época da regularização das obras :

(...)

No presente caso, na aferição da mão de obra contida nas notas fiscais de serviços apresentadas para a regularização das obras foi adotado o seguinte procedimento, conforme transcrevo dos Despachos, fls. 1.769/1.904:

(...)

Verifica-se dos Despachos acima que foi utilizado o percentual de aferição contido no artigo 427 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, *verbis*:

(...)

Pois bem, a fiscalização aponta diferença de base de cálculo por considerar que a aferição da mão de obra deveria ter sido feita sobre o valor bruto da Nota Fiscal e não sobre o valor da mão de obra destacada na nota fiscal, que nos Despachos referidos acima constou como “*valor do contrato de empreitada global (mão de obra)*”.

E considerando a diferença de base de cálculo comparando-se com o quanto recolhido a título de retenção, a fiscalização apurou saldo devedor indeferindo a restituição, conforme planilha que reproduzo:

(...)

Conforme constatado, o valor da mão de obra prevista nos contratos equivalia ao percentual de 30% do total contratado, abaixo do previsto no artigo 427 da IN SRP nº 03/2005, no percentual de 40%:

A insurgência do manifestante reside neste ponto, por entender que no presente caso, houve previsão de fornecimento de materiais e seus valores estão definidos em contrato, devendo a aferição ser enquadrada na previsão contida no *caput* do art. 601: Mão-de-Obra Aferida = Parcela de Serviços Estabelecida em Contrato/NF (deduzidos os materiais) x 40%.

Contudo, em que pesem as razões apresentadas pela defesa, a interpretação dada pela fiscalização está de acordo com os normativos que regiam a restituição/compensação de contribuições previdenciárias à época.

No presente processo há uma análise subjacente que é feita ao se considerar os fundamentos do pedido: tratando-se de pedido de restituição de valores retidos de acordo com a Lei nº 9.711/98, devem ser observados os critérios e procedimentos estabelecidos na vigência da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/05, que assim dispunha

(...)

Conforme constatado, o valor da mão de obra prevista nos contratos no percentual de 30% estava abaixo do previsto no artigo 427 da IN SRP nº 03/2005 considerado na regularização das obras, além disto as remunerações declaradas em GFIP pela construtora estão aquém dos valores da mão de obra contida nas notas fiscais de serviços, o que afasta a existência de crédito a ser restituído:

(...)

Portanto, o proceder da fiscalização, em face da realidade encontrada, encontra-se plenamente respaldado pela legislação pertinente.

Dadas todas as circunstâncias em que foi liberada a CND das obras em comento, sem exame da contabilidade regular, e ainda considerando que as remunerações foram aferidas, agiu com acerto a fiscalização, pois, o direito à restituição pressupõe a certeza e liquidez do crédito pleiteado, o que não se confirma no presente caso.

Apresentado Recurso Voluntário, em que se sustenta os seguintes fundamentos:

- Após a exposição dos fatos e do processo, destaca os despachos decisórios proferidos nos autos;

- Refuta “a questão tangencial” do acórdão, afirmando que a retenção tributária previdenciária é perfeitamente possível nos contratos por empreitada total, como forma de elisão da responsabilidade solidária da contratante, conforme disposto no § 2º do art. 191 da IN SRP n. 3/05;

- Que conforme se verifica às fls. 666, 668, 670 e 673, as obras efetivamente foram matriculadas no CEI pela Recorrente, sendo que todas as NFs fazem referência inequívoca às 4 (quatro) obras e contratos, com menção a nome, endereço e número do instrumento contratual, de modo que, dado o lapso temporal e a realidade fática, torna-se irrelevante tal discussão;

- Que ao ingressar-se com o pedido de restituição, juntou-se não apenas as NFs e contratos relacionados às obras/matrículas CEI para as quais se solicitou a devolução do tributo excedente, como também todas as outras NFs e contratos que compuseram as guias GFIP e GPS que geraram recolhimentos no período em referência. Sustenta, ainda, que o senhor Auditor Fiscal da RFB teria constatado tal fato no despacho interlocutório de fl. 676 e no despacho decisório (fl. 1.962);

- Que inexiste dúvidas sobre o enquadramento da Recorrente na indústria da construção civil na época da prestação dos serviços. Na oportunidade, juntou a Ficha Cadastral Completa emitida pela Junta Comercial do Estado de São Paulo – Jucesp, bem como Certidão de Registro de Pessoa Jurídica, junto ao Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do estado de São Paulo – CREA-SP;

- A norma atual sobre restituições define a competência do Auditor Fiscal para decidir (art. 161), apenas facultando ao mesmo a requisição de documentos e o exame de escriturações contábeis e fiscais do interessado, não se lhe reservando o poder discricionário de indeferir pedido desarrazoadamente;

- Destaca que às fls. 676/677, em 14/10/2009, o senhor Auditor fiscal, inclusive, encaminhou o caso para a Seção de Fiscalização (Safis) da DRF de Bauru, SP, para averiguações, mas, mais de 7 (sete) anos depois, a Safis devolveu o processo, com despacho (fl. 677) informando que *não foi realizada ação fiscal por baixo interesse*;

- É decadente o direito de revisar os cálculos das aferições indiretas e lançar eventual tributo recolhido a menor;

- São regulares os cálculos originais de aferição indireta das contribuições previdenciárias devidas sobre as quatro obras envolvidas;

- Quanto à empreitada por preço global, não obstante se trate de um serviço, os contratos de construção civil por empreitada podem prever o fornecimento dos materiais afetos à obra (art. 144, IN 3/05), discorrendo, ainda, que é possível dizer que o preço da empreitada global é composto por materiais fornecidos (maior parte), mão-de-obra para execução e BDI;

- Muito embora seja emitida uma NFPS, tratando-se de contrato de empreitada por preço global (com fornecimento de materiais), é de se concluir que a maior parte do valor faturado não é serviço, nem mão-de-obra, sendo que a legislação não exige a emissão de dois ou mais tipos de NF para o mesmo faturamento. Nesse sentido, a legislação determina que o valor dos materiais seja destacado nas NFs de prestação de serviços, de modo a, por exemplo, deduzir-se esse valor da base de cálculo do ISSQN, da retenção das contribuições previdenciárias e, ao fim e ao cabo, da base de cálculo para a aferição indireta da mão-de-obra sobre a qual incidirá as contribuições. Conclui, assim, que, nos faturamentos relativos aos contratos de empreitada de construção civil por preço global, o valor dos serviços será obtido subtraindo, do valor bruto na nota fiscal/fatura de prestação de serviços, a parcela destacada como sendo de materiais;

- Em relação à regularização da obra de construção civil por aferição indireta de mão-de-obra, esta está prevista no art. 434 da IN SRP n. 3/05 e será aplicada sempre que a empresa não apresentar, no momento do pedido de regularização da obra (DISO) ou da auditoria fiscal, as provas da completa regularidade de seus registros contábeis (caso dos autos). Trata-se da hipótese mais punitiva possível.

- Ao requerer a regularização dessas obras, a Recorrente preencheu as DISOs e solicitou a aferição indireta das contribuições previdenciárias, com base nos arts. 434 e 459 da IN SRP n. 3/05. Sustenta, ainda, que os arts. 427 e 600, inciso I da IN SRP n. 3/05, combinados, definem, para fins de aferição, que o valor da mão-de-obra utilizada na execução da empreitada de obra civil corresponderá a 40% do valor dos serviços contidos em NF. Ressalta que logo em seguida de ambos, porém, encontra-se a exceção – os contratos em que há previsão de fornecimento de materiais, citando os artigos 428 e 601, sendo que ambos se reporta ao art. 600 da IN 3/05. Ainda, que a leitura dos dispositivos é clara no sentido de que o valor da remuneração da mão-de-obra (empregados/FP): é o resultado da multiplicação do valor do serviço por 40%; sendo que o valor do serviço (contratual): é a diferença entre o valor bruto da NF e o valor do fornecimento de materiais.

- Portanto, no presente caso é de se impor a aplicação do art. 601, *caput*, eis que a aferição da mão-de-obra será obtida multiplicando-se por 40% o valor dos serviços contidos em contrato/NF, descontada a parcela discriminada de materiais.

- Sustenta que só se deveria aplicar a aferição de 40% sobre o valor bruto da nota fiscal (art. 601, §2º), caso não houvesse previsão contratual de fornecimento de materiais, o que não é o caso dos autos.

- Para a Recorrente, a lógica dessa regra é que nem todo o serviço contratual é mão-de-obra (há BDI, tributos, despesas indiretas, lucro *etc.* embutidos no preço); e a parcela contratual do preço relativa ao fornecimento de materiais nunca será mão-de-obra; daí porque haver aferição na proporção de 40% e essa aferição não incidir sobre materiais.

- Aduz que as contribuições previdenciárias relativas às aferições indiretas lançadas conforme disposto acima foram integralmente pagas pela Recorrente, mediante parcelamentos tributários já de há muito devidamente liquidados. Prova disso consta dos relatórios juntados aos autos nas fls. 1.736/1.739, bem como do resumo elaborado pelo senhor Auditor Fiscal à fl. 1.963.

- Por fim, pede o deferimento do pedido de restituição.

É o relatório, extenso, mas necessário para o deslinde da questão controvertida.

Fl. 11 do Acórdão n.º 2301-008.258 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 37322.000217/2006-91

Voto Vencido

Conselheira Letícia Lacerda de Castro, Relatora.

Conheço do recurso porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

Também conheço dos documentos juntados, por reportarem-se a provas já produzidas e que se fez necessária a apresentação pela fundamentação do acórdão recorrido.

Para o deslinde da matéria passo à descrição de algumas premissas fáticas, para depois delimitar a lide, bem como proceder ao recorte do ponto litigioso.

A primeira, quanto aos contratos celebrados e as notas fiscais emitidas: que a Recorrente foi contratada para reforma de quatro imóveis, mediante contrato de empreitada por preço global. Nestes contratos houve a previsão de fornecimento dos materiais relacionados à obra. Eis o conceito legal de empreitada, do art. 144 da já revogada IN SRP 003/2005:

Art. 144. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

Destaco algumas cláusulas contratuais (fls. 11 e seguintes):

CLÁUSULA I - OBJETO

- 1.1 O BANCO, na qualidade de proprietário e locatário do imóvel sito na Rua Primeiro de Agosto 53, cidade de BAURU, Estado de SP, deliberou promover INFRA ESTRUTURA PARA REFORMA onde se encontra instalado a AG 1º DE AGOSTO BAURU/SP, em conformidade com os projetos que estão listados no caderno de condições gerais de concorrência e demais documentos, os quais passam a fazer parte integrante deste contrato.
- 1.2 Nessa conformidade, o BANCO contrata com a CONSTRUTORA, sob regime de EMPREITADA A PREÇO GLOBAL E IRREAJUSTÁVEL, COM PREÇOS UNITÁRIOS DEFINIDOS, previsto na Planilha anexa, a execução da referida obra, ficando a cargo da CONSTRUTORA o fornecimento de materiais, mão-de-obra e projetos complementares, bem como a obtenção de todas as licenças, registros e autorizações que se fizerem necessárias perante os órgãos competentes.
- 1.3 Fica ajustado que o gerenciamento da obra em questão ficará a cargo de empresa terceirizada, contratada pelo BANCO, doravante denominada GERENCIADORA, nos termos deste contrato e legislação aplicável.

CLÁUSULA VII - PREÇO E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO

- 7.1 O preço contratado para os referidos serviços é de R\$ 576.000,00 (Quinhentos e setenta e seis mil reais) sendo Mão de obra R\$ 172.800,00 (Cento e setenta e dois mil

e oitocentos reais) e Material R\$ 403.200,00 (Quatrocentos e tres mil e duzentos reais) que será pago pelo BANCO à CONSTRUTORA mediante medições, apresentadas através de relatórios de medição em forma de planilhas, onde deverão necessariamente estar discriminados os valores totais de materiais e de mão de obra separadamente, observadas as condições abaixo.

- 7.2 A primeira medição será efetuada em 25/10/2004 e as demais com intervalos de 30 dias nos meses subsequentes, e a última na data de conclusão da obra. O documento comprobatório das medições, acompanhado das respectivas notas fiscais/faturas, será entregue pela CONSTRUTORA à Gerenciadora até 05 dias após a realização da medição, com vencimento previsto para 15 dias após a entrega no setor de Administração de Contratos/C.A.S.A., devidamente vistada pelo representante da Engenharia de Obras do BANCO. Os pagamentos serão efetuados mensalmente através de crédito em conta corrente mantida pela CONSTRUTORA em uma das Agências do Banespa/BSB/BSM. A documentação em questão deverá ser entregue no SANTANDER/BANESPA – DIRETORIA DE COMPRAS E CONTRATAÇÕES/C.A.S.A. 3, na Av Interlagos, 3.501 – Bloco 30 – Terreo (Administração de Contratos) -Interlagos - São Paulo/SP- CEP 04661-300.
- 7.3 Os preços para os diversos serviços contratados constituem-se preços globais completos, sem reajuste, incluindo tributos, tarifas, lucros, administração e encargos de toda espécie, especialmente o recolhimento do INSS incidente sobre a mão de obra empregada na obra, de exclusiva responsabilidade da CONSTRUTORA.

Registre-se a previsão contratual de pagamento do valor ajustado mediante medições, em que deveria ser discriminado o valor dos materiais e mão de obra, separadamente.

As Nota Fiscais assim discriminava (fls. 121 e seguintes):

DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS	PREÇO UNITÁRIO	PREÇO TOTAL
Medição parcial relativa a serviços de re- forma da Agência Lins, conforme Contrato nº 51097/2004SR		
Materiais.....		202.264,64
Mão-de-obra.....		86.684,85
		<u>288.949,49</u>

Portanto, os contratos para execução das obras previam mão de obra equivalente a 30% trinta por cento do valor global contratado

A segunda, quanto a retenção das contribuições pelo tomador, bem como seu recolhimento pela Recorrente, e a ausência de compensação.

A própria fiscalização tributária reconhece essa premissa fática.

Não obstante tratar-se de empreitada global, como observado no acórdão recorrido, houve a retenção, tratando-se de fato incontroverso.

Nesse sentido, as fls. 656/657, consta juntada pela fiscalização da relação de retenções sofridas pela Recorrente. Essa discriminação também consta do Despacho Decisório nº 438/2018. Aliás, nesse despacho, consta a situação dos parcelamentos das contribuições previdenciárias pela Recorrente, como liquidados.

Uma situação fática importante é que os valores retidos não foram compensados por outros débitos tributários. Esta prova também foi produzida no processo. Segue excerto do Despacho Decisório:

Em face da existência de diversas compensações em períodos posteriores ao pedido de restituição, a empresa foi intimada, conforme Intimação Saort nº 031/2018, fls 697/698, a apresentar: Planilha demonstrativa de todas as compensações efetuadas em GFIP a partir da competência 12/2004, esclarecendo e comprovando eventuais créditos não oriundos de retenção, utilizados em compensação.

Em atendimento, a empresa apresentou os documentos de fls. 707/1702, contendo planilhas de retenção e compensação, consolidação das contas, cópias das GFIP originais e GPS.

Quanto às compensações efetuadas após sofrer as retenções, a empresa apresentou as justificativas de fls. 707/709 e no que diz respeito às compensações efetuadas nas próprias competências objetos do pedido de restituição, a empresa alega que na prática elas não teriam ocorrido, que só constam nas GFIPs por uma impossibilidade sistêmica, conforme excerto transcrito abaixo:

Não houve compensação das retenções em nenhuma das competências com folhas de salários (12/2004 e 03/2005 a 09/2005). Isto porque os valores retidos não foram informados nas GFIPs originais e, como consequência, as GPSs correspondentes foram recolhidas na totalidade dos valores devidos calculados sobre as folhas de salários. Para confirmar a veracidade desta justificativa, estão sendo entregues cópias das folhas de "Resumo das Informações à Previdência Social Constantes no Arquivo SEFIP" originais e respectivas GPSs de todas as competências com folhas de salários relativas aos identificadores com Pedido de Restituição.

Nos meses de outubro e novembro de 2005, para embasar este Pedido de Restituição, a empresa entregou à Caixa Econômica Federal formulários de "Retificação de Dados do Empregador - FGTS/INSS (RDE)" para todas as competências nas quais houve retenção; entretanto, nestes formulários, não houve anotação de valores compensados (folhas 177, 178, 208, 260, 302, 306, 349, 350, 365, 386, 420, 421, 466 e 467).

Para cumprir exigência contida na Intimação SAORT n. 168/2009, expedida em 18/05/2009 pelo Sr. José Vianey Feitosa (folha 558), naquele ano as GFIPs de todas as competências com retenção foram retificadas para conter essas retenções e os saldos de compensação. Nas GFIPs retificadas, por uma impossibilidade sistêmica, não foi possível zerar os valores compensados (de retenção e saldos anteriores), pois esse cálculo é feito automaticamente pelo SEFIP. O Pedido de Restituição (folha 563), referido com data de 26/06/2009 (outra exigência da mesma intimação), foi entregue com o mesmo valor pleiteado no pedido original.

Sobre essa informação, embora não se confirme a impossibilidade sistêmica para se zerar o campo de compensação na GFIP, seria inócuo exigir da empresa a retificação, haja vista o tempo decorrido e que tais retificações não trariam resultados práticos. Assim, entendemos que o mais razoável é acatar as justificativas da empresa, considerando que nas GFIP originais não havia informação de compensação e que os valores declarados como devidos foram recolhidos, com algumas divergências, conforme planilha abaixo:

(...)

Quanto às retenções informadas, verificamos que a empresa, de fato, sofreu as retenções e que houve os recolhimentos dos valores retidos, no CNPJ 03.152.034/0001-90 e, embora nas GPS estejam agrupados os valores referentes a diferentes matrículas, é possível identificar perfeitamente os valores referentes a cada uma das obras sob análise, conforme pesquisa às fls. 1715/1719, combinada com documentos apresentados pela empresa (NFFPS, GPS e demonstrativos), cuja localização no processo demonstramos abaixo:

(...)

A terceira premissa, quanto à regularização das obras e o critério da aferição indireta. É que foi utilizado esse critério, tendo em vista que a Recorrente declarou não possuir contabilidade formalizada. Dispõe os arts. 427 e 428 da IN SRP 03/2005:

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Art. 428. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material, ou de utilização de equipamentos, ou de ambos, na execução dos serviços contratados, o valor dos serviços contido na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços deverá ser apurado na forma prevista no art. 601, observado o disposto no art. 605.

Transcreva-se, ainda, os critérios da aferição da mão de obra materializada nas notas fiscais de serviços, apresentas para a regularização das obras (DISO) (despachos, fls. 1.769/1.904):

- 1- A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA - CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.016.48584.72, localizada à rua Olavo Bilac, 514 - Centro - Lins / SP, conforme contrato nº 51097/2004SR e aditivo - Banco do Estado de São Paulo S/A.
- 2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:
 - a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 276.600,00 x 40% (art. 427 da IN 003) = 110.640,00 (valor da remuneração).
 - b) Valor da remuneração = R\$ 110.640,00
Remuneração declarada em GFIP = R\$ 28.581,92 (09/2004 a 03/2005)
Base de cálculo da contribuição = R\$ 82.058,08
 - c) **Valor a recolher = R\$ 82.058,08 x 36,8% = 30.197,37**
- 3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN 003/2005.
- 4- Para ciência da empresa.

Ivanilde Obici Lambert

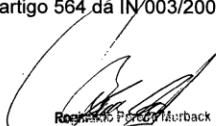
- 1- A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA - CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.016.48710/72, localizada à rua Primeiro de agosto, 5-03 - Centro - Bauru / SP, conforme contrato nº 503360/2004SR e aditivo - Banco do Estado de São Paulo S/A.
- 2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:
 - a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 222.600,00 x 40% (art. 427 da IN 003) = 89.040,00 (valor da remuneração).
 - b) Valor da remuneração = R\$ 89.040,00
Remuneração declarada em GFIP = R\$ 28.007,47 (09/2004 a 07/2005)
Base de cálculo da contribuição = R\$ 61.032,53
 - c) **Valor a recolher = R\$ 61.032,53 x 36,8% = 22.459,97**
- 3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN 003/2005.
- 4- Para ciência da empresa.

Ivanilde Obici Lambert

- 1- A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA - CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.017.92555/74, localizada à rua Lourenço Prado, 415 - Centro - Jau / SP, conforme contrato nº 18.843 e aditivo - Banco do Estado de São Paulo S/A.
- 2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:
 - a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 442.177,59 x 40% (art. 427 da IN 003) = 176.871,03 (valor da remuneração).
 - b) Valor da remuneração = R\$ 176.871,03
Remuneração declarada em GFIP = R\$ 29.103,85 (04/2005 a 09/2005)
Base de cálculo da contribuição = R\$ 147.767,18
 - c) **Valor a recolher = R\$ 147.767,18 x 36,8% = 54.378,32**
- 3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN 003/2005.
- 4- Para ciência da empresa.

Reginaldo Pereira Murbach
Técnico Previdenciário

- 1- A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA – CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil – Previdenciária sob CEI nº 50.017.92632/77, localizada à Praça Mello Peixoto, 177 – Centro – Ourinhos / SP, conforme contrato nº 19.077 e aditivo – Banco do Estado de São Paulo S/A.
- 2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:
 - a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 480.217,47 x 40% (art. 427 da IN 003) = 192.086,98 (valor da remuneração).
 - b) Valor da remuneração = R\$ 192.086,98
Remuneração declarada em GFIP = R\$ 38.040,19 (04/2005 a 09/2005)
Base de cálculo da contribuição = R\$ 154.046,79
 - c) **Valor a recolher** = R\$ 154.046,79 x 36,8% = **56.689,21**
- 3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN 003/2005.
- 4- Para ciência da empresa.


Rogério Pereira Aurbach

Postas essas premissas, importante delimitar os limites objetivos da lide deste processo.

Foi proposto o pedido de restituição pela Recorrente em 2006, na vigência da IN SRP 03/2005. Ao longo deste procedimento, alguns atos jurídicos foram praticados pela parte Recorrente, em cumprimento à determinação da autoridade fiscal, para instrução deste pedido e alcance da realidade material tributária, a saber: teria ou não a Recorrente direito à restituição.

Nesse sentido, novo pedido de requerimento foi realizado, em substituição ao primeiro, bem como foram juntados todos os documentos solicitados pela Seção de Orientação e Análise Tributária (fl. 551).

No curso da instrução do pedido da Recorrente, constatada a ausência das DISO's das obras, bem como que inexistia fiscalização da Recorrente, os autos foram remetidos à SAFIS para emissão do parecer.

Por pretensão baixo interesse, não foi feito qualquer parecer, nem mesmo investigada a Recorrente.

Em junho de 2018, mais um ato instrutório, que foi a intimação da Recorrente, pela Seção de Orientação e Análise Tributária, para apresentação de uma planilha demonstrativa de todas as compensações efetuadas em GFIP a partir da competência de 12/2004. A Recorrente atendeu a esta intimação.

Após, foi proferido o ato decisório, que demarcou a instrução do processo administrativo fiscal.

Compulsando-o, verifico que a *ratio decidendi* do ato decisório é a interpretação e aplicação do art. 427 da IN SRP 03/2005, já acima transcrito.

Esta conclusão é clara, ao menos em minha cognição, eis que a autoridade julgadora entendeu que o percentual de 40% (referente à aferição indireta), deveria incidir sobre o total do valor das notas fiscais. Confirma-se:

“(…) houve equívoco no cálculo da aferição, haja vista que o índice de 40% foi aplicado em relação ao valor da mão de obra informada nas notas fiscais/faturas de prestação de serviços – NFFPS e nos contratos, quando o correto seria 40% do valor total das NFFPS. Como resultado, a base de cálculo usada para cobrança das contribuições ficou muito inferior à real e, em consequência, o valor pago pela empresa através de parcelamento foi bem abaixo do devido”.

Entendo que o acórdão recorrido também se amparou, ao final, na hermenêutica desse dispositivo:

Conforme constatado, o valor da mão de obra prevista nos contratos no percentual de 30% estava abaixo do previsto no artigo 427 da IN SRP nº 03/2005 considerado na regularização das obras, além disto as remunerações declaradas em GFIP pela construtora estão aquém dos valores da mão de obra contida nas notas fiscais de serviços, o que afasta a existência de crédito a ser restituído:

(...)

Portanto, o proceder da fiscalização, em face da realidade encontrada, encontra-se plenamente respaldado pela legislação pertinente.

Dadas todas as circunstâncias em que foi liberada a CND das obras em comento, sem exame da contabilidade regular, e ainda considerando que as remunerações foram aferidas, agiu com acerto a fiscalização, pois, o direito à restituição pressupõe a certeza e liquidez do crédito pleiteado, o que não se confirma no presente caso.

Por relevante, também faço o seguinte recorte deste processo: Não se afigura legítima qualquer cognição, nessa esfera, acerca da realidade material do percentual conferido a título de “mão de obra” nos contratos das obras, e nas notas fiscais, fora do que produzido neste processo, em especial na fase instrutória.

Nessa linha de raciocínio, rememora-se que nos próprios contratos consta que os pagamentos (referente a mão de obras e materiais) seriam sustentados pela medição prévia.

Portanto, a lógica do meu voto é a interpretação dos dispositivos que regem a restituição do crédito, ante a situação jurídica de aferição indireta da mão de obra e a realidade fática já reconstruída nos autos.

Dispõe os arts. 427 e 428 da IN SRP 03/2005:

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços.

Art. 428. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material, ou de utilização de equipamentos, ou de ambos, na execução dos serviços contratados, o valor dos serviços contido na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços deverá ser apurado na forma prevista no art. 601, observado o disposto no art. 605.

Já os arts. 600 e 601, assim prescrevem:

Art. 600. Para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços por empresa corresponde ao mínimo de:

I - quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços;

II - cinquenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo, no caso de trabalho temporário.

Parágrafo único. Nos serviços de limpeza, de transporte de cargas e de passageiros e nos de construção civil, que envolvam utilização de equipamentos, a remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços não poderá ser inferior aos respectivos percentuais previstos nos arts. 602, 603 e 605.

Art. 601. Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, para a execução dos serviços, se os valores de material ou equipamento estiverem estabelecidos no

contrato, ainda que não discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, o valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços será apurado na forma do art. 600.

§ 1º Caso haja previsão contratual de fornecimento de material ou de utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, e os valores de material ou de utilização de equipamento não estiverem estabelecidos no contrato, nem discriminados na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, o valor do serviço corresponde, no mínimo, a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada o disposto no art. 600.

§ 2º Caso haja discriminação de valores de material ou de utilização de equipamento na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, mas não existindo previsão contratual de seu fornecimento, o valor dos serviços será o valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra, o disposto no art. 600.

§ 3º Se a utilização de equipamento for inerente à execução dos serviços contratados, ainda que não esteja previsto em contrato, o valor do serviço corresponderá a cinquenta por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, aplicando-se, para fins de aferição da remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços, o disposto no art. 600 e observado, no caso da construção civil, o previsto no art. 605.

§ 4º A remuneração nos serviços de transporte de cargas e de passageiros será aferida na forma prevista no art. 603.

No presente caso, entendo que a questão se resolve pela aplicação do art. 601, *caput* (há previsão no contrato de fornecimento de material e sua discriminação).

E mais, cotejando o *caput* do art. 601 com seus parágrafos, em especial o segundo, entendo que o valor da mão de obra, quando há previsão de fornecimento de material definido em contrato, deva ser aferida com o percentual indicado no art. 600 sobre a parcela dos serviços contidos na nota fiscal. Ora, quando esse percentual incide sobre o valor bruto da nota, o próprio dispositivo assim indica, *ex vi* do §2º acima transcrito.

Assim, pela leitura do art. 600 e o art. 427, tem-se que, de fato, para se alcançar o valor da mão de obra, por aferição indireta, o percentual de “quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços” deve ter por base de cálculo o *valor dos serviços, constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços* (art. 600, I).

Observe que nas notas fiscais juntadas aos autos a Recorrente intitulou de serviços o valor total da obra (o que tecnicamente não o é, ante o fornecimento de materiais, que não se confunde com serviços, em conformidade com os contratos).

Registro, também, que esses “serviços” foram assim discriminados, em todas as notas fiscais, salvo relapso que me tenha fugido alguma anotação diversa:

Medição relativa a serviços:

Materiais ...XXX

Mão-de-obra ...XXX

Soma-se a essa constatação, que os próprios contratos ao tratar sobre o preço, discrimina o que seria fornecimento de material do que seria “mão de obra”.

Nessa linha de raciocínio, tem-se que a própria Recorrente mensurou, declarou, o valor da mão de obra, nas notas fiscais.

No presente caso, encontra-se um impasse, ao menos em meu juízo: é necessária encontrar a remuneração da mão de obra utilizada na prestação de serviços. Para tanto, deve-se aplicar ao caso o percentual de 40% sobre o valor de “mão de obra”, conferido pela própria Recorrente nas notas fiscais? Aliás, em consonância com os instrumentos contratuais que discriminava fornecimento de materiais *versus* mão de obra.

Ora, o próprio art. 600, *caput*, que entendo ser aplicável ao caso, define que para fins de aferição, a remuneração da mão-de-obra utilizada na prestação de serviços corresponde ao mínimo de quarenta por cento do valor dos serviços constantes da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

Inexiste uma “imobilidade” normativa para fins de aplicação de dado percentual para o alcance do valor de mão de obra. Não é vinculante essa aplicação de 40%. Ela prevê, reitere-se, um percentual mínimo.

Assim dispõe o art. 459 da IN SRP 03/2005:

Art. 459. No caso de reforma de imóvel, o valor da remuneração da mão-de-obra deverá ser apurado com base nos valores contidos nas notas fiscais, faturas ou recibos de prestação de serviços e no contrato, conforme disciplinado nos arts. 427 e 428.

Justamente com base nos valores contidos nas notas fiscais, referentes à mão de obra, que entendo dever ser reconhecida a base de cálculo das contribuições previdenciárias, sendo inaplicável o percentual mínimo, porquanto as notas não preveem o pagamento específico de serviços, já declarando o valor da mão de obra para os serviços de reformas das obras.

Divorcia-se da construção da realidade material (no caso, busca do valor de mão de obra) pretender aplicar qualquer percentual (mínimo, é verdade), sobre um valor já declarado a título de mão de obra. Essa base já está encontrada nos contratos e notas fiscais.

Portanto, não que esteja afastando a aferição indireta da mão de obra. Aferição indireta há, porquanto não se procedeu ao exame da documentação fiscal da Recorrente, porque assim foi sua escolha. Mas procedendo a uma interpretação racionalmente adequada dos dispositivos e da prova apresentada nos autos é que deve ser considerado um valor superior à equação [mão de obra X 40%], é dizer, que seja considerado o próprio valor da “mão de obra” declarada nas notas fiscais.

Assim, entendo que devem ser refeitos os cálculos para que se encontre a incidência das contribuições previdenciárias, sobre a base de cálculo de mão de obra definida nas notas fiscais. Havendo valor a ser restituído à Recorrente, que o seja, na hipótese de não haver pendência tributária perante a Receita Federal do Brasil.

Caso em alguma nota fiscal haja a discriminação, ao revés de “mão de obras”, de “serviços”, ou “projeto”, para exemplificar, entendo que para essas ocorrências em que fora declarada a prestação de um serviço, efetivo, seja aplicada a alíquota de 40%, na forma do art. 600, *caput* (ou seja, sobre o valor dos serviços e não da nota fiscal bruta).

Ante ao exposto, voto para converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro

Voto Vencedor

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Redatora designada

Em que pese a pertinência das razões e fundamentos legais expressos no voto da Ilustre Relatora, peço vênia para divergir de seu posicionamento, pois entendo que a base de cálculo de 40% de mão-de-obra incide sobre o valor global da nota fiscal de prestação de serviços, portanto, dispensável a conversão do feito em diligência para refazer os cálculos apurados pela fiscalização.

Por meio do Despacho Decisório de e-fls. 1.958/1.964 a fiscalização identifica diferença de base de cálculo por considerar que a aferição da mão de obra deveria ter sido feita sobre o valor bruto da Nota Fiscal e não sobre o valor da mão de obra destacada na nota fiscal. Ao realizar cotejo entre a diferença de base de cálculo com o quanto recolhido a título de retenção, a fiscalização apurou saldo devedor e de forma acertada indeferiu o pedido de restituição.

Pela documentação acostada, verifica-se que o valor da mão de obra prevista nos contratos equivalia ao percentual de 30% do total contratado, valor este inferior ao percentual mínimo de 40% estabelecido no artigo 427 da IN SRP nº 03/2005. A interpretação dada pela fiscalização está em consonância com os normativos que regem a restituição/ compensação de contribuições previdenciárias à época e portanto correto o indeferimento da restituição pleiteada.

Por oportuno, transcrevo os fundamentos da decisão recorrida, que acolho e adoto como razões de decidir para negar provimento ao recurso.

Do Ponto Controvertido

Retornando ao contexto da controvérsia estabelecida, foram desarquivados os autos contendo as DISO das obras em questão, para análise dos valores calculados na época e realização dos novos cálculos, considerando os valores retidos pelas tomadoras, a fim de apurar eventual saldo a restituir, conforme constou do Despacho Decisório.

À época da regularização das obras, a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 determinava no caso de regularização de obra pessoa jurídica para fins de liberação da CND, o seguinte:

Liberação de CND sem Exame da Contabilidade

Art. 477. A CND ou a CPD-EN de obra de construção civil, sob a responsabilidade de pessoa jurídica, será liberada sem exame dos livros contábeis, desde que a empresa:

I - apresente os seguintes documentos:

- a) DISO, prevista no inciso I do caput do art. 475;
- b) prova de contabilidade, na forma do inciso II do § 2º do art. 475; e c) planilha prevista no inciso II do caput do art. 475, quando houver mão-deobra terceirizada;

II - cumpra, ainda que somente em relação a esta obra, os requisitos previstos no art. 528; e III - comprove:

a) no caso de edificações prediais, que os recolhimentos efetuados representam área regularizada, obtida na forma prevista no Capítulo IV deste Título, de, no mínimo, setenta por cento da área total do imóvel, observada a aplicação de redutores, previstos no art. 449, quando for o caso;

b) nos demais tipos de obras sujeitas à matrícula, que a remuneração dos segurados contida em GFIP ou em documento de arrecadação específico, com vinculação inequívoca à obra, seja equivalente a, no mínimo, setenta por cento do valor da remuneração contida em nota fiscal de serviço ou contrato, apurada de acordo com o disposto na Seção I do Capítulo III deste Título.

§ 1º Para efeito do inciso II do caput, serão consideradas as remunerações citadas nos arts. 446 a 448, sem conversão em área.

§ 2º Quando o percentual mínimo previsto nas alíneas “a” e “b” do inciso III do caput não for atingido, a CND ou a CPD-EN será liberada:

I - de imediato, mediante o recolhimento, conforme o caso, integral das contribuições sociais apuradas por aferição nos termos dos arts. 427, 428, 600, 601, 604 e 605 ou nos termos do Capítulo IV deste Título, desde que solicitada pelo responsável pela regularização da obra;

II - após Auditoria-Fiscal específica da obra, se realizada em até dez dias;

III - se não cumpridos os procedimentos previstos nos incisos I e II, no prazo estabelecido no art. 564, hipótese em que a DISO será encaminhada ao Serviço/Seção de Planejamento da DRP para o planejamento da ação fiscal.

§ 3º Independentemente da expedição da CND, fica ressalvado à SRP o direito de cobrar qualquer importância que venha a ser considerada devida em futura Auditoria-Fiscal.

Art. 478. Quando a empresa não apresentar escrituração contábil no momento da regularização, a CND será liberada mediante o recolhimento integral das contribuições sociais, apuradas por aferição nos termos dos arts. 427, 428, 600, 601, 604 e 605, ou nos termos do Capítulo IV deste Título, conforme o caso, desde que solicitada pelo responsável pela regularização da obra, observado o disposto no art. 475. Grifei

Como se vê dos dispositivos acima, a liberação da CND da obra se deu de forma excepcional, pois não houve atingimento do percentual previsto na alínea “b” do inciso II do artigo 477 da IN SRP nº 03/2005,

Matrícula CEI	Referência	(A) Mão Obra Contrato	(B) Remuneração GFIP	C= 70% de A
50.016.48584/72	Banespa Lins	276.600,00	28.581,92	193.620,00
50.016.48710/72	Banespa Bauru	222.600,00	28.007,47	155.820,00
50.017.92555/74	Banespa Jau	442.177,59	29.103,85	309.524,31
50.017.92632/77	Banespa Ourinhos	480.217,47	38.040,19	336.152,23

Como apurado, a mão de obra prevista em contrato correspondia à 30% do valor total contratado:

Matrícula CEI	Referência	Total contrato	Materiais	Mão de obra	% mão de obra
50.016.48584/72	Banespa Lins	922.000,00	645.400,00	276.600,00	30%
50.016.48710/72	Banespa Bauru	742.000,00	519.400,00	222.600,00	30%
50.017.92555/74	Banespa Jau	1.473.925,33	1.031.747,74	442.177,59	30%
50.017.92632/77	Banespa Ourinhos	1.600.725,09	1.120.507,62	480.217,47	30%

Convém destacar que a regularização de obra de construção civil apresenta algumas particularidades. No caso de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica com contabilidade regular, a regularização ocorre por meio de auditoria realizada com base na escrituração contábil da empresa e na documentação relativa à obra ou ao serviço.

Entretanto, havendo sonegação ou recusa da apresentação da contabilidade regular ou caso ela não espelhe a realidade econômico-financeira da empresa por omissão de lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, a regularização será por meio da aferição indireta, consoante o disposto no art. 33, § 4º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, redação vigente à época da regularização das obras :

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário. (grifei)

Igualmente, sujeita-se à regularização pelo método da aferição indireta a obra de construção civil de responsabilidade de pessoa jurídica que não possua escrituração contábil regular ou de pessoa física.

No presente caso, na aferição da mão de obra contida nas notas fiscais de serviços apresentadas para a regularização das obras foi adotado o seguinte procedimento, conforme transcrevo dos Despachos, fls. 1.769/1.904:

CEI nº 50.016.48584/72, fls. 1.794

A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA — CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.016.48584.72, localizada à rua Olavo Bilac, 514 — Centro — Lins / SP, conforme contrato nº 51097/2004SR e aditivo — Banco do Estado de São Paulo S/A.

2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:

a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 276.600,00 x 40% (**art. 427 da IN 003**) = 110.640,00 (valor da remuneração).

b) Valor da remuneração = R\$ 110.640,00

Remuneração declarada em GFIP = R\$ 28.581,92 (09/2004 a 03/2005)

Base de cálculo da contribuição = R\$ 82.058,08

c) Valor a recolher = R\$ 82.058,08 x 36,8% = 30.197,37

3 - Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN 003/2005.

4- Para ciência da empresa.

CEI nº 50.016.48710/72, fls. 1.825:

1- A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA — CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.016.48710/72, localizada à rua Primeiro de agosto, 5-03 — Centro — Bauru / SP, conforme contrato nº 503360/2004SR e aditivo — Banco do Estado de São Paulo S/A.

2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:

a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 222.600,00 x 40% (**art. 427 da IN 003**) = 89.040,00 (valor da remuneração). -

b) Valor da remuneração = R\$ 89.040,00

Remuneração declarada em GFIP = R\$ 28.007,47 (09/2004 a 07/2005)

Base de cálculo da contribuição = R\$ 61.032,53

c) Valor a recolher = R\$ 61.032,53 x 36,8% = 22.459,97.

3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN 003/2005.

4- Para ciência da empresa.

CEI nº 50.017.92555/74, fls. 1880:

1- A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA — CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.017.92555/74, localizada à rua Lourenço Prado, 415 — Centro — Jaú / SP, conforme contrato nº 18.843 e aditivo — Banco do Estado de São Paulo S/A.

2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:

a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 442.177,59 x 40% (art. 427 da IN 003) = 176.871,03 (valor da remuneração).

b) Valor da remuneração = R\$ 176.871,03

Remuneração declarada em GFIP = R\$ 29.103,85 (04/2005 a 09/2005)

Base de cálculo da contribuição = R\$ 147.767,18

c) Valor a recolher = R\$ 147.767,18 x 36,8% = 54.378,32

3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564 da IN-003/ 005.

CEI nº 50.017.92632/77, fls 1902:

A empresa ALM. ENGENHARIA E COMERCIO LTDA CNPJ 03.152.034/0001-90, solicitou a liberação de CND para a obra de construção civil de sua responsabilidade, matriculada na Receita Federal do Brasil - Previdenciária sob CEI nº 50.017.92632/77, localizada à Praça Mello Peixoto, 177 — Centro — Ourinhos / SP, conforme contrato nº 19.077 e aditivo — Banco do Estado de São Paulo S/A.

2- Efetuado os cálculos mediante documentos apresentados e informações constante da DISO, verificamos:

a) Valor do contrato de empreitada global (mão de obra) = R\$ 480.217,47 x 40% (art. 427 da IN 003) = 192.086,98 (valor da remuneração).

b) Valor da remuneração = R\$ 192.086,98

Remuneração declarada em GFIP = R\$ 38.040,19 (04/2005 a 09/2005)

Base de cálculo da contribuição = R\$ 154.046,79

c) Valor a recolher = R\$ 154.046,79 x 36,8% = 56.689,21

3- Desta forma, a CND será liberada de acordo com o art. 477 parágrafo 2º, item III, desde que cumprido o artigo 564, d 003/2005.

4- Para ciência da empresa.

Verifica-se dos Despachos acima que foi utilizado o percentual de aferição contido no artigo 427 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, *verbis*:

CAPÍTULO III

APURAÇÃO DA REMUNERAÇÃO DA MÃO-DE-OBRA POR AFERIÇÃO INDIRETA

Art. 426. A escolha do indicador mais apropriado para a avaliação do custo da construção civil e a regulamentação da sua utilização para fins da apuração da remuneração da mão-de-obra, por aferição indireta, competem exclusivamente à SRP, por atribuição que lhe é dada pelos § 4º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212, de

1991, com as alterações decorrentes da Lei nº 11.098, de 2005 Apuração da Remuneração da Mão-de-Obra com Base na Nota Fiscal, na Fatura ou no Recibo de Prestação de Serviços

Art. 427. O valor da remuneração da mão-de-obra utilizada na execução dos serviços contratados, aferido indiretamente, corresponde **no mínimo a quarenta por cento do valor dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços. (grifei)**

Pois bem, a fiscalização aponta diferença de base de cálculo por considerar que a aferição da mão de obra deveria ter sido feita sobre o valor bruto da Nota Fiscal e não sobre o valor da mão de obra destacada na nota fiscal, que nos Despachos referidos acima constou como “valor do contrato de empreitada global (mão de obra)”.

E considerando a diferença de base de cálculo comparando-se com o quanto recolhido a título de retenção, a fiscalização apurou saldo devedor indeferindo a restituição, conforme planilha que reproduzo:

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
Obra	Tipo contrato	Valor contrato m.o. + material	m.o. contratual	m.o. aferida na época	m.o. aferida 40% (correta, que deveria ser aplicada)	Contribuição retida	m.o. declarada gfp	Base calc usada na época (E-H)	Valor calculado na época, pago em parcelamento (I x 36,8)	Base calc correta (F-H)	Valor devido correto (K x 36,8)	Valor devido menos o valor retido (L-G)	Diferença não arrecadada (M-J)
Bauru	original	576.000,00	172.800,00		230.400,00								
	aditivo	166.000,00	49.800,00		66.400,00								
	total	742.000,00	222.600,00	89.040,00	296.800,00	24.485,99	28.007,47	61.032,53	22.459,97	268.792,53	98.915,65	74.429,66	51.969,69
Lins	original	742.500,00	222.750,00		297.000,00								
	aditivo	179.500,00	53.850,00		71.800,00								
	total	922.000,00	276.600,00	110.640,00	368.800,00	30.425,78	28.581,92	82.058,08	30.197,37	340.218,08	125.200,25	94.774,47	64.577,10
Jaú	original	1.346.527,50	403.958,25		538.611,00								
	aditivo	127.397,83	38.219,34		50.959,13								
	total	1.473.925,33	442.177,59	176.871,03	589.570,13	48.639,51	29.103,85	147.767,18	54.378,32	560.466,28	206.251,59	157.612,08	103.233,76
Ourinhos	original	1.508.075,00	452.422,50		603.230,00								
	aditivo	92.650,09	27.794,97		37.060,04								
	total	1.600.725,09	480.217,47	192.086,98	640.290,04	52.823,89	38.040,19	154.046,79	56.689,21	602.249,85	221.627,94	168.804,05	112.114,84
Total		4.738.650,42	1.421.595,06	568.638,01	1.895.460,17	156.375,17	123.733,43	444.904,58	163.724,88	1.771.726,74	651.995,44	495.620,27	331.895,39

Conforme constatado, o valor da mão de obra prevista nos contratos equivalia ao percentual de 30% do total contratado, abaixo do previsto no artigo 427 da IN SRP nº 03/2005, no percentual de 40%:

A insurgência do manifestante reside neste ponto, por entender que no presente caso, houve previsão de fornecimento de materiais e seus valores estão definidos em contrato, devendo a aferição ser enquadrada na previsão contida no *caput* do art. 601: Mão-de-Obra Aferida = Parcela de Serviços Estabelecida em Contrato/NF (deduzidos os materiais) x 40%.

Contudo, em que pesem as razões apresentadas pela defesa, a interpretação dada pela fiscalização está de acordo com os normativos que regiam a restituição/ compensação de contribuições previdenciárias à época.

No presente processo há uma análise subjacente que é feita ao se considerar os fundamentos do pedido: tratando-se de pedido de restituição de valores retidos de acordo com a Lei nº 9.711/98, devem ser observados os critérios e procedimentos estabelecidos na vigência da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/05, que assim dispunha:

CAPÍTULO II COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO DE VALORES REFERENTES À RETENÇÃO NA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA E NA EMPREITADA Seção I Compensação Art. 203. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, conforme previsto nos arts. 140 e 172, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à

Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

§ 1º Se a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§ 2º A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições devidas à Previdência Social, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

§ 3º Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela que corresponder à data da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 4º Poderá ser efetuada a compensação de valores retidos com as contribuições devidas em decorrência do pagamento do décimo-terceiro salário.

§ 5º Caberá a compensação dos valores retidos em recolhimento efetuado em atraso, desde que o valor retido seja de competência anterior à qual está sendo realizada a compensação.

§ 6º A compensação do valor retido deverá ser feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que sofreu a retenção, sendo vedada a compensação em documento de arrecadação referente a outro estabelecimento.

§ 7º A empresa contratada para execução de obra de construção civil mediante empreitada total, compensará o valor eventualmente retido na forma do art. 191, em documento de arrecadação identificado com a matrícula CEI da obra para a qual foi efetuado o faturamento, vedada a compensação em documento de arrecadação referente a outra obra.

§ 8º No caso de obra de construção civil, é admitida a compensação de saldo de retenção com as contribuições referentes ao estabelecimento responsável pelo faturamento da obra.

Art. 204. Na impossibilidade de haver compensação integral da retenção ou não ter sido efetuada a compensação na própria competência, o crédito em favor da empresa prestadora de serviços poderá ser compensado nas competências subsequentes, ou ser objeto de pedido de restituição.

§ 1º Caso a opção seja pela compensação em competências subsequentes, o crédito em favor da empresa prestadora de serviços, acrescido de juros, calculados na forma do art. 221, não está sujeito ao limite de trinta por cento estabelecido no art. 194, observadas as condições previstas no art. 203.

§ 2º O disposto no § 1º é aplicável à compensação de valores retidos a partir de 1º de fevereiro de 1999, data da vigência do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 9.711, de 1998, observado o disposto no inciso V do art. 193.

Seção II **Restituição** Art. 205. O sujeito passivo, não optando pela compensação dos valores retidos, ou, se após a compensação, restar saldo em seu favor, poderá requerer a restituição do valor não compensado, observado o disposto nos incisos II a IV do art. 198. (Revogado pela IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008)

Art. 207. Os documentos necessários à instrução do processo de restituição da retenção são os seguintes: (Revogado pela IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008)

(...)

X - para cumprimento do disposto no inciso II do § 1º do art. 216, a requerente deverá apresentar cópia do último balanço patrimonial e declaração, sob as penas da lei, firmada pelo representante legal e pelo contador responsável com identificação de seu registro no Conselho Regional de Contabilidade - CRC, de

que a empresa possui escrituração contábil regular. (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)

(...)

Art. 216. Compete ao supervisor da UARP tipos "A" e "B" e à chefia da UARP tipo "C" decidir sobre requerimento de reembolso e de restituição. (Redação dada pela IN SRP nº 20, de 11/01/2007)(Revogado pela IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008)

§ 1º Fica condicionada ao despacho conclusivo de AFPS, a decisão referente aos processos que apresentem as seguintes situações:

(...)

II - restituição decorrente da retenção na cessão de mão-de-obra ou na empreitada em que **o valor da mão-de-obra empregada é inferior a quarenta por cento do valor bruto dos serviços contido na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, quando a requerente apresentar prova de que possui escrituração contábil formalizada**; grifei

Conforme constatado, o valor da mão de obra prevista nos contratos no percentual de 30% estava abaixo do previsto no artigo 427 da IN SRP nº 03/2005 considerado na regularização das obras, além disto as remunerações declaradas em GFIP pela construtora estão aquém dos valores da mão de obra contida nas notas fiscais de serviços, o que afasta a existência de crédito a ser restituído:

Matrícula CEI	Referência	(A) Total contrato	(B)Materiais	(C)Mão de obra	D=C/A % mão de obra
50.016.48584/72	Banespa Lins	922.000,00	645.400,00	276.600,00	30%
50.016.48710/72	Banespa Bauru	742.000,00	519.400,00	222.600,00	30%
50.017.92555/74	Banespa Jau	1.473.925,33	1.031.747,74	442.177,59	30%
50.017.92632/77	Banespa Ourinhos	1.600.725,09	1.120.507,62	480.217,47	30%

Portanto, o proceder da fiscalização, em face da realidade encontrada, encontra-se plenamente respaldado pela legislação pertinente.

Dadas todas as circunstâncias em que foi liberada a CND das obras em comento, sem exame da contabilidade regular, e ainda considerando que as remunerações foram aferidas, agiu com acerto a fiscalização, pois, o direito à restituição pressupõe a certeza e liquidez do crédito pleiteado, o que não se confirma no presente caso.

Conclusão

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Redatora Designada