



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.721344/2012-78
ACÓRDÃO	3201-012.748 – 3 ^a SEÇÃO/2 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIZ CONSTRUÇÕES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RECEITA. CONSTRUÇÃO CIVIL.

Uma vez verificado que os cálculos da contribuinte não seguiram os preceitos legais, incorrendo em desproporcionalidade entre os créditos apropriados e a realização de receita, deve-se recalcular os créditos considerando o correto percentual de rateio dos custos.

PIS. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O direito estabelecido para o aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, na sistemática de não-cumulatividade, deve ser exercido pela pessoa jurídica, na forma determinada pela legislação, demonstrando, de forma individualizada e inequívoca, as aquisições que seriam passíveis de aproveitamento do crédito.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao próprio sujeito passivo o ônus de comprovar a existência do direito creditório, discriminando a base de cálculo dos créditos aproveitados, vinculados aos respectivos elementos de prova.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RECEITA. CONSTRUÇÃO CIVIL.

Uma vez verificado que os cálculos da contribuinte não seguiram os preceitos legais, incorrendo em desproporcionalidade entre os créditos

apropriados e a realização de receita, deve-se recalcular os créditos considerando o correto percentual de rateio dos custos.

PIS. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O direito estabelecido para o aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, na sistemática de não-cumulatividade, deve ser exercido pela pessoa jurídica, na forma determinada pela legislação, demonstrando, de forma individualizada e inequívoca, as aquisições que seriam passíveis de aproveitamento do crédito.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao próprio sujeito passivo o ônus de comprovar a existência do direito creditório, discriminando a base de cálculo dos créditos aproveitados, vinculados aos respectivos elementos de prova.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pilarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de impugnação (fls. 1.907 a 1.911) ao auto de infração às folhas 2 a 65, lavrado para lançamento de ofício de PIS e Cofins em decorrência de insuficiência de recolhimento (infração 001), bem como para a glosa de créditos das referidas contribuições em decorrência de seu aproveitamento em desacordo com os preceitos legais (infração 002).

Infração 001: a interessada ignorou os preceitos estabelecidos pelo art. 7º da Lei nº 11.051/2004 e art. 4º da Lei nº 10.833/2003, aplicáveis à construção civil, que determinam que a utilização dos créditos de PIS e Cofins deverá seguir o regime de reconhecimento de receita previsto na legislação do Imposto de Renda. Além disso, a interessada enquadrou equivocadamente receitas no regime cumulativo com fundamento no art. 10º, XX, da Lei nº 10.833/2003.

Infração 002: a interessada não comprovou parte dos créditos de PIS e Cofins utilizados, assim como utilizou créditos não permitidos pela legislação de regência.

Cientificada, a recorrente apresentou impugnação, por meio da qual defende, em síntese, que, com relação à infração 001:

- Deve ser julgada improcedente por ter realizado a compensação entre débitos e créditos de PIS e Cofins dos empreendimentos Carpe Diem, Liz Empresarial, Bela Vista Long Stay e Morada dos Arcos, pois recolheu o valor devido posteriormente.
- É necessária a realização de perícia fiscal com objetivo de comprovar o recolhimento do valor devido de PIS e Cofins em exercícios posteriores.
- Tendo em vista a natureza dos serviços prestados referente às notas fiscais 000558, 000588 e 000589, não poderia ocorrer o enquadramento destas receitas no regime não cumulativo como fez a fiscalização, já que as notas foram emitidas para a SUCAB em dezembro de 2008 pelo regime cumulativo, por se tratarem de serviços de execução de construção civil, ora sob regime de empreitada, ora sob regime de administração, cujas receitas estão excluídas do regime não cumulativo até 31/12/2015, conforme previsão do art. 10º, XX, da Lei nº 10.833/2003.
- O lançamento operou verdadeiros bis in idem no levantamento das receitas, haja vista que a receita decorrente das notas fiscais 000557 e 000558 foram lançadas tanto na coluna “Rec. Ser. Outros” quanto na coluna “Rec. de Serv.”, lançando-se as contribuições em duplicidade.
- Anexou quadro comparativo por meio do qual demonstra que a posição informada pela auditoria totaliza R\$ 262.493,85, referente à Receita de Serviços, e R\$ 14.265,17, referente à Receita Serviços Outros, enquanto

defende que os valores corretos seriam R\$ 87.566,81 e R\$ 6.436,75 respectivamente.

Com relação à infração 002, a impugnante apenas afirma que houve a glosa de alguns créditos por ausência de comprovação e não qualificação como insumos, mas sem lançamento de débitos fiscal, ocorrendo apenas a redução dos créditos de PIS e Cofins para o exercício subseqüente, no entanto, não contesta o procedimento realizado pela fiscalização ou apresenta argumentos de defesa.

Registre-se, que o presente processo foi encaminhado para a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA (DRF/SDR), nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, para realização de diligência fiscal visando esclarecer algumas inconsistências relacionadas as notas fiscais nº 000588, nº 000589 e nº 000558, citadas pela defesa, bem com relação as alegações de bis in idem no levantamento das receitas.

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 15-48.530 - 4^a Turma da DRJ/SDR que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RECEITA. CONSTRUÇÃO CIVIL.

Uma vez verificado que os cálculos da contribuinte não seguiram os preceitos legais, incorrendo em desproporcionalidade entre os créditos apropriados e a realização de receita, deve-se recalcular os créditos considerando o correto percentual de rateio dos custos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

IMPUGNAÇÃO. PROVAS

A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

PERÍCIA.

Indefere-se pedido para realização de perícia quando a produção probatória não necessita de conhecimento técnico especializado ou o fato a ser comprovado não é necessário para firmar a convicção do julgador.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo exatamente os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Relator

A Recorrente traz a discussão o mesmo argumento trazido na Manifestação de Inconformidade, porém sem trazer nenhuma documentação que comprove tal argumentação.

Assim, por entender que a decisão proferida pela instância a quo seguiu o rumo correto, utilizo sua ratio decidendi como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis::

A impugnação é tempestiva e preenche os requisitos de admissibilidade nos termos Decreto nº 70.235/1972.

Infração 001 – Desproporcionalidade entre os créditos apropriados e a realização de receita:

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 66 a 70), a interessada ignorou os preceitos estabelecidos pelo art. 7º da Lei nº 11.051/2004 e art. 4º Lei nº 10.833/2003, abaixo transcritos:

Lei nº 10.833/2003 Art. 4º A pessoa jurídica que adquirir imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado a venda, utilizará o crédito referente aos custos vinculados à unidade construída ou em construção, a ser descontado na forma do art. 3º, somente a partir da efetivação da venda.

Lei nº 11.051/2004 Art. 7º Na determinação das bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, relativamente às atividades de que trata o art. 4º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, deverá ser adotado o regime de reconhecimento de receitas previsto na legislação do imposto de renda.

(grifou-se)A legislação do imposto de renda, Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, trata no art. 407, in verbis, o que deve ser computado em cada período de apuração:

Contratos a Longo Prazo Produção em Longo Prazo Art. 407. Na apuração do resultado de contratos, com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração:

I - o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração;

II - parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração.

§ 1º A percentagem do contrato ou da produção executada durante o período de apuração poderá ser determinada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 1º):

I - com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção; ou II - com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.

§ 2º Na apuração dos resultados de contratos de longo prazo, devem ser observados na escrituração comercial os procedimentos estabelecidos nesta Seção, exceto quanto ao diferimento previsto no art. 409, que será procedido apenas no LALUR.

De acordo com o TVF, a interessada foi intimada a demonstrar os percentuais de rateio dos custos para fins de reapuração dos créditos. Com base na planilha apresentada, a fiscalização recalcoulou os créditos tomando como base os percentuais de rateio informados pela própria interessada, o que resultou em valores a lançar de PIS e Cofins, conforme planilha demonstrativa às folhas 53 e 54.

A impugnante alega que, ainda que tenha utilizado créditos de PIS e Cofins em desobediência ao percentual de rateio do custo total durante o ano de 2008, não lhe pode ser imputada a infração impugnada, uma vez que nos exercícios seguintes utilizou créditos a menor ou não utilizou qualquer crédito destas contribuições, recolhendo integralmente e posteriormente as contribuições referentes ao empreendimentos Carpe Diem, Liz Empresarial, Bela Vista Long Stay e Morada dos Arcos.

Argumenta que se analisado somente o ano de 2008 (início da obra) e ignorando os anos posteriores, como fez a fiscalização, pode-se entender pela procedência do lançamento, entretanto, caso sejam analisados os anos subsequentes, será

verificado que a impugnante recolheu integralmente as contribuições, mesmo que posteriormente.

Defende que ocorreu uma verdadeira compensação entre débitos e créditos de PIS e Cofins. No início das obras houve creditamento a maior, em decorrência do elevado volume de compras, já no final da obra, quando pouco se comprou, houve elevada receita, a impugnante se creditou a menor, pagando muito mais PIS e Cofins.

Requer a realização de perícia fiscal a fim de que possa comprovar o recolhimento do valor devido de PIS e Cofins em exercícios posteriores.

Com relações as alegações da defesa, não merecem prosperar. Não há previsão legal que suporte o procedimento descrito pela impugnante como “verdadeira compensação entre os débitos e créditos de PIS e COFINS”. Além disso, a própria interessada assumiu ter utilizado créditos em desobediência ao percentual de rateio previsto em legislação.

Assim, uma vez verificado que os cálculos da interessada não seguiram os preceitos legais, incorrendo em desproporcionalidade entre os créditos apropriados e a realização de receita, entende-se por correto o procedimento da fiscalização em recalcular os créditos, o que resultou em valores a lançar das contribuições.

Registre-se que o recálculo efetuado pela fiscalização tomou como base os percentuais de rateio apresentados pela própria interessada em resposta ao Termo de Intimação cuja ciência se deu em 13/12/2011.

Por fim, acerca do pedido de perícia, entende-se que, apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear a realização de perícia técnica, tais medidas processuais incidentais pressupõe que o fato a ser provado necessite de esclarecimentos ou que a produção probatória necessite de conhecimento técnico especializado. No presente caso, tais motivos são inexistentes já que não há nenhum elemento obscuro que seja necessário para firmar a convicção do julgador.

Sendo assim, em conformidade com art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972, indefere-se a perícia requerida por considerá-la desnecessária e conclui-se que não há reparo a ser feito no procedimento realizado pela fiscalização.

Infração 001 – Enquadramento de receitas no regime não-cumulativo e duplicidade de lançamento:

Conforme TVF, por meio dos Dacons de outubro a dezembro de 2008, a interessada apresentou cálculo de PIS e Cofins com base em regime cumulativo, sendo que todas as receitas auferidas no ano de 2008 estão sujeitas ao regime da não-cumulatividade.

A impugnante argumenta que as notas fiscais que foram emitidas pelo regime cumulativo são as de número 000558, para Lenobetão, declarada no Dacon de

outubro de 2008, e as notas fiscais 000588, 000589 e 000558, emitidas para a SUCAB e declaradas nº Dacon de dezembro de 2008.

Acrescenta que todas as notas citadas são decorrentes de serviços de execução de construção civil, ora sob regime de empreitada, ora sob regime de administração, cujas receitas estão excluídas do regime não cumulativo até 31/12/2015, conforme previsão do art. 10º, inciso XX, da Lei nº 10.833/2003, abaixo transrito, e, portanto, não poderiam ser enquadradas no regime não-cumulativo como fez a fiscalização.

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º :

(...)XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014).

Adicionalmente, a interessada alega que o lançamento operou verdadeiro bis in idem no levantamento das receitas, haja vista que a receita decorrente das notas fiscais 000557 e 000558 foram lançadas tanto na coluna “Rec. Ser. Outros” quanto na coluna “Rec. de Serv.”, lançando-se as contribuições em duplicidade. Anexou quadro comparativo por meio do qual demonstra que a posição informada pela auditoria totaliza R\$ 262.493,85, referente à Receita de Serviços, e R\$ 14.265,17 referente à Receita Serviços Outros, enquanto defende que os valores corretos seriam R\$ 87.566,81 e R\$ 6.436,75 respectivamente.

Com relação às alegações da defesa, verificou-se que as notas fiscais nº 000588 e nº 000589 citadas não foram anexadas aos autos, tampouco foram anexados outros documentos, que possibilitassem a análise quanto ao seu enquadramento no inciso XX do artigo 10º da Lei nº 10.833/2003. Já a nota fiscal nº 000558, também citada pela defesa, apesar de ter sido anexada a folha 1942, não se encontra acompanhada do correspondente contrato que pudesse auxiliar a análise quanto ao seu enquadramento no inciso XX do artigo 10º da Lei nº 10.833/2003.

Assim, diante de tais inconsistências, pautado na busca pela verdade material e a fim de assegurar o direito de defesa da impugnante, em 25/04/2019, o presente processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA(DRF/SDR), nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, para realização de diligência fiscal visando a:

I. Intimar a interessada a apresentar:

- As notas fiscais nº 000588 e nº 000589, emitidas para a SUCAB em dezembro de 2008, bem como os respectivos contratos, que comprovem que se referem a receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção, conforme previsão do art. 10, XX, da Lei nº 10.833/2003.

- Contrato correspondente à nota fiscal nº 000558, emitida em 20/10/2008, no total de R\$ 12.537,55, à folha 1.942 do processo, que comprove que se refere à receita decorrente da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção, conforme previsão do art. 10, XX, da Lei nº 10.833/2003.

II. Verificar se houve inclusão em duplicidade das notas fiscais nº 000558 e nº 000557, conforme alega a interessada, na tabela apresentada na folha 55 do auto de infração, nas colunas “Rec. de Serv.” (R\$ 262.493,85) e “Rec. Serv. outros” (R\$ 14.265,17).

Após a realização da diligência requerida, o processo retornou a esta Delegacia de Julgamento, conforme Termo de Encerramento de Diligência às folhas 1991/1994, informado não ter sido possível atender à solicitação quanto à apresentação da documentação e informações solicitadas, tendo em vista que a interessada, apesar de regulamente intimada, não apresentou as informações solicitadas.

Vide trechos do Termo de Encerramento de Diligência abaixo:

Em resposta à intimação supracitada, a interessada apresentou, nos autos do processo de lançamento, em 08 de agosto de 2019, pedido de prorrogação de prazo de vinte (20) dias, alegando dificuldade de localização e acesso da documentação solicitada, que se refere ao ano de 2008.

Em 23 de agosto de 2019, a empresa foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal n. 02, cientificado via postal, conforme o Termo Fiscal e o AR anexos, em que se reiterou pedido para apresentação das informações e documentação solicitadas anteriormente.

A interessada não atendeu ao Termo Fiscal supramencionado, todavia, entrou em contato, via telefone, através de seu representante, Fagner Silva, informando-nos da dificuldade em apresentar a documentação solicitada nas intimações fiscais por se tratar de período antigo, do ano-calendário de 2008, razão pela qual haviam requerido uma prorrogação de prazo, de vinte (20) dias, para atendimento.

Nesta oportunidade, a empresa foi cientificada de que o atendimento aos Termos Fiscais e Pedido de Prorrogação deveria ser feito por escrito, consoante informação constante dos referidos Termos Fiscais, mediante apresentação de resposta na Delegacia da Receita Federal em Salvador, no seguinte endereço:

Av. Luís Viana Filho, n.º 3329 – Paralela CEP 41.730-101 – 2.º andar – sala 218 - GRUPO DO IRPJ – GRUPO FISCAL 02.

A despeito da informação e dos Termos Fiscais acima referidos, o contribuinte nada mais apresentou e/ou requereu a esta diligência fiscal.

Diante do acima exposto e considerando o decurso do prazo de mais de sessenta (60) dias, desde o pedido de prorrogação de prazo apresentado pela interessada, em 08 de agosto de 2019, sem qualquer outra manifestação, encerro a presente

diligência fiscal, informado não ter sido possível atender à solicitação da 4a Turma de Julgamento da DRJ – SDR, quanto à apresentação da documentação e informações solicitadas, tampouco esclarecer sobre a existência de duplicidade de notas fiscais consideradas no lançamento fiscal.

Tendo em vista todo o exposto acima, conclui-se que não há elementos de prova suficiente para formar a convicção do julgador de que as receitas decorrentes das notas fiscais nº 000588, nº 000589 e nº 000558 estão enquadradas no inciso XX do artigo 10º da Lei nº 10.833/2003 a serem submetidas ao regime cumulativo das contribuições PIS e Cofins.

Vale ressaltar que, com base nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, é ônus da interessada juntar aos autos os elementos de prova que possuir. As alegações apresentadas pela defesa, dissociadas de provas materiais que as sustentem, tornam-se desprovidas de fundamentos ou razões de direito.

É assente em direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Conclui-se daí que embora tendo sido dado à contribuinte amplo direito de defesa, assegurado pela Constituição Federal de 1988, art. 5º, inciso LV, esta deixou de exercê-lo quando não atendeu as intimações enviadas no curso da diligência fiscal para que comprovasse as alegações em sede de impugnação.

Sendo que o Recurso Voluntário é igual ao apresentado na Impugnação, e não trazendo aos autos nenhuma comprovação ou argumentação diferente.

Todavia vale ressaltar que em relação a infração 002, a Recorrente traz somente que a infração 002 ao glosar os créditos por ausência de comprovação e não qualificação como insumos, mas sem lançamento de débito fiscal, ocorreu apenas a redução dos créditos de PIS e COFINS, portanto devendo tal infração ser considerada como não recorrida.

Diante do exposto voto em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow