



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.908418/2012-97
ACÓRDÃO	3101-005.064 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MONTAGENS DE ESTRUTURAS PAM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

Construção Civil. Obras de Construção Civil.

Somente permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS cumulativa as receitas decorrentes da execução de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2015.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho- Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Como forma de elucidar os fatos ocorridos, colaciono o relatório da Resolução nº 3302-001.058, de 24 de abril de 2019, *verbis*:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do indeferimento de pedido de restituição (PER) de nº 38258.34058.270507.1.2.041228, nos termos do despacho decisório emitido em 01/08/2012 (rastreamento de nº 029237079).

No aludido PER, transmitido eletronicamente em 27/05/2007, a contribuinte indicou um crédito de R\$ 440,15, referente ao pagamento efetuado em 15/02/2006, de PIS/PASEP, código de receita 6912, no valor total de R\$ 440,15.

Segundo o despacho decisório recorrido, a restituição foi indeferida porque o Darf indicado como crédito estava totalmente utilizado para extinção de débito de mesmo tributo e período de apuração, de acordo com as informações da DCTF transmitida pela Interessada. Em decorrência, a restituição foi indeferida com base no art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

Cientificada em 16/08/2012, a Contribuinte interpôs Manifestação de Inconformidade em 13/09/2012.

Alega que a atividade da empresa é de montagens de estruturas metálicas, prestando serviços de execução de obras por empreitada de construção civil. Por isso, afirma que a partir de 01/05/2004, com base na Lei nº 10.865/2004, passou a se submeter ao sistema cumulativo do PIS e da Cofins. Porém, continuou a recolher a contribuição pelo sistema não cumulativo, o que gerou o pagamento a maior.

Demonstra, então, o valor a restituir a que entende ter direito.

Anexa a relação de notas fiscais do período de apuração em análise, buscando comprovar o total da receita mensal sobre o qual a contribuição deve incidir e o Darf, comprovando o pagamento.

Requer a acolhida da Manifestação de Inconformidade

A 3ª Turma da DRJ Curitiba (RS) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 0644.608, de 11 de dezembro de 2013, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 15/02/2006

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RECOLHIMENTO VINCULADO. DÉBITO CONFESSADO.

Correto o Despacho Decisório que indeferiu o pedido de restituição por inexistência de direito creditório, tendo em vista que o pagamento alegado como origem do crédito estava integral e validamente alocado em DCTF para a quitação de débito confessado.

PROVAS. INSUFICIÊNCIA. CONTRATO DE EMPREITADA.

Apenas as notas fiscais trazidas aos autos, embora importantes, não são suficientes para comprovar que a contribuinte executou obras por empreitada de construção civil, sendo imprescindível a juntada do contrato de empreitada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, o recorrente interpôs recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

- a) Em relação a não retificação da DCTF, o próprio relator menciona a possibilidade de retificação de ofício pela autoridade fiscal;
- b) As empresas que tiveram receitas decorrentes da execução por administração, empreitada e subempreitada, de construção civil estão sujeitas ao sistema cumulativo do PIS e da Cofins; e
- c) De fato, as notas fiscais não discriminam os serviços. Por esse motivo, estão em anexo ao recurso voluntário os respectivos contratos de prestação de serviços.

O julgamento foi convertido em diligência para que a Unidade de Origem analisasse os documentos acostados aos autos no momento da interposição do recurso voluntário, a existência do indébito tributário pleiteado e, caso exista, se foi utilizado em outro pedido de restituição ou de compensação.

A Unidade de Origem realizou a diligência e emitiu parecer fiscal.

O Sujeito Passivo tomou ciência do resultado da análise fiscal e não apresentou manifestação.

O processo retornou a este relator, nos termos regimentais.

Este é o breve relatório.

VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

Admissibilidade

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Conforme relatado, a questão a ser dirimida diz respeito à aplicação do art. 10, XX, da Lei nº 10.833/2003, que, nos termos do inc. V, do art. 15, da mesma lei, também se aplica à contribuição ao PIS/Pasep, *in verbis*:

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, até 31 de dezembro de 2015; (Redação dada pela Lei nº 12.375, de 30 de dezembro de 2010)

A recorrente, em sede de recurso voluntário, apresentou contratos de prestação de serviços para demonstrar que sua atividade está contemplada pelo dispositivo legal acima mencionado. Permitindo o recolhimento das contribuições no regime cumulativo.

A lei determina que as receitas recebidas pela recorrente devem ser decorrentes da execução de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2015, seja na administração, como empreitada ou subempreitada, para que ela possa se manter no regime cumulativo.

Portanto, necessário se faz enfrentar a seguinte questão: serviços de montagem de estruturas metálicas de ferro e alumínio, objeto social da empresa em epígrafe, podem ser enquadradas como “obras de construção civil”?

O acórdão recorrido tratou dessa questão de forma objetiva e clara. Por refletir meu entendimento sobre o tema, reproduzo suas considerações para fundamentar minha decisão, *verbis*:

Os conceitos de construção e empreitada, segundo De Plácido e Silva em Vocabulário Jurídico – Editora Forense, 15ª edição, 1998 – são os seguintes:

CONSTRUÇÃO. Derivado do latim constructio, de construere, possui a significação de estrutura, compleição, formação ou edificação.

(...)

Construção. Na terminologia do Direito Civil, é mais comumente aplicado para indicar o edifício ou o prédio (em sentido estrito), já construído (obra executada), como para apontar toda espécie de obra ou edificação que se esteja executando.

Nesta última acepção, pois, não somente se entende construção a obra realizada para erguer ou edificar uma casa, um sobrado, um arranha-céu, genericamente chamados de prédios; mas, toda obra executada de parte dele, como sejam muros, paredes etc.

Construção, assim, além de designar o próprio prédio já construído, assinala toda espécie de obra ou de trabalho, tendente a ampliar, modificar, melhorar o prédio já construído ou edificado, ou a construí-lo inteiramente. E exprime toda espécie de obra, trabalho de arquitetura ou de pedreiro, mesmo que não se destine a edificar a habitação.

EMPREITADA. Derivado do grego empractos (o que se faz), quer o vocábulo designar, em sentido amplo, tudo que é feito por ofício de outrem, seja pessoalmente por si ou por sua direção.

No sentido jurídico, então, é o contrato em virtude do qual um dos contratantes comete a outro a execução de um determinado serviço, mediante certa retribuição proporcional ao serviço executado, ou a que for ajustada.

E nestas condições, tanto compreende a empreitada de obra ou de construção, como a empreitada para a feitura de qualquer outra espécie de trabalho ou serviço.

Apresenta-se como modalidade de contratação de serviços. No entanto, contrato especial, distingue-se da contratação ou serviço assalariado, porque na empreitada não é o dono do serviço quem o dirige e paga, mas a pessoa a quem se encarregou de executá-lo, que é quem o dirige e por conta de quem se tomam outras pessoas que o vão auxiliar na incumbência.

(...)

Pode ser parcial ou total; com ou sem o fornecimento de material.

(...)

O caráter dominante da empreitada, no entanto, conforme era mesmo do conceito sempre tido, é que é obra a que alguém se obriga por certo preço.

Construir, portanto, é executar uma obra, seja casa, prédio, viaduto, parede, etc. E construir por empreitada é executar a obra mediante contrato, no qual um dos contratantes comete a outro a execução da obra mediante uma retribuição.

Nesse ponto, importante analisar a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que, entre outras coisas, trata da tributação sobre obras de construção civil. O art. 322 da citada IN traz os seguintes conceitos:

Art. 322. Considera-se:

I – Obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, conforme discriminação no Anexo VII;

...

X – Serviço de construção civil, aquele prestado no ramo da construção civil, tais como os discriminados no Anexo VII;

...

XXVII – contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

...

No citado Anexo VII, relativamente ao objeto social da contribuinte, faz-se necessário destacar o seguinte:

42.928

*MONTAGEM DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS E DE ESTRUTURAS METÁLICAS
42.928/ 01 MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS (SERVIÇO)*

Esta Subclasse compreende:

- A montagem de estruturas metálicas permanentes;
- Os serviços de soldagem de estruturas metálicas.

Esta Subclasse não compreende:

- A montagem de estruturas metálicas quando executada pelo próprio fabricante (25217/00);
- A montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais (33210/00);
- A montagem e desmontagem de andaimes, plataformas, fôrmas para concreto, escoramentos e outras estruturas temporárias (43991/02).

Analizando o contrato acostado aos autos quando da interposição do recurso voluntário, entendo que o objeto foi a prestação dos serviços de mão de obra de montagem de estruturas metálicas permanentes.

Sendo assim, os serviços prestados pela recorrente se subsomem-se ao conceito de serviço de construção civil previsto no art. 322 da IN SRF nº 971, de 13 de novembro de 2009. Não tem como considerar que as receitas do contrato acostado aos autos foram oriundas de obras de construção civil.

Logo, a recorrente não pode se manter no regime cumulativo, pois o inciso XX, do art. 10, da Lei nº 10833/2003, é explícito em mencionar “obras de construção civil” e não “serviço de construção civil”.

Noutro giro, pela análise da Unidade de Origem em sede de diligência, não houve a constatação de direito creditório a favor da recorrente. Esse fato foi apontado pela Autoridade Fiscal, sendo dado ciência à recorrente, que se manteve silente.

11. A empresa afirma que desenvolve a atividade de montagens de estruturas metálicas, prestando serviços de execução de obras por empreitada de construção civil. Por isso, afirma que a partir de 01/05/2004, com base na Lei nº 10.865/2004, passou a se submeter ao sistema cumulativo do PIS e da Cofins.

12. Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, foram verificados os seguintes Códigos Nacionais de Atividade Econômica – CNAE vinculados a suas atividades:

Código CNAE	descrição
7732201	Aluguel De Máquinas E Equipamentos Para Construção Sem Operador, Exceto Andaimes
4292801	Montagem De Estruturas Metálicas

4399104	Serviços De Operação E Fornecimento De Equipamentos Para Transporte E Elevação De Cargas E Pessoas Para Uso Em Obras
---------	--

20. Por fim, a cláusula quinta do contrato (fl. 41) estipula o pagamento de R\$ 87.000,00 pelos serviços prestados, sendo dividido em três parcelas, sendo a primeira de 60% do valor estipulado e as subsequentes de 20% cada uma.

21. Fazendo-se os cálculos matemáticos respectivos, conclui-se que nenhuma das parcelas corresponde ao valor de R\$ 46.000,00 de base de cálculo declarado pela empresa (fl. 9), para fins de recolhimento de Pis/Pasep.

22. Isto posto, pelos motivos expostos, entende-se que não houve a comprovação do contrato referente a obra realizada.

II. III. Da Análise Da Existência Do Indébito Tributário Pleiteado E Da Utilização Do Crédito Em Outro Pedido De Restituição Ou De Compensação

23. Passa-se neste momento a verificar se houve recolhimento indevido ou a maior. Para isso, foi consultada a DCTF da empresa do mês de janeiro de 2006, de forma a se identificar se houve a declaração do débito.

24. Nesse sentido, em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a Interessada declarou em DCTF o débito de PIS/Pasep – não-cumulativo, código 6912:

Consulta DCTF::Consulta Declaração				
MENU PRINCIPAL CONSULTAR OUTRA DECLARAÇÃO				
CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
91.312.403/0001-46	MONTAGENS DE ESTRUTURAS PAM LTDA	1º Semestre/2006	Original/Ativa	100.2006.2006.2070011369
Demonstrativo do Saldo a Pagar do Débito - PIS/PASEP - 6912-01 - Janeiro/2006				
Débito Apurado:				440,15
Créditos Vinculados				
- PAGAMENTO				440,15
- COMPENSAÇÃO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR				0,00
- OUTRAS COMPENSAÇÕES				0,00
- PARCELAMENTO				0,00
- SUSPENSÃO				0,00
Soma dos Créditos Vinculados:				440,15

25. Entretanto, não há a declaração de débito de Pis/Pasep cumulativo, código 8109, conforme abaixo demonstrado:

Consulta DCTF::Consulta Declaração				
MENU PRINCIPAL CONSULTAR OUTRA DECLARAÇÃO				
CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	Nº Declaração
91.312.403/0001-46	MONTAGENS DE ESTRUTURAS PAM LTDA	1º Semestre/2006	Original/Ativa	100.2006.2006.2070011369
Informações do Débito - PIS/PASEP				
Código de Receita	Período de Apuração	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar
☒ 6912-01	Jan/2006	440,15	440,15	0,00
☐ 6912-01	Fev/2006	584,79	584,79	0,00
☐ 6912-01	Mar/2006	1.062,15	1.062,15	0,00
☐ 6912-01	Abr/2006	51,57	51,57	0,00
☐ 6912-01	Mai/2006	500,00	500,00	0,00
☐ 6912-01	Jun/2006	607,40	607,40	0,00
Fechar Preparar para impressão				

26. Ocorre que, em sua defesa (fl. 9), a empresa reconhece a base de cálculo da contribuição incidente sobre R\$ 46.000,00. Que seu débito cumulativo corresponderia a R\$ 299,00. E solicita a restituição integral do débito não cumulativo recolhido, de R\$ 440,15.

27. Entretanto, não há débito declarado e pago de Pis/Pasep cumulativo. Nesse caso, acolhendo-se a devolução integral do que foi pago a título de Pis/Pasep não cumulativo, não restaria pagamento do tributo sob nenhum regime de apuração para o mês de janeiro de 2006, o que inverteria o locupletamento da demanda, passando-se o eventual enriquecimento sem causa da reclamada à reclamante.

28. Por fim, em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, não consta outros pedidos de ressarcimento ou restituição para o período ora analisado:

29. Salienta-se que o recolhimento da contribuição para o Pis/Pasep e para o Cofins cumulativa não gera direito aos créditos do regime não cumulativo, estipulados nas Leis nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e nº 10.833 de 29 de dezembro de 2003.

30. Caso detectado em sistemas algum pedido de ressarcimento de Pis/Pasep e da Cofins referente a créditos do mês de janeiro de 2006, deverá o contribuinte ser intimado a efetuar o pagamento dos créditos indevidamente ressarcidos, acrescidos dos juros e da multa de mora devidos, se aplicáveis.

III. CONCLUSÃO

31. Diante do exposto, em atendimento a Resolução CARF 3302-001.058 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, nos termos dos Art. 18 de Decreto nº 70.235/72 e Art. 35 a 37 e 63 Decreto nº 7.574/ 11, considerando a natureza subsidiária desta diligência fiscal, no sentido de fomentar a autoridade julgadora de informações necessárias ao proferimento de sua decisão, esta fiscalização entende que não foram juntadas aos autos provas hábeis e suficientes para a identificação e quantificação do crédito tributário sujeito a pedido de restituição.

32. Portanto, deve ser mantido o indeferimento do ressarcimento de Pis/Pasep recolhido indevidamente ou a maior no valor de R\$ 440,15 (quatrocentos e

quarenta reais e quinze centavos) solicitado através do Pedido Eletrônico nº 38258.34058.270507.1.2.04-1228.

33. Por fim, o trabalho apresentado está em observância com o que dispõe os Art. 100º e 142º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966 e não afasta o direito que tem a Fazenda Pública de realizar verificações adicionais, sem embargos de procedimento fiscal “*a posteriori*” para verificação de sua autenticidade/legitimidade e, se for o caso, aplicação das penalidades administrativas, civis e criminais, tendo em vista o disposto nos incisos I e II, do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137, de 1990, que define os Crimes Contra a Ordem Tributária, econômica e contra as relações de consumo.

Sendo pela impossibilidade da tese jurídica defendida pela recorrente ou pela análise dos fatos efetuada em sede de diligência, restou caracterizada a falta do direito creditório discutido nestes autos.

Conclusão

Forte nestes argumentos, conheço do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho