



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.904841/2015-10
ACÓRDÃO	3002-003.286 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRINER SERVIÇOS INDUSTRIAIS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2014

PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO. COMPENSAÇÃO. DCTF. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO POR OUTROS MEIOS DE PROVA. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PREVALÊNCIA.

A ausência de retificação da DCTF evidenciando o direito creditório relacionado a pagamento a maior que o devido, não pode se constituir em óbice intransponível à restituição/compensação do referido crédito, desde que o contribuinte comprove a existência deste por meio de documentos hábeis e idôneos.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito nos termos do artigo 170 do CTN. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito pleiteado e, não desincumbindo deste ônus, não há como reconhecer o direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Marcos Antônio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que não reconheceu pedido de compensação decorrente de crédito de pagamento indevido ou maior de Cofins.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto que em síntese:

- i) Consignou que os valores de receitas informados pela contribuinte são exatamente aqueles que constam do balancete que anexou aos autos. Portanto, é de se aceitar como verdadeira a receita bruta total informada pela interessada. Em outros termos, a receita bruta total do mês de cujo pagamento indevido e/ou a maior se pleiteia está coerente com a documentação apresentada.
- ii) Entendeu, contudo, que a interessada não explica nos autos, e nem é possível se deduzir pela documentação apresentada, quais são as receitas que atualmente compõem a base de cálculo da contribuição em tela tanto na sistemática cumulativa, quanto na não cumulativa. Em outros termos, não é possível saber se a classificação das receitas adotada pela interessada está correta.
- iii) Em síntese, concluiu que não foi possível descobrir quais receitas a contribuinte classificou como cumulativa e não cumulativa. A contribuinte fez a reclassificação não informou no recurso que contas foram reclassificadas e qual a base legal utilizada. Desse modo, o êxito do pleito da interessada está diretamente vinculado à demonstração de quais contas foram reclassificadas, quais receitas essas contas controlam e qual a base legal para a reclassificação pretendida. Enfim, as provas carreadas aos autos

não foram suficientes para demonstrar a existência de pagamento indevido ou a maior.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral compensação aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- i) De acordo com Balancetes e razão contábil apresentados em manifestação de inconformidade, ofereceu à tributação pela sistemática não-cumulativa receita submetida obrigatoriamente ao regime cumulativo, especificamente “pintura/Isolamento/Jateamento elencada no inciso XX da lei nº 10.833/2003
- ii) Que apresentou pedidos de restituição com respectiva compensação, mas que por um lapso deixou de retificar a DCTF.
- iii) Que juntou em manifestação de inconformidade apuração demonstrando o equívoco cometido e que DRJ confirmou os valores de receita bruta informados pela Recorrente correspondiam exatamente aos valores contabilmente registrados.
- iv) Demonstra reclassificação das receitas, bem como as razões legais para classificação cumulativa, inclusive, apontado as contas de receitas não cumulativas que indevidamente utilizou
- v) Pugna pela aplicação do princípio da verdade material, uma vez que o erro material no preenchimento da DCTF não pode prevalecer sobre o inequívoco direito creditório.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso, juntando novamente planilha de apuração.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Analisando detidamente a peça recursal apresentada pela Recorrente verifica-se que a Recorrente de forma objetiva aduz seu direito ao crédito pleiteado, contrapondo objetivamente à conclusão da DRJ no sentido de que não informou em manifestação de inconformidade quais as contas foram reclassificadas e qual a base legal utilizada. Vejamos passagem da decisão:

Em suma, não foi possível descobrir quais receitas a contribuinte classificou como cumulativa e não cumulativa. A contribuinte fez a reclassificação não informou no recurso que contas foram reclassificadas e qual a base legal utilizada. Desse modo, o êxito do pleito da interessada está diretamente vinculado à demonstração de quais contas foram reclassificadas, quais receitas essas contas controlam e qual a base legal para a reclassificação pretendida. Enfim, as provas carreadas aos autos não foram suficientes para demonstrar a existência de pagamento indevido ou a maior.

Em síntese, a Recorrente sustenta que após reavaliar a apuração de PIS e Cofins relativo ao período de agosto de 2014, declarado como base de cálculo do regime não cumulativo verificou que receitas que deveriam ter sido registrada na conta “3.1.01.12 – Pintura/ Isolamento /Jateamento” do regime cumulativo foram equivocadamente registradas nas contas “3.1.01.01 – Cessão de Estruturas” e “3.1.01.03 – Montagens de Serviços”, o que consequentemente resultou no pagamento indevido objeto do pedido de restituição.

Afirma que, por um lapso, a deixou de retificar a DCTF evidenciando o direito creditório relacionado a pagamento a maior que o devido, o que culminou no despacho decisório 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 apresentada pela interessada. Em decorrência, a Dcomp foi não homologada com base no art. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente apresentou sua apuração, bem como balancetes e livro razão, o que levou a DRJ concluir que a receita bruta total do mês de 08/2014 está coerente com a documentação apresentada. Entretanto, como mencionado entendeu que a Recorrente deixou de demonstrar em sua defesa quais contas foram reclassificadas, quais receitas essas contas controlam e qual a base legal para a reclassificação pretendida.

Agora, em sede recursal, invocando o princípio da verdade material a Recorrente trouxe toda a demonstração das receitas reclassificadas, bem como a base legal utilizada submissão ao regime cumulativo de forma didática e se reportando a toda a documentação apresentada em sede de manifestação de inconformidade.

Como cediço, embora o despacho decisório tenha indeferido a compensação por ter realizado detidamente o cruzamento dos valores declarados em DCTF com o DARF que se pleiteou os créditos, a controvérsia nestes autos não se dá em face da inexistência da retificação da DCTF que a DRJ aplicando a busca pela verdade material, afastou tal óbice e analisou a defesa e documentos apresentados pela Recorrente, o que segue o entendimento reiterado deste colegiado.

O que resta analisar é se a demonstração detalhada sobre a reclassificação das receitas que, de acordo com a DRJ não foi apresentada em defesa, esta presente nas razões

recursais e se, também em preservação à verdade material deve ser considerada, especialmente sob o prisma da ampla defesa e do contraditório.

Pois bem. Há que se ter em mente que o processo administrativo é regido por diversos princípios e um dos princípios norteadores é a busca verdade material, ou seja, o dever efetivo na busca da verdadeira realidade dos fatos. Assim, a análise de todos os fatos, informações e documentos que levem a apuração da realidade dos fatos não é uma faculdade, mas o dever dos agentes públicos e julgadores, não cabendo a estes julgadores deixar de analisar e apreciar as informações e provas que conduzam a elucidação dos fatos.

Neste sentido, embora a Recorrente não tenha sido objetiva e elucidativa em sua manifestação de inconformidade, muito embora tenha apresentado os referidos documentos, fato é que neste momento processual há a apresentação dos fatos correlacionados aos respectivos documentos e não se pode negar o exame destes.

De acordo com o balancete a razão apresentados pela Recorrente a composição da Receita Bruta da Recorrente que, inclusive foi confirmada pela DRJ em relação ao período, é composta de diversas rubricas e dentre elas verifica-se a existência de receita classificada como “3.1.01.12 – Pintura/Isolamento/Jateamento.”

Por sua vez, analisando o CNAE da Recorrente que foi colacionado na decisão recorrida (fls. 244), temos:

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 43.99-1-02 - Montagem e desmontagem de andaimes e outras estruturas temporárias
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 77.32-2-02 - Aluguel de andaimes 77.39-0-99 - Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais e industriais não especificados anteriormente, sem operador 46.62-1-00 - Comércio atacadista de máquinas, equipamentos para terraplenagem, mineração e construção; partes e peças 25.11-0-00 - Fabricação de estruturas metálicas 43.30-4-04 - Serviços de pintura de edifícios em geral 43.99-1-99 - Serviços especializados para construção não especificados anteriormente 43.29-1-05 - Tratamentos térmicos, acústicos ou de vibração 71.12-0-00 - Serviços de engenharia 25.39-0-02 - Serviços de tratamento e revestimento em metais 25.39-0-01 - Serviços de usinagem, tornearia e solda 71.19-7-99 - Atividades técnicas relacionadas à engenharia e arquitetura não especificadas anteriormente

A Recorrente informa que as receitas “3.1.01.12 – Pintura/Isolamento/Jateamento” são obras de construção civil e analisando a classificação CNAE da Comissão Nacional e classificação (CONCLA) do IBGE¹ estariam enquadradas no CNAE 43.30-4-04 e 43.9 vejamos:

¹ <https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?view=divisao&tipo=cnae&versao=10&divisao=43&chave=pintura>

Atividades	Estrutura										
classificação classe CNAE-Subclasses 2.3 buscar todas as seções											
Hierarquia <table border="1"> <tr> <td>Seção:</td> <td>E CONSTRUÇÃO</td> </tr> <tr> <td>Divisão:</td> <td>43 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO</td> </tr> <tr> <td>Grupo:</td> <td>43.3 Obras de acabamento</td> </tr> <tr> <td>Classe:</td> <td>43.30-4 Obras de acabamento</td> </tr> <tr> <td>Subclasse:</td> <td>4330-4/04 Serviços de pintura de edifícios em geral</td> </tr> </table> Notas Explicativas: Esta subclasse compreende: - os serviços de pintura, interior e exterior, em edificações de qualquer tipo - os serviços de pintura em obras de engenharia civil		Seção:	E CONSTRUÇÃO	Divisão:	43 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO	Grupo:	43.3 Obras de acabamento	Classe:	43.30-4 Obras de acabamento	Subclasse:	4330-4/04 Serviços de pintura de edifícios em geral
Seção:	E CONSTRUÇÃO										
Divisão:	43 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO										
Grupo:	43.3 Obras de acabamento										
Classe:	43.30-4 Obras de acabamento										
Subclasse:	4330-4/04 Serviços de pintura de edifícios em geral										

Hierarquia	
Seção:	E CONSTRUÇÃO
Divisão:	43 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS PARA CONSTRUÇÃO
Grupo:	43.1 Demolição e preparação do terreno 43.2 Instalações elétricas, hidráulicas e outras instalações em construções 43.3 Obras de acabamento 43.9 Outros serviços especializados para construção
Notas Explicativas: Esta divisão compreende a execução de partes de edifícios ou obras de infra-estrutura, tais como: a preparação do terreno para construção, a instalação de materiais e equipamentos necessários ao funcionamento do imóvel e as obras de acabamento. Em geral, as unidades classificadas nesta divisão são especializadas em um determinado tipo de serviço para a construção civil, comum a diferentes tipos de estruturas e que requer a utilização de técnicas e equipamentos especiais para a sua execução. Como exemplo, podem-se citar as seguintes atividades: as fundações, a concretagem de estruturas, a colocação de revestimentos de qualquer material em paredes e pisos, a instalação de andaimes, a construção de coberturas, etc. Também está compreendida nesta divisão a construção de estruturas de aço, sempre que esta atividade não seja realizada pelo próprio fabricante das partes metálicas da estrutura (vigas, colunas, lajes, etc.). Os serviços especializados para construção civil são geralmente realizados por subcontratação pela empresa responsável pela realização da construção e, no caso de obras de reforma, normalmente esses serviços são executados diretamente para o proprietário. Esta divisão compreende também as obras de instalações prediais que permitem o funcionamento e a operação do edifício. Normalmente estas atividades são realizadas conjuntamente à fase de construção, sendo que algumas partes desses serviços podem ser concluídas em um período pré-fixado. Estas atividades incluem as instalações hidráulicas, as instalações de sistemas de calefação e de ar condicionado, antenas, sistemas de alarme e outras instalações elétricas, sistemas de irrigação automáticos, elevadores e escadas rolantes, etc. Também estão incluídos os serviços de tratamento térmico e acústico, alvenaria, refrigeração comercial, a instalação de sistemas de iluminação e de sinalização luminosa e iluminação de rodovias, ferrovias, aeroportos, portos, etc. Esta divisão não compreende a construção de edifícios (divisão 41), as obras de infra-estrutura (divisão 42), a retirada de entulho (divisão 38) e os serviços de paisagismo (divisão 81).	

Assim, uma vez que se enquadram em obras de construção civil, por forma do inciso XX do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, a referidas receitas, em tese, estariam excepcionadas da sistemática não cumulativa, ainda que a pessoa jurídica seja optante pelo lucro real, vejamos:

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; [\(Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014\)](#) [Vigência](#)

Assim, em tese, as receitas de Pintura/Isolamento/Jateamento que, conforme demonstrado em recurso voluntário e comprovada pela apuração apresentada, foram indevidamente classificadas nas contas “3.1.01.01 – Cessão de Estruturas” e “3.1.01.03 – Montagens de Serviços” sujeitas ao regime não cumulativo, deveriam ser reclassificadas para o regime cumulativo e, os valores indevidamente recolhidos sobre a sistemática indevida ressarcidos à Recorrente.

Ocorre que, mesmo com todo o arcabouço fático produzido pela Recorrente e, embora não haja dúvidas de que as atividades desenvolvidas se submete às duas sistemáticas de apuração da Cofins, fato a Recorrente não comprovou efetivamente que as receitas reclassificadas se enquadram de fato nas exceções inciso XX do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003.

Isso porque conforme dispositivo acima colacionado a lei é clara que são somente as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil, ou seja, está vinculada a contrato de administração, empreitada ou subempreitada, sendo certo que no presente caso, os documentos apresentados não permitem concluir por esta vinculação.

Há que se registrar que a expressão “obras de construção civil” por envolver conceito amplo que e que a lei não cuidou de delimitar sua abrangência, comportou ao longo os anos diversas interpretações o que foi, inclusive, objeto de solução de consulta nº 43 – Cosit de 27/05/2020 que assim concluiu:

“(…)

Conclusão

84. Com base no exposto, conclui-se que a expressão “obras de construção civil”, para fins de aplicação do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, compreende os trabalhos de engenharia que, mediante construção, reforma, recuperação, ampliação, reparação e outros procedimentos similares, transformam o espaço no qual são aplicados.

85. Os serviços de construção civil submetem-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, porém, quando aplicadas em obra de construção civil e vinculados ao mesmo contrato de administração, empreitada ou subempreitada dessa última, suas receitas estão abrangidas pelo inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, devendo submetê-las ao regime de apuração cumulativa de ambas as contribuições.

86. A vinculação de serviço de construção civil a contrato de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil estará comprovada quando nesse contrato estiver estipulado que a pessoa jurídica contratada é responsável pela execução e entrega, por meios próprios ou de terceiros, de tal prestação de serviço.

87. Serviços não aplicados à execução da obra de construção civil, tais como os serviços técnico-especializados de laudos, inspeções, assessoria técnica, etc. não estão abrangidos pelo conceito de “obras de construção civil”, ainda que referentes a ela, devendo submeter suas receitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(...)

92. As receitas do serviço de manutenção de instalações prediais só estarão abrangidas pelo regime de apuração cumulativa quando estiverem vinculadas a um mesmo contrato de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil e a realização de tal obra for incondicional.

93. Para fins de aplicação do inciso XX do art. 10 c/c o inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, o enquadramento no regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a outras atividades relacionadas à construção civil deverá ser verificado de acordo com os delineamentos dessa solução de consulta, sempre dispensando especial atenção para os critérios discriminatórios para obra ou serviço de construção civil.

(...)” (grifamos)

Neste sentido, interpretando conclusões da solução de consulta com as provas produzidas pela Recorrente, não é possível apurar se as receitas de Pintura/Isolamento/Jateamento estão vinculadas a contrato de administração, empreitada ou subempreitada, ou se referem simplesmente a serviços de instalações ou mesmo serviços técnicos especializados. Para dirimir a questão, a Recorrente deveria ter sido diligente na apresentação dos respectivos contratos e as notas emitidas, sendo certo que a mera explicação da origem das receitas e aos livros contábeis, não permitem concluir inequivocamente a submissão ao regime cumulativo.

Desta forma, conclui-se que a Recorrente não comprova a composição e existência do crédito de Cofins pleiteados, sendo certo que compete à parte a comprovação do seu direito, uma vez que nos casos de pedido de ressarcimento de créditos é ônus do contribuinte demonstrar efetivamente a existência dos valores pleiteados.

Dispositivo:

Diante do exposto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima

ACÓRDÃO 3002-003.286 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 18470.904841/2015-10

DOCUMENTO VALIDADO