



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10410.003045/2009-12  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-004.333 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/PASEP - COFINS - REGIME MISTO  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
MONTEC MONTAGEM TÉCNICA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS cumulativa, somente as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, na definição da IN SRP n° 3/05 e ADN Cosit n° 30/99.

RETENÇÃO NA FONTE. APROVEITAMENTO.

Os valores retidos, na forma da legislação tributária, serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção e poderão ser deduzidos das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Permanecem sujeitas às normas da legislação do PIS/PASEP cumulativo, somente as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, na definição da IN SRP n° 3/05 e ADN Cosit n° 30/99.

RETENÇÃO NA FONTE. APROVEITAMENTO.

Os valores retidos, na forma da legislação tributária, serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção e poderão ser deduzidos das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF Nº 63/17. SUMULA CARF Nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

**RO Não Conhecido e RV Negado**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, por se tratar de valor inferior ao limite de alçada atualmente aplicável, de acordo com a Súmula CARF n. 103, e em negar provimento ao recurso voluntário

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, Renato Vieira de Ávila (Suplente), Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

**Relatório**

Versa o presente sobre **Autos de Infração**, lavrados em 09/06/2009 (fls.<sup>1</sup> 2/19) e cientificados em 15/06/2009 (AR à fl. 1171), para exigência de créditos tributários relativos às contribuições para o **PIS/PASEP** (R\$ 248.007,16) e **COFINS** (R\$ 1.245.650,75) cumulativas e não-cumulativas, acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora, referentes às *insuficiências de recolhimentos*, no período de junho de 2004 a dezembro de 2004, *conforme notas fiscais e contratos acostados neste processo* e Termo de Encerramento de Ação Fiscal - TEAF (fls. 1162/1166).

No **TEAF**, restou consignado estar o contribuinte sujeito ao regime misto de apuração das contribuições sociais: **receitas que permaneceram sujeitas às normas da legislação da COFINS e do PIS, vigentes anteriormente a Lei nº 10.833/2003**, sujeitas a incidência cumulativa (artigos 10 e 15, da Lei nº 10.833/2003), e **demais receitas**, sujeitas ao regime da não-cumulatividade.

A acusação fiscal é de *insuficiências de recolhimentos*, durante todo o período de junho de 2004 a dezembro de 2004, resultantes das **recomposições das bases de cálculo das contribuições sociais** (*Planilha no TEAF, à fl. 1164*), confrontadas com os valores confessados (DCTF).

Nas **recomposições das bases de cálculo das contribuições sociais**, além da **imputação principal**, calculada com base na reclassificação dos contratos (fls. 763/1059),

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

resumida na planilha à fl. 762, abaixo reproduzida, discriminando os contratos por regime de apuração; **outros ajustes** foram efetuados, descritos e demonstrados nas respectivas planilhas do TEAF às fl. 1165/1166: *desconsideração de compensação de créditos de PIS/COFINS a recuperar*, por indistinção do regime de apuração; e *consideração de compensação de créditos a recuperar sobre compras*, para o PIS (1.1.2.07.00026) e para a COFINS (1.1.2.07.00027).

Contrato	Empresa	Regime de Apuração
35.001-0-02	ALCLOR QUIM ALAGOAS	CUMULATIVO
225.2.083/01-6	PETROBRAS S/A	CUMULATIVO
126.2.015.01-2	PETROBRAS S/A	CUMULATIVO
TP 004/2003	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
CC 002/2004	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
TP 006/2003	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
TP 001/04	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
TP 002/2003	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
3681/2003	TRIKEM S/A	CUMULATIVO
3944/2003	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
4129/2004	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
3672/2003	CINAL	CUMULATIVO
SEM NUMERO	FOSTER W A L LTDA	NÃO-CUMULATIVO
1242005044	PETROBRAS S/A	CUMULATIVO
CC002/2004	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
1242019016	PETROBRAS S/A	NÃO-CUMULATIVO
4262/2004	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
1252001047	PETROBRAS S/A	NÃO-CUMULATIVO
1252005048	PETROBRAS S/A	CUMULATIVO
0.300000172	PETROBRAS S/A	NÃO-CUMULATIVO
13500002972.04.3	PETROBRAS S/A	NÃO-CUMULATIVO
225.2.044/03-3	PETROBRAS S/A	CUMULATIVO
4260/2004	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
4251/2004	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
OC4883	USINA SANTA CLOTIDE	NÃO-CUMULATIVO
200442356	PETROBRAS S/A	NÃO-CUMULATIVO
4316/2004	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
TP 002/2004	ALGÁS S/A	CUMULATIVO
4035/2004	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO
PE 10351-2003	BRASKEM S/A	NÃO-CUMULATIVO

PA	REC.CUMUL (R\$)	REC N CUMUL (R\$)	TOTAL
Jun/04	1.682.653,37	756.495,26	2.439.148,63
Jul/04	1.712.160,69	1.350.601,38	3.062.762,07
Ago/04	1.414.267,20	1.102.599,69	2.516.866,89
Set/04	1.531.732,30	2.012.920,14	3.544.652,44
Out/04	1.211.561,93	1.679.104,18	2.890.666,11
Nov/04	1.717.153,95	2.490.489,17	4.207.643,12
Dez/04	2.134.901,45	4.088.237,62	6.223.139,07

Confrontados os valores das contribuições sociais, apuradas a partir das bases de cálculo recompostas de ofício, com os confessados (DCTF), resultaram as diferenças apuradas nas planilhas do TEAF (*APURAÇÃO DO VALOR DEVIDO E DA DIFERENÇA PARA AUTUAÇÃO*) às fls. 1165/1166, objeto da imputação de *insuficiências de recolhimentos*.

PA	COFINS REG N CUMULATIVIDADE	VALOR DECLARADO DCTF	DIFER APURADAS
Jun/04	57.493,64	0	57.493,64
Jul/04	96.242,70	0	96.242,70
Ago/04	71.178,94	0	71.178,94
Set/04	144.242,57	4.059,20	140.183,37
Out/04	107.541,07	0	107.541,07
Nov/04	164.743,53	0	164.743,53
Dez/04	279.609,79	13.475,18	266.134,61

PA	PIS REG N CUMULATIVIDADE	VALOR DECLARADO DCTF	DIFER APURADAS
Jun/04	12.482,17	0	12.482,17
Jul/04	20.894,80	0	20.894,80
Ago/04	15.453,32	0	15.453,32
Set/04	31.315,82	879,50	30.436,32
Out/04	23.347,73	2.116,76	21.230,97
Nov/04	35.766,69	6.725,13	29.041,56
Dez/04	60.704,60	16.365,34	44.339,26

PA	COFINS REG CUMULATIVIDADE	VALOR DCTF	DIF APURADAS
Jun/04	50.479,60	0	50.479,60
Jul/04	51.364,82	0	51.364,82
Ago/04	42.428,01	0	42.428,01
Set/04	45.951,96	0	45.951,96
Out/04	36.346,85	0	36.346,85
Nov/04	51.514,61	0	51.514,61
Dez/04	64.047,04	0	64.047,04
PA	PIS REG CUMULATIVIDADE	VALOR DCTF	DIF APURADAS
Jun/04	10.937,24	0	10.937,24
Jul/04	11.129,04	0	11.129,04
Ago/04	9.192,73	0	9.192,73
Set/04	9.956,25	0	9.956,25
Out/04	7.875,15	0	7.875,15
Nov/04	11.161,50	0	11.161,50
Dez/04	13.876,85	0	13.876,85

Cientificada dos autos de infração, em 15/06/2009 (AR à fl. 1171), apresentou **impugnação**, em 15/07/2009 (fls. 1176/1196), em síntese tópica: **(a)** Da apuração da receita bruta - regimes de incidência cumulativo e não cumulativo, **(b)** Da Apuração do PIS e da COFINS, **(c)** Da Retenção na Fonte, **(d)** Dos Créditos - Incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS - rateio proporcional.

Requer a Autuada, em sede **preliminar**, que seja anulado o Auto de Infração, tendo em vista a falta de fundamentação da Auditoria para a classificação de receitas que adotou; e no **mérito**, que seja julgado inteiramente improcedente o Auto de Infração; ou, ainda, que sejam considerados os créditos de insumos por ela demonstrados.

A **decisão de primeira instância**, proferida em 26/11/2012 (fls. 8776/8810), foi pela procedência parcial da impugnação:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004*

*Ementa:*

*REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. OBRAS AGREGADAS AO SOLO OU SUBSOLO. Nos termos dos arts. 10 (inc. XX) e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, continuam sujeitas ao regime cumulativo do PIS as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, estas entendidas como as agregadas ao solo ou subsolo.*

*REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DE CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS. Nos termos dos arts. 10 (inc. XI) e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, continuam sujeitas ao regime cumulativo da Cofins as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços.*

*RETENÇÃO NA FONTE. APROVEITAMENTO. Os valores retidos na fonte, a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições e poderão ser deduzidos das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004*

*Ementa:*

*REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. OBRAS AGREGADAS AO SOLO OU SUBSOLO. Nos termos do art. 10 (inc. XX) da Lei nº 10.833, de 2003, continuam sujeitos ao regime cumulativo da Cofins, as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, estas entendidas como as agregadas ao solo ou subsolo.*

*REGIME CUMULATIVO. RECEITAS DE CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS. Nos termos do art. 10 (inc.*

*XI) da Lei nº 10.833, de 2003, continuam sujeitos ao regime cumulativo da Cofins as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços.*

*RETENÇÃO NA FONTE. APROVEITAMENTO. Os valores retidos na fonte, a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições e poderão ser deduzidos das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004*

*Ementa:*

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. Quando presentes todos os requisitos formais previstos na legislação processual fiscal, não se cogita da nulidade do auto de infração.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Por força de recurso necessário, o crédito exonerado (R\$1.216.752,61 e acréscimos legais - 81%), nos termos do art. 34, do PAF - Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, e art. 1º, da Portaria MF nº 03/2008<sup>2</sup>, foi submetido à apreciação do CARF.

Após ciência ao acórdão de primeira instância (AR à fl. 8843) em 25/03/2013, apresenta-se, em 24/04/2013, o **recurso voluntário** (fls. 8821/8837) quanto ao crédito mantido (R\$276.905,30 e acréscimos legais - 19%), em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação, em outros tópicos: **(a)** Da nulidade do auto de infração, **(b)** Da prestação de serviço de caldeiraria - Montagem Industrial - Receitas sujeitas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS, **(c)** Dos Créditos à descontar - Retenção na fonte.

Recorre a Autuada, em sede **preliminar**, que seja anulado o Auto de Infração, reiterando a falta de fundamentação da Auditoria para a classificação de receitas que

<sup>2</sup> Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

adotou; e no **mérito**, que seja julgado inteiramente improcedente o Auto de Infração, considerando correto o enquadramento, como **receitas de construção**, das **receitas de prestações de serviços de caldeiraria** realizados pela Recorrente; e, ainda, que sejam considerados a integralidade dos **valores retidos na fonte** por ela demonstrados.

Em Sessão de 12/12/2014, via Resolução nº 3401-000.876 - 4ªCAM/1ªTO, determinou-se a conversão do julgamento em diligência, nos termos determinados pelo Relator original, *in verbis*:

*"Destarte, diante da necessidade de se verificar e discriminar quais os tributos que foram efetivamente retidos na fonte, converto em diligência, devendo os autos serem baixados para a delegacia de origem tomar as seguintes providências:*

*1) confirmar se constam nos sistemas da RFB as retenções na fonte informadas nos Comprovantes Anuais de Retenção de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS das fontes pagadoras Braskem S/A, Alclor Química de Alagoas Ltda e Petróleo Brasileiro S/A, foram efetivamente realizadas;*

*2) Vincular as retenções informadas nos Comprovantes Anuais de Retenção de IRPJ, CSLL, PIS E COFINS a notas fiscais emitidas pela Montec;*

*3) Verificar a qual regime de tributação do PIS e da COFINS estão sujeitas as receitas que sofreram a retenção na fonte e fazer a alocação correspondente ao crédito tributário objeto do presente auto de infração.*

*Após cumprida a diligência acima, seja intimada a Recorrente para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias. Findo este prazo, subam os autos a esta turma para julgamento."*

Em 13/08/2015 (AR à fl. 8886), por meio do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, a Recorrente foi intimada à manifestar-se, no prazo de 30 (trinta) dias. Findo este prazo, em 14/09/2015, apresentada a manifestação às fls. 8877/8881, os autos retornaram a esta turma para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

## RECURSO DE OFÍCIO

Cuida-se de recurso de ofício, onde o valor desonerado superava o valor de alçada, à época do julgamento de 1ª instância, atendendo os requisitos para sua interposição.

	PIS	Multa	Total	%
<b>LANÇADO</b>	248.007,16	186.005,37	434.012,53	100%
<b>MANTIDO</b>	33.164,08	24.873,06	58.037,14	13%
<b>EXONERADO</b>	214.843,08	161.132,31	375.975,39	87%

	COFINS	Multa	Total	%
<b>LANÇADO</b>	1.245.650,75	934.238,06	2.179.888,81	100%
<b>MANTIDO</b>	243.741,22	182.805,91	426.547,13	20%
<b>EXONERADO</b>	1.001.909,53	751.432,15	1.753.341,68	80%

Porém, nos termos da Súmula CARF nº 103, a sua admissibilidade deve ser atestada no momento do julgamento em 2ª instância, razão pela qual dele não se pode conhecer.

### Súmula CARF nº 103:

"Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância."

Acontece que entre a data de interposição do recurso de ofício e sua apreciação em segunda instância, o valor do limite de alçada foi alterado de R\$1.000.000,00 (Portaria MF nº 03/08), para R\$2.500.000,00 (Portaria MF nº 63/17), somados tributos e encargos de multas, na redação do art. 34, do PAF - Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, e Portaria MF nº 03/08, alterada pela Portaria MF nº 63/17.

### Decreto nº 70.235/72:

**Art. 34.** A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão: (...)

I -exonerar o sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa** de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. [grifei]

### Portaria MF nº 63/17:

**Art. 1º** O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa**, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). [grifei]

Considerando que o crédito exonerado foi no valor total de R\$2.129.308,07, somados tributos [R\$1.216.752,61 = R\$ 214.843,08 (PIS) + R\$1.001.909,53 (COFINS)] e encargos de multas [R\$912.555,46 (75%) = R\$161.132,31 + R\$751.432,15], constata-se que o mesmo não atinge o atual limite de alçada de R\$2.500.000,00 (Portaria MF nº 63/17), para fins de conhecimento.

Assim, voto por não conhecer do recurso de ofício.

## RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorre a Autuada, em sede **preliminar**, que seja anulado o Auto de Infração, por falta de fundamentação da Auditoria para a classificação de receitas que adotou; e no **mérito**, que seja julgado inteiramente improcedente o Auto de Infração, considerando correto o enquadramento, como **(a) receitas de construção**, as **receitas de prestações de serviços de caldeiraria** por ela realizados; e, ainda, que sejam considerados a integralidade dos **(b) valores retidos na fonte** por ela demonstrados.

### PRELIMINAR

#### NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Reitera a Recorrente que a falta de indicação dos motivos que levaram à classificação dos contratos, como sujeitos aos regimes cumulativo ou não-cumulativo de tributação das contribuições sociais, sem apresentar quaisquer fatos e fundamentos que motivaram o entendimento, prejudica o exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que impede que se defenda satisfatoriamente, sem saber qual critério utilizado para classificar os contratos, sendo, portanto, causa de nulidade do auto de infração.

Aduz a Recorrente que a falta de detalhamento do cálculo dos valores mensais foi reconhecida pela baixa em diligência para elaboração de demonstrativos, os quais, porém, não seriam capazes de afastar a nulidade do auto de infração, pois, simples planilhas, relacionando notas fiscais, contratos, valores e regimes de classificação.

No processo administrativo de determinação e exigência de crédito tributário, as hipóteses de nulidade, vinculadas a incompetência e ao cerceamento de defesa, estão elencadas nos incisos, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972.

No caso de auto de infração, ato administrativo formalizado por termo próprio e resultante do conjunto de outros atos e termos fiscais, só há nulidade se for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I), falando-se em defesa cerceada somente quanto aos despachos e decisões (art. 59, II).

Como ato administrativo, o auto de infração deve respeitar os requisitos mínimos de formação válida do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Estando o auto de infração revestido de suas formalidades essenciais, no que tange ao seu conteúdo necessário e respectivas provas, serão analisados junto com o mérito da tributação, não sendo causa preliminar de nulidade.

Não há nulidade quando suficientemente demonstrado e fundamentado os motivos pelos quais lavrou-se o auto de infração, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, retratado nas alegações aduzidas na suas peças impugnativa e recursal.

Em equilíbrio com o princípio *pas de nullité sans grief* - não há nulidade sem prejuízo - , a nulidade por cerceamento ao direito de defesa exige a comprovação do efetivo prejuízo ao exercício desse direito por parte do sujeito passivo.

Nesse sentido, não restou caracterizado nenhum cerceamento de defesa, uma vez que a Recorrente demonstra pleno conhecimento dos fatos que lhe foram imputados pela acusação fiscal e apresenta defesa robusta, argüindo nulidade por estar impedida de se defender satisfatoriamente, sem saber qual critério foi utilizado para classificar os contratos, porém, questiona precisamente o mérito principal, em classificar suas *RECEITAS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE CALDEIRARIA COMO RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL*, buscando ampliar o conceito de *obra de construção civil*, adotado na acusação fiscal e na decisão recorrida, segundo definido no **inc. I, do art. 413, da IN SRP nº 3, de 14/07/05**, além do **ADN Cosit nº 30/99**, quando em **regime de empreitada**, sujeitando-se à **incidência cumulativa do PIS e da Cofins (inc. XX, do art. 10, da Lei nº 10.833/03)**, demonstrando perfeito entendimento desses e dos demais motivos (**inc. XI - contratos até 31/10/2003**) que levaram à classificação dos seus contratos nos respectivos regimes de incidência das contribuições sociais

Entendo, portanto, no mesmo sentido da decisão recorrida, não caracterizada a preliminar argüida, à ensejar a nulidade da constituição do crédito tributário pela lavratura do presente Auto de Infração.

## MÉRITO

### RECEITAS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE CALDEIRARIA COMO RECEITAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Inicia a Recorrente contrapondo-se às conclusões do acórdão recorrido, constantes do item 26, abaixo reproduzido:

*"26. Segundo os dispositivos normativos acima, os contratos descritos nos itens (i), (ii), (iii), (iv), (v), (vii), (viii) e (xii) têm como objeto a prestação de serviços não caracterizados como obras de construção civil, para efeitos de enquadramento no inc. XX da norma em comento. Por terem sido firmados em datas posteriores a 31/10/2003, não se ajustam também ao inc. XI da norma em tela. Assim, devem se sujeitar à incidência **não-cumulativa** do PIS e da Cofins, tal como previsto na planilha elaborada pelo Auditor-Fiscal (fl. 762)."*

Alega, genericamente, que '*alguns dos contratos analisados*' (fl. 8826), sem especificar quais os contratos e individualizar quais as notas fiscais, referem-se à prestação de *serviços de caldeiraria*, os quais classificariam-se como *serviço de montagem industrial*, objeto contratual classificado como *obra de construção civil*, conforme interpretação conjunta das disposições dos **inc. I, do art. 413, da IN SRP nº 3, de 14/07/2005**; e **ADN Cosit nº 030**,

de 14/10/1999, adotados em decisão precedente (Acórdão nº 3401-001.937, de 22/07/2012), da qual foi parte, **fundamentação para a classificação das receitas contratuais**, aceita pelo contribuinte, tornando-se incontroversa, pois, a mesma utilizada no auto de infração e ratificada pela decisão ora combatida. Ainda, citando jurisprudência administrativa e solução de consulta sobre SIMPLES, estaria respaldado o entendimento de serviços de caldeiraria como ramo da montagem industrial e, conseqüentemente, como obra de construção civil.

Discordo, apenas em parte, com as conclusões alcançadas pela Recorrente quanto aos *serviços de caldeiraria* serem ramo da *montagem industrial*, conseqüentemente, *obra de construção civil*.

Acontece que, realmente, utilizando-se a fundamentação eleita e aceita, do **inc. I, do art. 413, da IN SRP nº 3, de 14/07/2005**, considera-se obra de construção civil a montagem industrial de instalações e estruturas metálicas, **SALVO**, exceções, tais como, *montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais*; ou ainda, *montagem de estruturas metálicas quando executada pelo próprio fabricante*; serviços também abrangidos pela atividade de caldeiraria, em especial, quando relacionadas à equipamentos industriais estáticos (tanques, vasos, torres, trocadores, etc...); e também, *montagem e desmontagem de andaimes, plataformas, fôrmas para concreto, escoramentos e outras estruturas temporárias*.

Assim, nesse ponto, já é possível concluir que o conceito normativo adotado para construção civil abrange a atividade de montagem industrial e, portanto, alguns dos serviços de caldeiraria, um dos ramos envolvidos na atividade, salvo exceções legais expressas e interpretativas, não havendo como prevalecer o pleito recursal, considerando correta a sua classificação das receitas, sob a argumentação genérica da prestação de *serviços de caldeiraria*, classificar-se como *serviço de montagem industrial*, portanto, como *obra de construção civil*.

**Art. 413. 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 XIII; [...]*

**Anexo XIII**

42.92-8 MONTAGEM DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS E DE ESTRUTURAS METÁLICAS

**42.92-8/01 MONTAGEM DE ESTRUTURAS METÁLICAS (SERVIÇO)**

*Esta Subclasse compreende:*

- a montagem de estruturas metálicas permanentes

*Esta Subclasse compreende também:*

- os serviços de soldagem de estruturas metálicas

*Esta Subclasse não compreende:*

- a montagem de estruturas metálicas quando executada pelo próprio fabricante (2521-7/00)

- a *montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais* (3321-0/00)

- a *montagem e desmontagem de andaimes, plataformas, fôrmas para concreto, escoramentos e outras estruturas temporárias* (4399-1/02)

**42.92-8/02 OBRAS DE MONTAGEM INDUSTRIAL (SERVIÇO)**

*Esta Subclasse compreende:*

- as obras de montagem de instalações industriais (tubulações, redes de facilidades), tais como:

- refinarias
  - plantas de indústrias químicas
- Esta Subclasse **não** compreende:

- a montagem e instalação de máquinas e equipamentos industriais (3321-0/00)
- a montagem e desmontagem de andaimes, plataformas, fôrmas para concreto, escoramentos e outras estruturas temporárias (4399-1/02) (grifei/sublinhei)

**ADN Cosit nº 030/99 - Obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil - 1. a construção, demolição, reforma e ampliação de edificações; 2. sondagens, fundações e escavações; 3. construção de estradas e logradouros públicos; 4. construção de pontes, viadutos e monumentos; 5. terraplenagem e pavimentação; 6. pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e 7. quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.** (grifei/sublinhei)

Portanto, nesse ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, entendendo, incluso no conceito de obras de construção civil, apenas, as receitas dos contratos, discriminadas pelas notas fiscais, de **serviços de montagem industrial de instalações (tubulações, redes de facilidades) e estruturas metálicas**, nos termos do disposto no **inciso I, do artigo 413, da IN SRP nº 3, de 14/07/2005**; e de **obras e serviços auxiliares e complementares**, do **ADN Cosit nº 030, de 14/10/1999**, não restando comprovado, de forma discriminada e segregada, que o objeto e valor das prestações de serviços, de '*alguns dos contratos analisados*', qualificam suas receitas na **exceção** ao regime não-cumulativo, **do inciso XX, do artigo 10 e artigo 15, da Lei nº 10.833/2003**, como oriundas de **obras de construção civil**, únicas excludíveis da incidência não-cumulativa das contribuições sociais.

#### VALORES RETIDOS NA FONTE

Requer a Recorrente a reforma do acórdão de primeira instância para que seja considerado no cálculo do PIS e COFINS a pagar a integralidade dos valores retidos na fonte, demonstrados na defesa administrativa (*planilhas*, fls. 1389/1400 e 1570/1578; *extratos bancários*, fls. 1401/1569; e *registros contábeis*, fls. 1227/1249 e 1271/1278), em relação aos quais, teria direito de utilizar o crédito, independentemente dos valores constarem nas DIRF, consultadas no Sistema Integrado de Informações Econômico Fiscais - SIEF-WEB-DIRF.

A princípio, sem discordar do critério utilizado na decisão recorrida, pois, demandando provas armazenadas nos sistemas da RFB, via *Resolução nº 3401-000.876 - 4ªCAM/1ªTO, de 12/12/2014*, determinou-se a conversão do julgamento em diligência, para confirmação das retenções na fonte dos *Comprovantes Anuais de Retenção (Braskem S/A, Alclor Química de Alagoas Ltda e Petróleo Brasileiro S/A)*, juntados aos autos, em 22/07/2011 (fls. 1386/1388), reconhecidos pela DRJ como meios de provas hábeis; além das suas vinculações às notas fiscais e aos regimes de apuração das contribuições sociais.

Como resultado, a diligência confirmou as retenções na fonte em DIRF, além de elaborar planilhas com vinculações às notas fiscais e aos regimes de apuração das contribuições sociais, porém, quanto às DIRF, não acrescentando ao decidido pelo acórdão recorrido, mesmo porque, os valores objeto da confirmação (fls. 8856/8858) já tinham sido considerados na decisão de primeira instância (fls. 8698/8714).

Realizada a diligência e cientificado o contribuinte, assim manifestou-se:

Passa a Recorrente a se manifestar sobre o Termo de Encerramento de Diligência Fiscal datado de 05/08/2015, vejamos.

Em relação ao primeiro da diligência (*Confirmar se Constam nos sistemas da RFB as retenções na fonte informadas nos Comprovantes Anuais*), o Fiscal confirmou que as retenções foram realizadas, não podendo outra ser a resposta, uma vez que a Recorrente demonstrou através dos documentos anexados aos autos que sofreu as retenções em valor superior ao constante nos Comprovantes de Retenção Anual.

Segue a manifestação, sobre os demais itens da diligência, partindo do mesmo pressuposto da possibilidade de utilização de outros meios de prova das retenções, que não somente as DIRF, em especial, notas fiscais.

Quanto a exigência da DIRF como prova das retenções, com efeito, não só os comprovantes de pagamento e retenção na fonte pelos tomadores de serviços e respectivas DIRF, mas, também, as notas fiscais e os registros contábeis são elementos indispensáveis para que se comprove a certeza e a liquidez do direito à dedução do retido por terceiros.

Nessa toada, não se pode reconhecer como retenção passível de dedução, valor que se baseia apenas nas notas fiscais e nos registros contábeis, mas não se encontram lastreado em conjunto probatório em cuja formação tem havido a participação do terceiro obrigado à retenção, no caso, os comprovantes de retenção emitidos pela fonte pagadora dos rendimentos e as respectivas DIRF, as quais assumem papel indispensável, assumido o terceiro obrigado às retenções, obrigações confessas e imediatamente exigíveis pela RFB, somente com a efetiva emissão dos comprovantes e apresentação das DIRF.

Às notas fiscais com mera indicação de tributos retidos na fonte, tem-se como prova indiciária, mas não comprovam por si só as retenções, nem tampouco se sobrepõem ou invalidam as informações constantes das DIRF utilizadas como provas.

Vejamos o que dispõe as IN SRF nº 459, de 18/10/2004, e IN SRF nº 480, de 15/12/2004, sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos que se referem:

**IN SRF nº 459, de 18/10/2004:**

*Art. 2º O valor da retenção da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep será determinado mediante a aplicação, sobre o valor bruto da nota ou documento fiscal, do percentual total de 4,65%, (quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), correspondente à soma das alíquotas de 1% (um por cento), 3% (três por cento) e 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), respectivamente, e recolhido mediante o código de arrecadação 5952.*

[...]

*Art. 7º Os valores retidos na forma do art. 2º serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições.*

*§ 1º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

*§ 2º O valor a ser deduzido, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor bruto do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas.*

[...]

*Art. 12. As pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão fornecer à pessoa jurídica beneficiária do pagamento **comprovante anual da retenção**, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, conforme modelo constante no Anexo II.*

*§ 1º O comprovante anual de que trata este artigo poderá ser disponibilizado por meio da Internet à pessoa jurídica beneficiária do pagamento que possua endereço eletrônico.*

*§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, as pessoas jurídicas que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar **Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf)**, nela discriminando, mensalmente, **o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento**.*

#### **IN SRF nº 480, de 15/12/2004:**

*Art. 1º Os órgãos da administração federal direta, as autarquias, as fundações federais, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi) reterão, na fonte, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e a Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, observados os procedimentos previstos nesta Instrução Normativa.*

[...]

*Art. 7º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser **deduzidos**, pelo contribuinte, do valor do imposto e contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

[...]

*Art. 31. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, **comprovante anual de retenção**, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, **os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos**.*

*§ 1º Como **forma alternativa de comprovação da retenção**, poderá o órgão ou a entidade fornecer ao beneficiário do pagamento **cópia do Darf**, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços.*

*§ 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar, à unidade local da SRF, **Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf)**, nela discriminando, mensalmente, **o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento**. (grifei)*

Infere-se às DIRF e aos comprovantes de rendimentos com retenção na fonte, o papel de documentos próprios à comprovação de que o emitente sofreu efetivamente o ônus da retenção dos tributos, provas hábeis e idôneas para fins de dedução do tributo devido no período de apuração, dispensando-se outras provas (notas fiscais e registros contábeis), o que não ocorre no caso inverso de ausência de documento próprio de emissão da fonte pagadora (DIRF e comprovantes de retenção), admitindo-se, como forma alternativa de comprovação da retenção, que o órgão ou a entidade forneça ao beneficiário do pagamento cópia do DARF.

Ainda, mesmo que obrigação de terceiro responsável, constatado pelo contribuinte que não possuía todos os comprovantes de retenções, com a totalidade das retenções na fonte sofridas, dos valores retidos indicados nas notas fiscais, deveria ter adotado providências no sentido de obtê-los junto às fontes pagadoras obrigadas à emissão, exigindo-os e, em consequência, induzindo-as às apresentações das respectivas DIRF, das quais são gerados os comprovantes em questão.

Nesse outro ponto, também deve ser mantida a decisão recorrida, entendendo, no mesmo sentido, da possibilidade de utilização dos valores retidos, somente quando amparados em comprovantes de retenções confirmados pelos valores informados nas respectivas DIRF, além das notas fiscais e dos registros contábeis.

Assim, ratificando a decisão recorrida, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão de primeira instância, por estes e pelos seus próprios fundamentos.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator