



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

Processo n° 10580.730289/2014-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.312 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2018
Matéria PIS E COFINS
Recorrente MCE ENGENHARIA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

PIS. OBRAS DE CONTRUÇÃO CIVIL. REGIME CUMULATIVO. ARTIGO 10, XX DA LEI 10.833/03 C/C ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 30/1999. PROVA INSUFICIENTE.

Para fazer jus à hipótese excepcional contida no artigo 10, XX da Lei 10.833/03, o sujeito passivo tem que provar técnica e juridicamente que os serviços contratados são tidos como obras de construção civil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2011 a 31/12/2011

PIS. OBRAS DE CONTRUÇÃO CIVIL. REGIME CUMULATIVO. ARTIGO 10, XX DA LEI 10.833/03 C/C ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 30/1999. PROVA INSUFICIENTE.

Para fazer jus à hipótese excepcional contida no artigo 10, XX da Lei 10.833/03, o sujeito passivo tem que provar técnica e juridicamente que os serviços contratados são tidos como obras de construção civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva, André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Foram formalizados lançamentos tributários, em desfavor da recorrente, por meio dos quais estão sendo exigidos os valores de R\$ 5.478.088,73 e de R\$ 1.192.029,53, acrescidos de multa de ofício de 75% e de juros de mora, devidos a título, respectivamente, de COFINS/PIS.

Os lançamentos, segundo o enquadramento legal, foram formalizados por conta do recolhimento a menor das referidas contribuições sociais, consequência do enquadramento no regime incorreto – cumulativo.

Iniciada a ação fiscal, a recorrente foi intimada a apresentar informações justificando o enquadramento no regime cumulativo. Assim, apresentou contratos referentes às obras associadas às receitas tributadas pelo regime cumulativo, **esclarecendo que os objetos dos referidos contratos seriam obras de construção civil**, o que colocaria suas receitas sob a sujeição do **regime cumulativo** na apuração das contribuições sociais.

Dos contratos acostados (*nº S10916680, nº 1808029, nº 3847781, nº 4583655, nº 501231210, nº 4311159, nº 4500091397*) a autoridade fiscal constatou que os objetos contratados eram muito amplos e envolviam **diversas atividades de engenharia**.

A recorrente, em sua manifestação de 19/03/2014, sustentou que as receitas dos referidos contratos foram **tributadas pelo regime da cumulatividade pois se enquadram no conceito de obra e serviços auxiliares e complementares de construção civil consoante art. 10, inciso XX da Lei 10.833/2003**, dentre outros argumentos.

Diante dos esclarecimentos e documentos apresentados pela recorrente, a autoridade fiscal lavrou “Termo de Constatação e Intimação Fiscal”, rechaçando os argumentos daquela.

Em resposta, a contribuinte apresentou um parecer jurídico confeccionado em 02/08/2010 por um escritório de advocacia, a pedido da ABEMI – Associação Brasileira de Engenharia. Tal documento **“sugere”, alertando o risco jurídico**, que as atividades exercidas pelos associados da entidade requisitante devem ser tributadas como empreitada de construção civil.

Aduz a autoridade fiscal, também, que a recorrente “deixou de fornecer a planilha por contrato com a separação de eventuais receitas decorrentes de execução de obras de construção, segundo o conceito exposto no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30, de 14 de outubro de 1999, e apresentou uma cópia de uma escritura pública de venda de um terreno

no valor de R\$ 900 mil que comprova a origem da receita de venda de bens do ativo permanente”.

Considerando tais fatos, a autoridade fiscal realizou os lançamentos e passou a exigir o crédito apurado.

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação, na qual aduz as razões de discordância.

Preliminarmente, alegou: **cerceamento de defesa** por conta de **indisponibilidade temporária do sistema e-CAC**; falta de clareza do auto de infração (ausência de motivação), pois a autoridade realizou os lançamentos sem ter certeza da classificação das atividades, se eram ou não de construção civil; e, ausência de especificidade da planilha acostada pelo fisco, que este deveria individualizar a origem dos valores por contrato.

No mérito a recorrente argumentou que os contratos elencados pela autoridade fiscal seriam, **na verdade, contratos para a realização de obras de construção civil**, o que tornaria despropositada a reapuração feita de ofício.

Argumentou que no contrato n.º 450009137, a autoridade fiscal se atentou apenas ao disposto no objeto do contrato em detrimento da natureza real do contrato. Que o contrato **visa a realização de grandes empreendimentos e que, portanto, se encaixa no conceito de construção civil**.

No que tange aos demais contratos, basicamente repetiu os argumentos, sempre enfatizando que tais atividades seriam apenas **etapas necessárias para o cumprimento de obras de construção civil**. Pleiteou ao final o cancelamento do lançamento.

Em 08.06.2016, a DRJ/FNS, através do acórdão n.º 07-38.416, proferiu decisão, na qual, por unanimidade de votos, foi julgada improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformada a recorrente apresentou recurso voluntário em 15.07.2016, fl. 639, após ter tomado ciência em 15.06.2016 da decisão proferida pela DRJ/FNS.

Em análise ao referido recurso, nota-se, que a recorrente, basicamente, reiterou os argumentos elencados nas razões da impugnação julgada pela DRJ/FNS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Henrique Lemos, Relator

Conforme narrado, a recorrente apresentou recurso no último dia do prazo. Assim, conheço o recurso voluntário diante de sua tempestividade, com fulcro no que dispõe o artigo 33 do Decreto 70.235/72.

PRELIMINARES

Do alegado cerceamento de defesa – efl. 643

Aduz a recorrente preliminarmente, **cerceamento de defesa**. Para tanto, alega que não teve acesso à íntegra do processo eletrônico e para comprovar tal alegação anexou, efl. 606/607, documento que se trata de uma tela do sistema e-CAC, dando conta da **indisponibilidade** temporária do serviço **em dois dias específicos**. Assim, teve de realizar a defesa às “escuras”, dispondo apenas dos autos de infração encaminhados pela autoridade fiscal, e que deste modo, teria ficado impossibilitada de exercer seu direito de defesa.

Considerando os dois documentos acostados pela recorrente, não há que se falar em cerceamento de defesa. Frisa-se que a recorrente **teve 30 dias** para elaboração desta, e segundo a documentação juntada, pode-se concluir que a mesma **não conseguiu** acessar o sistema por no máximo **dois dias**. Ou seja, a recorrente teve outros **28 (vinte e oito)** dias para acessar os autos, sendo que também poderia requerer a íntegra do mesmo junto à RFB.

Deste modo, diante das alegações da recorrente e dos documentos por ela anexados, não há se falar em cerceamento de defesa.

Da ausência de motivação dos valores apurados pelo fisco – efl.645

Defende a recorrente a “**falta de clareza do auto de infração lavrado (ausência de motivação)**”. Para tanto, aduz que a autoridade fiscal formalizou a autuação **sem ter certeza** se as atividades praticadas pela recorrente se enquadravam nas atividades de construção civil.

Segundo a recorrente, o fato de a autoridade fiscal ter solicitado por diversas vezes à recorrente “os atos administrativos ou judiciais que autorizassem a adoção do regime cumulativo, bem como as planilhas com a separação, por contrato, das receitas decorrentes de execução de obras de construção nos termos do conceito inserido no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30, de 14 de outubro de 1999”, e não ter a recorrente informado os atos “que autorizassem a interpretação adotada do conceito de empreitada de construção civil para fins de apuração do PIS e da COFINS no regime não cumulativo”, fez com que a autoridade fiscal lavrasse o auto de infração. Segundo a recorrente, isso evidencia a **incerteza** da atuação fiscal.

Complementa seus argumentos com decisões administrativas, com o viés de comprovar que a falta de motivação gera **nulidade** do lançamento.

Pois bem. Denota-se, que a recorrente apontou como argumento aquilo que “**acha**” que aconteceu, até porque não fez prova. Ademais, é **inviável** chegar à conclusão tida pela recorrente analisando apenas o contexto histórico apontado. Conforme se extrai, a autoridade fiscal intimou a recorrente **para tomar conhecimento** se esta possuía a seu favor uma **decisão judicial** ou mesmo um **provimento administrativo** (uma decisão em consulta tributária, por exemplo) que lhe desse proteção, o que faz sentido.

Diante do explanado, nega-se acolhimento à esta preliminar.

Da Ausência de demonstração dos valores apresentados pelo Fisco – efl. 650

A recorrente contesta a planilha confeccionada pela autoridade fiscal, alegando que para além dos valores consolidados por unidade de tempo, deveria a fiscalização ter **individualizado** a origem dos valores por contrato.

Segundo a recorrente a listagem dos contratos e dos valores associados a cada um deles, deveria ser agregada também a minudente explicitação de como foram desdobrados tais valores. Também menciona que foi intimada a apresentar **todos** os contratos referentes ao ano de 2011, **dentre eles um que já havia sido tributado pelo regime não-cumulativo** (contrato firmado com a empresa ISOPOL), que teria feito parte da reapuração.

Apontou que que não tem obrigação de infirmar as alegações fiscais ou de demonstrar que não incidiu nas hipóteses autuadas pela autoridade fiscal, pois isso representaria impor a produção de prova sobre fato negativo, o que seria irregular.

Pois bem. Em análise das planilhas anexadas pelo fisco, tem-se que, além de mencionar os sete contratos objeto das autuações, detalham as receitas indevidamente submetidas pela impugnante ao regime da cumulatividade, apontam os créditos e débitos apurados com base nos registros da contribuinte e, também, demonstram a apuração efetuada no regime da não-cumulatividade pela recorrente.

Quanto ao contrato da ISOPOL, a recorrente já havia enquadrado no regime não-cumulativo, motivo pelo qual as receitas derivadas deste contrato **não integram** o objeto da autuação. O simples fato da recorrente ter sido intimada para apresentar todos os contratos do período de 2011, fato que incluiu o da ISOPOL, **não significa** que as receitas deste fazem parte do objeto da autuação.

Complemento a fundamentação com o disposto na DRJ/FNS, quando da análise deste argumento da defesa:

De se ressaltar, por fim, que o procedimento não tem complexidade suficiente para justificar a insurgência aqui posta pela impugnante. Como os lançamentos praticamente se resumem a reapurar o PIS e a Cofins em relação às receitas de sete contratos específicos, não se tem um universo de valores e de contratantes tão largo a ponto de dificultar a compreensão da origem dos valores incluídos nas autuações (especialmente tendo-se em conta que os valores das receitas não foram objeto de qualquer modificação por parte da autoridade fiscal). O procedimento, repita-se, limitou-se a simplesmente pegar determinadas receitas submetidas à apuração cumulativa pela impugnante (aquelas relativas aos sete contratos em questão), e calcular a diferença das contribuições devidas em face da reapuração porque tinha dívidas acerca da natureza das atividades instrumentadas pelos contratos em questão, mas sim porque apesar de sua convicção, poderia a contribuinte ter a seu favor uma decisão judicial ou mesmo um provimento administrativo (uma decisão em consulta tributária, por exemplo) que lhe desse escudo (como se sabe, decisões judiciais ou decisões em consulta tributária especificamente referíveis a um contribuinte, são vinculantes para a Administração Tributária e seus agentes, em relação àquele contribuinte específico).

Nada há, portanto, que se confunda com falta de clareza na medida fiscal.

Não estava em dúvida a autoridade fiscal quando da intimação; estava apenas verificando a eventual existência de algum provimento judicial ou administrativo que desse amparo à contribuinte. (Negrito do Relator).

Pelo exposto, nega-se acolhimento à preliminar arguida.

MÉRITO: atividades vinculadas à construção civil – efl. 653

Superada as preliminares, cabe abordar o mérito, no qual se discute se as **atividades realizadas pela recorrente, objeto dos contratos, se caracterizam como de construção civil ou não.**

Conforme apontado pelo Termo de Verificação Fiscal, verificou-se que a atividade principal da recorrente cadastrada no CNPJ possui o código CNAE 4120-4/00, o qual se refere à construção de edifícios residenciais, comerciais e industriais, entretanto, segundo a Cláusula III do contrato social e suas alterações, de forma sintética, as atividades exercidas são a construção por conta de terceiros e manutenção em edificações residenciais, comerciais e industriais, execução e supervisão de projetos e montagem industriais, administração e fiscalização de obras nas áreas de engenharia civil, elétrica e mecânica e transporte de bens próprios e de terceiros, dentre outras.

Os objetos dos contratos em discussão são os seguintes:

1) No contrato de empreitada nº S10916680 firmado com a Companhia Siderúrgica Nacional, o objeto englobava as obras civis e de montagem eletromecânica, além do comissionamento (verificação e validação das montagens) e “start up” (partida) de um Espessador de Concentrado de Minério. Sem anexo (efl. 256).

2) No contrato de nº 1808029 firmado com a Vale S.A., o objeto referia-se às obras civis e de montagem da 5ª Linha Estendida de Brucutu e consistia na execução de obras civis, desmontagem e montagem de equipamentos mecânicos, caldeiraria, estruturas metálicas, equipamentos elétricos e de automação, equipamentos de comunicação, montagem e instalação de aterramento e SPDA, pintura, isolamento térmico e revestimento em equipamentos e tubulações, desmontagem e montagem de tubulações, conexões, válvulas e acessórios em redes aéreas ou enterradas, testes finais de montagem, apoio ao pré-comissionamento e comissionamento, testes, partida e operação assistida. Com anexo, mas não foram juntados aos autos (efl. 280).

3) No contrato nº 3847781 firmado com a Vale S.A., o objeto era a montagem eletromecânica das recuperadoras e transportadores, fornecimento e montagem das interligações elétricas e sistemas de utilidades, englobando testes, comissionamento e operação assistida para garantir a montagem completa e funcional dos equipamentos. Com anexo, mas não foram juntados aos autos (efl. 301).

4) No contrato nº 4583655 firmado com a Vale S.A., o objeto era a montagem eletromecânica do estroncamento metálico da galeria do TR-311K-13 e do TR-3111K-14, englobando testes, comissionamento e operação assistida para garantir a montagem completa e funcional dos equipamentos. Com anexo, mas não foram juntados aos autos (efl. 323).

5) No contrato nº 501231210 firmado com a Vallourec & Sumitomo Tubos do Brasil Ltda., o objeto era a montagem eletromecânica de um *pipe rack* na unidade fabril da contratante com fornecimento de materiais e estruturas metálicas, bem como de todos os insumos e recursos necessários à execução do contrato. Com anexo, mas não foram juntados aos autos (efl. 343).

6) No contrato nº 4311159, firmado com a Vale S.A., tendo como parceiro a União Engenharia, Fabricação e Montagem S.A., o objeto era a execução das obras de montagem eletromecânica do empreendimento Usina de Pelotização VIII no Complexo de Tubarão que envolvia testes, comissionamento e operação assistida para garantir a montagem completa e funcional dos equipamentos.

7) No contrato nº 4500091397, firmado com a SAMARCO MINERAÇÃO S.A., o objeto era a execução das obras de montagem eletromecânica para a implantação do Sistema de Despoeiramento por Precipitação Eletrostática das Usinas I e II do contratante em Ponta de Ubu.

Os Contratos foram firmados no ano de 2011 e enquadrados no regime cumulativo para fins de apuração do PIS e da COFINS, pois, no entender da Recorrente, enquadram-se no conceito de obra e serviços auxiliares e complementares de construção civil consoante art. 10, inciso XX da Lei 10.8333/2003.

O posicionamento da Recorrente é interessante, no entanto, para que fosse possível o enquadramento na referida norma, **seria necessário a demonstração técnica e clara** que as referidas receitas derivam de obras de construção civil, tendo em vista que a aplicação do regime cumulativo para estas receitas é **uma exceção**.

A Recorrente juntou parecer jurídico, o qual se atém à questões periféricas, mormente sobre atividade-meio que, embora assim o sendo, é imprescindível à atividade-fim, e sem aquela, esta não poderia ser concluída. Entrementes, se determinado serviço de construção civil não fosse executado, a própria obra principal não seria finalizada.

O núcleo é saber se os serviços contratados são, de fato, obras de construção civil.

Veja-se o que diz o artigo 10, XX, da Lei 10.833/03:

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;

Assim, se o serviço prestado é uma atividade-meio ou fim é algo secundário. A identificação “do ator principal” (obras de construção civil) é o necessário e o imprescindível para o deslinde do caso. Identificado com exatidão, se é empreitada global, subempreitada, para fins do caso concreto, acaba sendo dispiciendo.

A Recorrente teria que ter produzido um laudo pericial técnico de engenharia, adentrando a cada um dos serviços objeto dos 7 (sete) contratos, identificando, por exemplo, se

a “montagem eletromecânica para a implantação do Sistema de Despoejamento por Precipitação Eletrostática” é uma obra de construção civil. Além desta prova, outras ainda poderiam corroborar a existência de uma obra de construção civil, a título ilustrativo, a Anotação de Responsabilidade Técnica – ART vinculada à obra de construção civil (CEI – Cadastro Específico do INSS).

Demais disso, frisa-se que a Recorrente foi devidamente intimada no bojo do Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 12/08/2014 para que separasse das receitas classificadas como cumulativas daquelas que realmente se enquadravam no conceito definido no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999, todavia, **deixou de fazer**.

De se ver o que determina o referido ADN:

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que a vedação ao exercício da opção pelo SIMPLES, aplicável à atividade de construção de imóveis, abrange as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tais como:

- I - a construção, demolição, reforma e ampliação de edificações;*
- II - sondagens, fundações e escavações;*
- III - construção de estradas e logradouros públicos;*
- IV - construção de pontes, viadutos e monumentos;*
- V - terraplenagem e pavimentação;*
- VI - pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e*
- VII - quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo.*

Ao que se denota dos 7 (sete) contratos, parece que em nenhum dos 6 (seis) primeiros serviços se refere. Poderia restar o sétimo, porém, sobre nenhum deles a Recorrente trouxe prova técnica, se não o dito parecer jurídico, o qual não resolve a celeuma por completo, como já se disse.

Ademais, o objeto dos contratos é genérico e permite diversas interpretações. A Recorrente sequer anexou os anexos dos contratos, os quais poderiam detalhar melhor o disposto no objeto.

Denota-se que a recorrente se ateve aos argumentos jurídicos e deixou de demonstrar os fatos conexos a norma, mas deveria ter se voltado a produzir prova de que os serviços contratados eram tecnicamente “obras de construção civil”.

Deste modo, diante da insuficiência de provas apresentadas, as quais tinham por objetivo demonstrar que as atividades realizadas se enquadravam no art. 10, inciso XX da Lei 10.833/2003, torna-se inviável conceder a interpretação dada pela Recorrente.

Encerrada as complementações à decisão proferida pela DRJ/FNS (efl. 627 e seguintes) e considerando que este julgador coaduna com esta, aproveita-se sua fundamentação como razões de decidir, nos moldes do § 3º, do art. 57, da Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF/2015, introduzido pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017; e dos §§1º e 2º, do art. 50, da Lei nº 9.784/99.

Processo nº 10580.730289/2014-79
Acórdão n.º **3401-005.312**

S3-C4T1
Fl. 704

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, confirmando a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

André Henrique Lemos