



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.730339/2014-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.882 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2024
Recorrente QUALIDADES CONSULTORIA ESISTEMAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

EXPRESSÃO "OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL". SIGNIFICADO NA LEGISLAÇÃO REFERENTE AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Para efeito de aplicação do disposto no inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, enquadram-se, no conceito de obras de construção civil, as obras e os serviços auxiliares e complementares, tais como aqueles exemplificados no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999.

SERVIÇOS DE INFORMÁTICA. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa do PIS/Pasep as receitas auferidas por empresas de serviços de informática em decorrência das atividades de desenvolvimento de software e de seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como da prestação de serviços de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas.

Para fazer jus à apuração cumulativa do PIS/Pasep é necessário que se comprove que a receita auferida advenha da prestação dos serviços acima listados e que os mesmos tenham sido faturados de forma individualizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Mateus Soares de Oliveira (Relator) e Joana Maria de Oliveira Guimarães, que davam parcial provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Francisca Elizabeth Barreto (substituta).

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

(documento assinado digitalmente)

Francisca Elizabeth Barreto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Marcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Mateus Soares de Oliveira (Relator), Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antonio Borges, o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto as fls. 5023-5105 pugnando pela nulidade e reforma da r. decisão de fls. , nos termos que se seguem:

- Ao iniciar o processo fiscalizatório relativo ao PIS e à COFINS do período de janeiro a dezembro de 2011, houve a intimação do mesmo para apresentar documentos da empresa, bem como para justificar a não tributação da COFINS e do PIS pelo critério da não cumulatividade, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, acompanhada da indicação da legislação na qual se fundamentou.

- Em atendimento a fiscalização, foram apresentados os Contratos de Prestação de Serviços, referentes aos serviços prestados no ano-calendário 2011. Além disso, foi apresentada uma planilha onde o contribuinte detalhou dados relativos aos contratos prestados, e classificou a maioria dos contratos como enquadrados no Ato Declaratório Cosit nº 30, de 14 de novembro de 1999, que dispõe sobre o conceito de obras de construção civil.

- Após análise pela fiscalização dos contratos de prestação de serviços, apresentados pelo contribuinte, relativamente aos serviços prestados em 2011, a fiscalização chegou às seguintes constatações:

01) que os serviços prestados pelo contribuinte (análise de construtibilidade; apoio técnico à gestão da implementação de empreendimentos; apoio técnico à fiscalização de campo de construção e montagem; apoio técnico às atividades de planejamento, acompanhamento e execução de obras; planejamento, controle e apoio à coordenação nas paradas de manutenção; consultoria técnica para facilitação de construtibilidade e elaboração de plano de gerenciamento qualitativo; planejador de obras; técnico de segurança, fiscalização de obras; gestão da qualidade; gerenciamento e fiscalização de obras), ou seja, todos os serviços prestados relacionados na planilha "Contratos de Prestação de Serviços Prestados no Ano-calendário de 2011", cuja tributação se deu pelo critério da cumulatividade, sob a alegação de que tais serviços se enquadram como obras de construção civil, efetivamente, não estão amparados pelo inciso

XX, do artigo 10 da Lei 10.833/2003, por não se tratarem de execução de obras de construção civil;

02) que os serviços relativos à consultoria para elaboração do planejamento e acompanhamento do projeto de implantação de rede sem fio nas escolas para a Secretaria de Educação do Estado de Pernambuco, bem como a consultoria para elaboração do planejamento e acompanhamento do projeto de implantação do sistema de segurança eletrônica dos 5º jogos mundiais militares, ambos contratados através da Idéia Digital, e ainda, o serviço de apoio ao planejamento, acompanhamento e controle do projeto de implantação do sistema de despoluição da Gerda Usiba, não se enquadram no conceito emanado do inciso XXV, do artigo 10, da Lei 10.833/2003.

- concluiu a fiscalização que: Da análise feita pela fiscalização, relativamente aos serviços prestados pelo contribuinte no ano-calendário 2011, conclui-se que o mesmo, tendo efetuado a tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real, está sujeito à cobrança não cumulativa do PIS e da COFINS, de que tratam as leis 10.637/02 e 10.833/03, em função de que, os serviços prestados pela empresa não se enquadram nas exceções previstas nos incisos XX e XXV, do art 10, da Lei 10.833/03. Tal entendimento está embasado na análise dos Contratos de Prestação de Serviços apresentados pelo contribuinte.

- no tocante aos serviços de desenvolvimento de software a fiscalização entendeu correta a apuração pelo regime cumulativo das receitas de PIS e COFINS, não havendo em diferença a ser recolhida.

- aduz nulidade por entender que a decisão recorrida não analisou os contratos de prestação de serviços, notas fiscais de prestação dos serviços, memoriais e laudos apresentados nos autos.

- sustenta ainda que a acusação é genérica, mesmo diante de um Relatório Fiscal claro e detalhado.

- no mérito o recorrente defende de todo modo que os serviços por ele prestados encontram-se sob o amparo das exceções previstas no inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, os quais lhe conferem o direito de promover o recolhimento sob o regime cumulativo do PIS e da COFINS, posto que foram prestados antes de 2019.

- reforça sua tese, inclusive, na Solução de Divergência nº 11 da COSIT datada de 27 de Agosto de 2014, a qual assim dispõe:

48. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência respondendo ao autor do recurso que as receitas decorrentes de instalações hidráulicas, elétricas, de sistemas centrais de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação e de prevenção contra incêndio se subsumem ao conceito de execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil de que trata o inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

49. Em decorrência:

a) mantém-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF RF/Disit nº 6, de 27 de janeiro de 2011, da Solução de Consulta Cosit nº 5, de 31 de agosto de 2005 e da Solução de Consulta Cosit nº 2, de 3 de maio de 2010;

b) reforma-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF RF/Disit n2 248, de 21 de setembro de 2012, na parte em que considera as atividades de instalações elétricas, hidráulicas, de sistemas de ar condicionado, de ventilação, de refrigeração e de prevenção contra incêndio sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

- no tocante as operações que, segundo o recorrente, deveriam ser enquadradas com fulcro no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, entende o recorrente que deve ser reformada a decisão da DRJ, pois, segundo ele, foram apresentados 49 contratos de prestação de serviços e respectivas planilhas nas quais encontram-se individualizadas cada nota fiscal de prestação de serviços, nos termos dos anexos 10 a 12 da impugnação.

- o recorrente registra ainda que nos termos do relatório fiscal não houve desconto dos créditos do PIS e da COFINS pois, segundo a fiscalização, o contribuinte não teria apresentado os valores de créditos a serem descontados da base de cálculo, mesmo que devidamente intimado.

- a bem da verdade, impende salientar que o recorrente de tributar-se e apurar sua contabilidade pelo regime cumulativo, o que se faz sob o amparo dos incisos XX e XV da Lei nº 10.833/2003, motivo pelo qual não atendeu a intimação da fiscalização para apurar créditos pelo regime não cumulativo. Se assim procedesse estaria violando a legislação.

- neste contexto, aduz que, caso prevaleça o entendimento de que as receitas das operações devam ser apuradas no PIS e COFINS pela sistemática da não-cumulatividade, apurando a nova base de cálculo unicamente com os **DÉBITOS**, requer sucessivamente a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização determine também os **CRÉDITOS** a que Recorrente faz *jus*, exclusivamente na hipótese em questão, abatendo-se da nova base de cálculo os valores dos insumos a serem considerados relativamente à atividade operacional da Autuada.

- O Recorrente encontra-se em perfeita sintonia com o entendimento expresso da Receita Federal do Brasil sobre o assunto, **cujas decisões e** práticas reiteradas, possuem força vinculante para assegurar a segurança jurídica, ainda que a Recorrente não tenha sido parte direta naqueles julgados. Por isso, cita e se ampara nas soluções de consulta Cosit e de divergência no âmbito da RFB, corroboradas inclusive em sucessivas vezes, tais como nas Soluções de Consulta DISIT/SSRF07 nº 7019/2017 e DISIT/SRRF04 nº 4029/2017, o que reforça o entendimento acima já consolidado na Solução de Divergência nº 11/2014.

- requer ainda aplicação da interpretação mais benéfica ao contribuinte (art. 112 do CTN), posto que as infrações não estão capituladas e demonstradas de forma cabal.

- por entender que não houve infração, requer a desconsideração da multa de ofício prevista no artigo 44, I do CTN.

A decisão recorrida (fls. 4988-5014) é sucinta, porém, objetiva e, ao retratar o julgamento pela improcedência da impugnação, apoia-se nos seguintes argumentos:

- não há que se falar em incidência da nulidade prevista no artigo 59 do Dec. 70.235/72 uma vez que toda a argumentação e documentação apresentada pelo mesmo foi devidamente analisada, assim como lhe foi conferido amplo direito de defesa e acesso ao contraditório.

- os serviços executados pelo recorrente não devem se enquadrar-se nos ditames do inciso XX do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, motivo pelo qual suas receitas devem ser apuradas sob o regime da não cumulatividade.

- assevera que como se percebe, apesar dos argumentos da impugnante, certo é que o objeto principal dos contratos que tem tais atividades não é uma obra de construção civil. As obras civis até podem aparecer acessoriamente, mas os objetos principais dos contratos juntados às f. 3025-4343 referem-se a serviços que por si sós, não agregam benfeitorias ao solo ou subsolo.

- sustenta ainda que à luz do que dizem os contratos e do que traz a impugnante, descaracterizada restam as atividades postas nos contratos como atividades de construção civil, pelo menos do ponto de vista dos marcos normativos acima indicados (ADI RFB nº 10/2014 c/c ADN Cosit nº 30/1999 e SD nº 11/2014), sob pena de deturpação do conceito de “obras de construção civil”.

- no contexto dos serviços listados no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833/2003 referente a softwares sustenta a decisão que os contratos não refletem a prestação destes serviços. Neste sentido, para fazer jus à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS é necessário que se comprove que a receita auferida advenha da prestação dos serviços listados naquele inciso XXV, e que os mesmos tenham sido faturados de forma individualizada.

- em relação ao pedido de diligência, não prospera o pedido formulado pela impugnante, pois no processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, com a impugnação já devem ser especificadas e apresentadas as provas documentais, sob pena de operar-se a preclusão (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, na redação da Lei nº 9.532, de 1997), não havendo pois que se falar em diligência para que a fiscalização efetue a apuração do direito creditório. Apuração essa que a impugnante deveria ter carreada aos autos, juntamente com a impugnação.

- quanto ao pleito de afastamento da multa de ofício, sustenta-se em sede da decisão recorrida que ela é consequência da infração tributária perpetrada pelo contribuinte.

Eis o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 Do Conhecimento.

O presente recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 Das Preliminares.

Não prosperam os requerimentos de nulidades promovidos pelo recorrente.

Da leitura da decisão recorrida nota-se claramente que os documentos apresentados pelo contribuinte foram analisados e, inclusive, vários deles foram individualizados em sede da respectiva decisão.

Ademais o contribuinte teve possibilidade de exercer na plenitude seu direito de defesa, com pleno acesso a documentação do Auto de Infração e manifestou em todos os atos processuais, sem prejuízo de que a autoridade que promoveu a autuação é competente para tal.

Neste sentido, não há como aplicar o artigo 59 do decreto 70.235/1972 ao presente caso.

3 Do Mérito.

No mérito a argumentação do recorrente merece prover parcialmente. De forma a delimitar o provimento, pede-se vênias para transcrever a Solução de Divergência nº 11 da COSIT datada de 27 de Agosto de 2014, a qual assim dispõe:

48. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência respondendo ao autor do recurso que as receitas decorrentes de instalações hidráulicas, elétricas, de sistemas centrais de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação e de prevenção contra incêndio se subsumem ao conceito de execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil de que trata o inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

49. Em decorrência:

a) mantém-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF RF/Disit nº 6, de 27 de janeiro de 2011, da Solução de Consulta Cosit nº 5, de 31 de agosto de 2005 e da Solução de Consulta Cosit nº 2, de 3 de maio de 2010;

b) reforma-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF RF/Disit nº 248, de 21 de setembro de 2012, na parte em que considera as atividades de instalações elétricas, hidráulicas, de sistemas de ar condicionado, de ventilação, de refrigeração e de prevenção contra incêndio sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins

Neste sentido, transcreve-se a redação do inciso XX do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003:

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

XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil;

O período de apuração fiscalizado remonta ao ano de 2001. Observa-se da argumentação apresentada pelo contribuinte como anexo a peça impugnatória, seja pelas planilhas contendo informações dos contratos e da leitura das próprias avenças que as atividades contempladas na Solução de Divergência encontram-se plenamente inseridas nas atividades desempenhadas pela empresa.

Sendo assim, o provimento abrange exclusivamente as atividades de instalações hidráulicas, elétricas, de sistemas centrais de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação e de prevenção contra incêndio.

No tocante as demais atividades, entende-se que não lhes ser possível aplicar o regramento do inciso XX do art. 10 da Lei 10.833/2003, motivo pelo qual devem ser apuradas pelo regime não cumulativo, consoante entendimento da própria fiscalização, mantendo-se a r. decisão neste sentido.

Da mesma forma em relação aos serviços prestados de softwares. A decisão recorrida externou que não há como aplicar as regras previstas no inciso XXV do referido artigo por um motivo simples. Não há provas nos autos.

Não prospera também o pedido de diligências, posto que os documentos foram analisados e, em sede de liquidação do julgado, haverá a apuração dos débitos e créditos para fins de cálculo correto dos valores devidos pelo contribuinte.

4 Do Dispositivo.

Isto posto, conheço do recurso, rejeito as preliminares de nulidade, dou parcial provimento para que o recorrente continue apurando pelo regime da cumulatividade as receitas decorrentes de instalações hidráulicas, elétricas, de sistemas centrais de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação e de prevenção contra incêndio.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto – Redator designado.

O Relator dava provimento parcial ao Recurso Voluntário por entender que, de acordo com a Solução de Divergência COSIT nº 11, de 2014, as receitas decorrentes de instalações hidráulicas, elétricas, de sistemas centrais de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação e de prevenção contra incêndio, deveriam ser apuradas pelo regime da cumulatividade.

Primeiramente cabe esclarecer que não se está aqui a divergir da referida Solução de Divergência, que entende que tais atividades se enquadram no conceito de execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil de que trata o inciso XX, do art. 10, da Lei nº 10.833, de 2003. Este voto trata da questão probatória quanto à execução, pelo recorrente, destas ou outras atividades que se enquadrem no inciso XX, no período fiscalizado.

Vejamos o que diz o inciso XX, do artigo 10, da Lei 10.833, de 2003:

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

(...)

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)

A fiscalização, ao analisar os contratos os contratos apresentados pela ora recorrente, verificou que se tratava de:

- Prestação de serviços técnicos de apoio à fiscalização de campo da construção e montagem das unidades de tratamento de águas e de tratamento de compensado;
- Prestação de serviços de apoio técnico às atividades de planejamento, acompanhamento e execução de obras;
- Prestação de serviços técnicos de planejamento, controle e apoio à coordenação nas paradas programadas de manutenção da Reman;
- Serviços técnicos de planejamento e controle da parada de manutenção, inspeção, ampliação, modernização e implantação de projetos das unidades de processo da transferência e estocagem de refinaria;
- Serviços de Consultoria Técnica para facilitação em construtibilidade e para elaboração do plano de gerenciamento de risco qualitativo, com base no sistema de gestão de projetos Industriais;
- Serviços técnicos às atividades de fiscalização de construção, montagem e comissionamento para a implementação de empreendimentos;
- Serviços técnicos às atividades de supervisão, gestão da qualidade e comunicação para a implementação de empreendimentos;
- Prestação dos serviços de análise de construtibilidade, compreendendo as seguintes atividades: 1-Mobilização; 2- Realização de Estudo de Construtibilidade; 3 – Elaboração do Plano de Ações Prioritárias; 4 - Realização de workshop; 5-Implementação do Plano de Monitoramento e Controle e 6 - Relatório Final;
- Gerenciamento e fiscalização de obras nas modalidades de obras civis, montagem eletromecânica, elétrica, instrumentação, automação e planejamento;
- Análise de Construtibilidade para o projeto de implantação das unidades...

Assim, entendeu a autoridade lançadora que, apesar do contribuinte ter afirmado seu enquadramento como atividade de construção civil, da análise dos contratos de prestação de serviços ficou evidenciada a total ausência de “execução de obras de construção civil” e que as

atividades por ele exercidas também em nada se assemelham com aquelas consideradas como “complementares à construção civil” de que trata o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30, de 14 de outubro de 1999.

Em sua peça recursal, a recorrente se limita a repisar que executa obras de construção civil por administração, empreitada ou subempreitada, e que não consta na legislação do PIS e COFINS que a empresa deverá observar o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14/10/1999, para fins de conceito de construção civil e nem que deverá aplicar e utilizar o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 10, de 30/09/2014. Pede a aplicação do artigo 112 do CTN, que trata da interpretação mais favorável ao acusado da legislação tributária que define infrações.

Pois bem. Não foi apresentada nenhuma prova da execução de atividade de construção civil, tampouco houve qualquer esforço em demonstrar, com a localização nos artigos dos contratos, que tais atividades eram executadas e que delas resultaram as receitas de que tratam o Auto de Infração.

Nos contratos acostados aos autos também não há qualquer menção a execução de instalações hidráulicas, elétricas, de sistemas centrais de ar condicionado, de refrigeração, de ventilação e de prevenção contra incêndio, para os quais o relator dava provimento.

Ao contrário, como visto acima, os contratos tratam de análise de construtibilidade; serviços técnicos de planejamento e controle da parada de manutenção, inspeção, ampliação, modernização e implantação de projetos; gerenciamento e fiscalização de obras nas modalidades de obras civis, montagem eletromecânica, elétrica, instrumentação, automação e planejamento, etc.

Nesse sentido, não é possível entendimento de que a recorrente executou, no período fiscalizado, obras de construção civil, mediante execução por administração, empreitada ou subempreitada, não podendo, portanto, calcular o PIS e COFINS com base no regime de cumulatividade.

Por fim, cabe esclarecer que os benefícios do artigo 112 do CTN, só se aplicam no caso de dúvidas quanto à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias material do fato, ou à natureza dos seus efeitos, à autoria, imputabilidade ou punibilidade, ou à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação, o que não é o caso dos autos, para o qual não se dá provimento por suas atividades não se enquadrarem no inciso XX, do artigo 10, da Lei 10.833, de 2003.

Conclusão

Nesse sentido, nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Francisca Elizabeth Barreto – Redator designado.

