



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.720143/2010-83
ACÓRDÃO	1002-004.229 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIBERAR COMERCIO E INSTALACAO DE AR CONDICIONADO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇO DE INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO DE SISTEMAS DE AR CONDICIONADO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A mera prestação de serviços de instalação e manutenção de ar condicionado não pode ser caracterizada como prestação de serviços de construção civil, estando sujeitas à aplicação do percentual de 32% na determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL com base no lucro presumido.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2.

A cláusula de não confisco está prevista na Constituição Federal e, para se concluir pela existência de imposição confiscatória, seria necessário declarar a inconstitucionalidade do dispositivo legal, o que é vedado pelo RICARF e pela Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

TAXA SELIC. SUMULA CARF Nº 04. SUMULA CARF Nº 108.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista(substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Adotando o Relatório do acórdão, esclareço que o litígio que se aprecia foi inaugurado por interposição de impugnação, em 24/05/2010 (e-fl. 2.8625/2.884), contra lançamento de ofício em Auto de Infração que constituiu créditos relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre os Lucros Líquidos (CSLL), Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Segundo o Auto de Infração, o valor total do crédito exigido alcança R\$ 813.922,28, aí incluídos multa de 75% e juros moratórios calculados até 31/03/2010. O lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2006.

A ação fiscal estendeu-se de 15/10/2009 a 26/04/2010 (data de ciência do Auto de Infração) e teve como escopo a verificação da regularidade fiscal do Contribuinte – sociedade por quotas de responsabilidade limitada – cujo objeto social é o comércio, manutenção e instalação de ar condicionado, ventilação e exaustão (CNAE-F: 4322-3/02: Instalação e manutenção de sistemas centrais de ar condicionado, de ventilação e refrigeração).

A Autoridade Fiscal, em que pese ter concluído pela regularidade da escrituração e reconhecimento das receitas de venda de mercadorias e da prestação de serviços, **entendeu pela irregularidade quanto ao percentual de presunção de 8% utilizado pelo contribuinte sobre suas receitas de prestação de serviço, no entendimento da Fiscalização o correto seria o percentual de 32%.** O entendimento da Autoridade Fiscal quanto à aplicação do percentual de 32% decorre

de sua não aceitação da inclusão das atividades da autuada no conceito de construção civil (situação que permitiria uso do percentual de 8%).

Inconformada, o Contribuinte apresentou, em 25/05/2010, sua discordância com o lançamento de ofício, advogando sua total improcedência.

Por meio do acórdão nº 07-40.938 a 3ª Turma da DRJ/FNS julgou a impugnação improcedente. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

IRPJ COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. OBRA POR EMPREITADA X PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. APLICAÇÃO DO PERCENTUAL DE 8%.

Considerando as normas vigentes, aplica-se o percentual de presunção de 8% no caso de a receita auferida decorrer de contratos celebrados com empresas construtoras para a execução de obra de construção civil na modalidade de empreitada total com fornecimento de todo material.

Para presunção de lucro para as receitas de prestação de serviços de outras atividades da construção civil, como é o caso dos projetos e execução de instalação de ar condicionados, deve-se utilizar o percentual de 32%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal. Cabe à autoridade administrativa cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas.

O mesmo se aplica às alegações de ofensa a princípios consagrados, implícita ou explicitamente, na Carta Magna. Tais princípios dirigem-se aos órgãos legiferantes e, portanto, deve-se pressupô-los devidamente observados nas normas vigentes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL

Aplica-se à tributação da CSLL a solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito. Portanto, o decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Impugnação Improcedente

Intimado do acórdão em 04.12.2017 (fls. 3034), o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20.12.2017 (fls. 3035 a 3051) alegando em síntese:

- No presente caso, **não há dúvida de que o Fisco não desincumbiu adequadamente este ônus da prova**, pois deveria ter **aprofundado na instrução probatória para avaliar** se, de fato, não se tratava de construção. Houve **presunção e ausência de prova suficiente**, pautando-se tão somente por interpretação de objeto social e legislação, quando, em verdade, o caso exigia uma investigação mais profunda.
- A classificação das atividades realizadas pela Recorrente perante o CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas consta da seção “F” relativa à atividade laboral de “CONSTRUÇÃO”. Esta alegação se dá inclusive com fundamento em provas já juntadas durante a impugnação, onde consta nas notas explicativas a noção a ser dada de construção, mais especificamente a divisão 43, esclarecendo que abrange aquelas que fazem parte do processo de construção.
- A recorrente não faz manutenção de ar condicionado ou venda desta mercadoria, a questão em concreto conforme documentos constante dos autos (inclusive, projetos e plantas), diz respeito ao exercício de uma atividade onde o ar condicionado (equipamento) é mais um material fornecido por esta junto com outros, a fim de que esta execute uma obra de construção civil mediante construção de toda uma estrutura de alvenaria e instalação de todos os itens, por meio da elaboração de um projeto, entregando uma obra completa.
- Cita a **Instrução Normativa nº 971/ 2009**, no CAPÍTULO VIII, arts. 142 e 143, Solução de Consulta COSIT 316/2008 e julgados no sentido de aplicação da alíquota de presunção de 8% aos serviços de instalação de ar condicionado nos moldes em que executado pela Contribuinte.
- Reitera que houve equívoco no cálculo da apuração dos supostos PIS e COFINS devidos. Isto porque, conforme comprova a planilha elaborada pela Sra. Agente Fiscal, constatamos que a mesma apurou a Cofins e Pis devidos da seguinte forma: primeiro apurou o faturamento, e aplicou a alíquota devida. Após deduziu os valores das retenções chegando ao valor devido. Conforme comprova a planilha em anexo os meses de JANEIRO, MARÇO, ABRIL E MAIO tiveram valores de retenção a maior do que os informados na planilha da fiscalização.
- Requer seja conhecido e provido o recurso com a reforma da r. decisão para julgar improcedente o lançamento realizado e, subsidiariamente, pugna pela improcedência dos juros SELIC e multa de 75%, diante do caráter confiscatório.

Não foram juntados documentos com o recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

1) Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

2) Do mérito:

Como exposto, trata-se de lançamento para exigência de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), Contribuição Social sobre os Lucros Líquidos (CSLL), Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) haja vista diferença apurada na composição das respectivas base de cálculo. O debate principal está na definição acerca de qual percentual de presunção aplicável à empresa do lucro presumido com atividade de manutenção e instalação de ar-condicionado.

Vale destacar que o contribuinte lançou a totalidade da sua receita como “receita sujeita ao percentual de 8%” (Ficha 14-A, linha 02 da DIPJ, fls. 2756). De forma divergente, o lançamento, confirmado pelo acórdão recorrido, apurou o crédito tributário da seguinte forma:

4. A fiscalizada é sociedade por quotas de responsabilidade limitada, tendo por objeto social o comércio, manutenção e instalação de ar-condicionado, ventilação e exaustão (CNAE-F: 4322-3/02: instalação e manutenção de sistemas centrais de ar-condicionado de ventilação e refrigeração).

...

14. Foi analisado o caderno destinado ao Razão do período de janeiro a dezembro de 2006, onde constatamos receitas auferidas pela fiscalizada no período de 2006 estão escrituradas nas seguintes contas contábeis: Vendas de mercadorias para o estado (03.01.01.001.0001), vendas de mercadorias para outros estados (03.01.01.001.0002) e vendas de serviços diversos (03.01.01.004.0001).

...

17. (...) É importante mencionar, no entanto, que ao preencher as fichas da DIPJ correspondentes à apuração do IRPJ e da CSLL, a fiscalizada considerou os percentuais de presunção, respectivamente, em 8% e 12%, tendo desconsiderado o fato de que parte das suas receitas correspondem à prestação de serviços (manutenção preventiva, instalação de ar-condicionado, instalação de sistema de climatização, execução de projetos de ar-condicionado, instalação de sistemas de

água gelada para utilização no processo industrial, assistência técnica, implantação de sistema de pressurização de escada de incêndio, instalação de sistema de exaustão mecânica), ou seja, sujeitas ao percentual de 32% para os tributos, conforme determina a legislação de regência (artigo 519, §1º do Regulamento do Imposto de Renda c/c com artigo 15, §1º da Lei nº 9.249/1995).

...

20. Considerando que a fiscalizada é prestadora de serviço e que também comercializa produtos aplica-se o artigo 518, §3º do Regulamento do Imposto de Renda que disciplina que em caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade. Assim, no cálculo do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro aplicamos os percentuais referentes às atividades da fiscalizada, conforme indicado na tabela anexa, quais sejam no caso do IRPJ 8% (comércio) e 32% (prestação de serviço) e no caso da CSLL 12% (comércio) e 32% de (prestação de serviço).

Percebe-se, portanto, que há duas imputação quanto ao erro do contribuinte na fixação da base presumida: i) aplicação da presunção de 8% e 12% para receitas decorrentes da atividade de comércio e ii) aplicação da mesma presunção para serviços não abrangidos no conceito de “serviços de construção civil”.

Quanto a imputação de erro na base aplicável à atividade de comércio de mercadorias o contribuinte não faz qualquer ponderação ou contraponto. Vale destacar que há nos autos provas – p.e. nota fiscal 3606, de fls. 363 – acerca da existência desta atividade comercial. Neste cenário, quanto a este ponto, **diante da ausência de recurso do Contribuinte, não há mais lide.**

Quanto a alegação de o serviço de manutenção e instalação de ar-condicionado ser classificado como obra de construção civil, **esta Relatora acompanhou o voto proferido pelo Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado no acórdão nº 9101-006.155**, o qual de forma didática faz a distinção para solução da questão posta no recurso. Pela pertinência, e adotando o mesmo entendimento como razão de decidir, cito parte do julgado:

De outro parte, tanto o acórdão de primeiro grau quanto o acórdão recorrido apoiaram fortemente suas conclusões em face do entendimento trazido pela SC Cosit 27/2015 que faz uma análise de grande parte da legislação citada pela recorrente para concluir em sentido diverso daquele defendido por esta última. Importa transcrever os principais fundamentos da solução de consulta mencionada, *verbis*:

[...]

15. No caso concreto, é necessário examinar se a atividade da consulente, executada normalmente por empreitada, é, de fato, do ramo da construção civil; do resultado dessa análise concluir-se-á pela conformidade, ou não, da tributação de suas receitas às regras precedentes.

15.1. Com o intuito de esclarecer o termo “empreitada”, pode-se socorrer a De Plácido e Silva, que em seu Vocabulário Jurídico (Forense, RJ, 24a edição, 2004, pg. 522), assim estabelece:

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

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

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

Apresenta-se como modalidade de contratação de serviços. (...) Pode ser parcial ou total: com ou sem o fornecimento de material.” (grifos acrescidos)

15.2. No âmbito doutrinário, tem-se conceituado empreitada como o contrato em que uma das partes se propõe a fazer ou a mandar fazer certa obra ou serviço, mediante remuneração determinada ou proporcional ao serviço executado.

15.3. No Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), a empreitada é tratada nos artigos 610 a 626 e prevê a possibilidade do empreiteiro aplicar na execução de determinado trabalho somente mão-de-obra ou mão-de-obra com fornecimento de materiais, sendo que este não se presume, devendo decorrer da lei ou da vontade das partes.

15.4. Assim, complementando o conceito de empreitada, tem-se que esta é o contrato pelo qual um dos contratantes se obriga a executar determinado serviço ou obra, mediante remuneração, podendo, ou não, fornecer os materiais necessários ao mister que se propõe levar a efeito.

15.5. Como visto, a empreitada não diz respeito somente à execução de obras de construção civil, podendo ser contratada, sob essa modalidade, a realização de qualquer outra espécie de trabalho ou de serviço.

15.6. A Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que institui normas para licitações e contratos da Administração Pública, em seu art. 6º, assim distingue “obra” de “serviço”:

“Art. 6º Para os fins desta Lei, considera-se:

I - **Obra** - toda construção, reforma, fabricação, recuperação ou ampliação, realizada por execução direta ou indireta;

II - **Serviço** - toda atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração, tais como: demolição, conserto, instalação, montagem, operação, conservação, reparação, adaptação, manutenção,

transporte, locação de bens, publicidade, seguro ou trabalhos técnico-profissionais;”

15.7. Desta forma, a mera utilização do termo “empreitada”, em contratos celebrados, quer com órgãos públicos, quer com particulares, não autoriza, aprioristicamente, inferir se tratar de atividade relacionada à área de construção civil, uma vez que seu conceito é mais amplo, e pode abranger o fornecimento de qualquer outro serviço.

16. Quanto ao Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999, este define que:

“O **COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO**, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno provado pela Portaria MF nº 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista as disposições do inciso V do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, com as alterações promovidas pelo art. 4º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

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:

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.”

17. A consulente, citando o mencionado ADN, sugere que sua atividade, de instalação e manutenção de sistemas de ar condicionado, ventilação e refrigeração, poderia classificar-se dentro do conceito de “instalações elétricas e hidráulicas” e “quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo”, e, como tal, restaria caracterizada como obra de construção civil. (g.n)

18. Necessário rememorar que as obras e serviços de construção civil envolvem atividades realizadas em **bens imóveis**. Segundo o art. 79 do Código Civil, “são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente”. O Código Civil, em seu art. 84, também estabelece que os materiais destinados à construção, enquanto não forem empregados, conservam a sua condição de bens móveis. Como se observa, o material utilizado em obra de construção civil, para o caso em

exame, será aquele que irá incorporar-se à construção, tanto que, após ser empregado, perde sua qualidade de bem móvel. Note-se que os bens móveis, de acordo com a definição do art. 82, do mesmo código, são aqueles “bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia”.

19. Dessa forma, quando se fala em emprego de materiais em empreitada de construção, faz-se referência apenas aos materiais efetivamente incorporados à obra, transmutando sua categoria de bem móvel para imóvel. Assim, quando o ADN nº 30, de 1999, afirma que caracteriza obra de construção civil toda benfeitoria agregada ao solo ou subsolo, deve-se ter presente a idéia de reunião, de adesão, de um todo único, como resultado final da obra realizada. Afinal, agregar, segundo De Plácido e Silva, “é todo ajuntamento, toda mistura ou toda adjunção de coisas, que se possam confundir”.

20. Os equipamentos de ar condicionado, ventilação e refrigeração, fornecidos pela consulente na execução de sua atividade, ainda que sejam instalados em imóveis, destes não fazem parte integrante. Continuam na condição de bens móveis, antes, durante e depois de instalados, pois plenamente suscetíveis de remoção, sem qualquer prejuízo, dano, ou descaracterização ao bem que supostamente os incorporou. (g.n)

21. Daí advém a noção de que o material empregado na construção civil, além da característica de se incorporar ao bem imóvel - dele tornando-se parte integrante e inseparável - é aquele indispensável à sua plena utilidade. Nesse sentido, também não se pode afirmar que a instalação desses equipamentos representa “benfeitorias” aplicadas sobre bem imóvel. (g.n)

22. Com efeito, entende-se por benfeitorias os melhoramentos promovidos em um bem imóvel, com a intenção de torná-lo mais útil ou mais agradável. Considera-se “melhoramentos” os trabalhos executados no sentido de conservar a coisa, torná-la melhor ou mais eficiente. In casu, a atividade da consulente não objetiva conservar, tornar melhor ou mais eficiente o imóvel; o foco não é a coisa, mas, sim, as pessoas, usuárias daquele imóvel.

23. De outro lado, a CNAE-Fiscal, que representa um detalhamento da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), elaborada sob coordenação da Secretaria da Receita Federal e sob orientação técnica do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), na Seção F (Construção), Divisão 45 (Construção), Grupo 454 (Obras de Instalações), ao tratar de instalações elétricas em obras de construção, dispõe que este grupo compreende apenas os trabalhos de instalação em estruturas edificadas “necessários ao seu funcionamento normal”. Assim, deve-se entender que as “instalações elétricas”, citadas no ADN nº 30, de 1999,

são somente aquelas que se integram a um bem edificado, dele fazendo parte integrante, e essencial ao seu pleno funcionamento.

24. Ressalte-se, por fim, que a instalação e manutenção de sistemas de ar condicionado são atividades mais dirigidas à área de engenharia mecânica, e não à construção civil, pois, conforme o art. 12 da Resolução Confea nº 218/1973, destinada à fiscalização do exercício profissional das diferentes modalidades de engenharia, consta como competência do engenheiro mecânico ou do engenheiro industrial na modalidade mecânica o desempenho de atividades referentes a processos mecânicos, máquinas em geral, instalações industriais e mecânicas, equipamentos mecânicos e eletro-mecânicos, sistemas de produção de transmissão e de utilização do calor, sistemas de refrigeração e de ar condicionado, seus serviços afins e correlatos, incluindo execução de instalação, montagem, operação, reparo ou manutenção.

25. Portanto, deflui-se que o ramo de atividade da consulente, concernente à instalação e manutenção de sistemas de ar condicionado, ventilação e refrigeração, com fornecimento de todos os materiais necessários, não caracteriza construção, ainda que executada sob a modalidade de empreitada, estando sujeitas as receitas assim auferidas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para determinação da base de cálculo presumida, tanto do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Conclusão

26. À vista do exposto, respondo à consulente que a atividade de instalação e manutenção de sistemas de ar condicionado, ventilação e refrigeração, ainda que realizada sob a modalidade de empreitada, com fornecimento de materiais, não se caracteriza como obra de construção civil, estando sujeitas as receitas assim auferidas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob o regime de tributação com base no lucro presumido.

A SC Cosit, retro transcrita, adota o entendimento de que ***“Os equipamentos de ar condicionado, ventilação e refrigeração, fornecidos pela consulente na execução de sua atividade, ainda que sejam instalados em imóveis, destes não fazem parte integrante. Continuam na condição de bens móveis, antes, durante e depois de instalados, pois plenamente suscetíveis de remoção, sem qualquer prejuízo, dano, ou descaracterização ao bem que supostamente os incorporou”***.

Observo, inicialmente, que a solução de consulta não revela qual o tipo de instalação de equipamentos de ar condicionado por ela tratada, se em estruturas residenciais ou comerciais e tampouco a diferencia da instalação em ambientes

individuais ou de redes ou sistemas centrais de ar condicionado em construções de grande porte, como a ora tratada.

Tal distinção me parece relevante porque é forte a premissa adotada na solução de consulta de que os equipamentos instalados são perfeitamente removíveis e aproveitáveis, sem qualquer prejuízo, o que denotaria a manutenção de sua característica de bens móveis, não agregados ao imóvel como benfeitorias.

Me parece que tal premissa, possa ser defensável quando vista sob a perspectiva da instalação individualizada de equipamentos em monoambientes, sejam residenciais ou comerciais, pois nestes casos é notório o predomínio dos equipamentos instalados (máquinas condensadoras/evaporadoras) em face das instalações elétricas e hidráulicas que se fazem necessárias para a sua utilização.

Dito de outro modo; os equipamentos de ar condicionado instalados representam a maior do custo da instalação e são, por sua vez, perfeitamente removíveis e aproveitáveis em outro imóvel, mediante a simples adequação da instalação elétrica e hidráulica do novo local. Mesmo porque, em regra, **nestes casos, o serviço prestado se limita às obras de viabilização técnica (tubulações e cabos) para a instalação, com os equipamentos fornecidos ou comprados à parte pelo contratante.**

A conclusão do citado julgado é no sentido haver caracterização de serviço de “construção civil” quando o contribuinte for contratado para instalar o sistema de ar num determinado prédio (com projeto específico), não está vendendo a tubulação, os compressores, motores, e outros equipamentos necessários à instalação deste sistema, mas os emprega na construção de parte do próprio prédio, ou seja, ela executa um projeto específico e inerente à construção civil, assim como os projetos do sistema hidráulico ou elétrico que são partes integrantes do próprio prédio. É o que ocorre com os projeto de ar condicionado central projetado para grandes espaços.

Entretanto, não é este o caso dos autos. As provas juntadas (notas fiscais de serviços) nos levam à conclusão de que no caso concreto a maior parte da receita de prestação de serviço envolve meras atividades de manutenção preventiva e assistência técnica, as poucas instalações – pelas dimensões e valores - foram feitas de forma acessória à obra de construção predial, sendo possível a remoção dos equipamentos sem qualquer prejuízo à estrutura física dos imóveis aos quais foram incorporados. Destaca-se que em sede recursal não foram juntadas novas provas.

No que tange ao **lançamento para exigência do PIS/Cofins**, novamente o contribuinte arguiu ter havido “erro na somatória dos valores retidos”. Defende que nos meses de janeiro, março, abril e maio os valores de retenção foram maiores do que os informados e utilizados pela fiscalização para a composição do lançamento.

E quanto a este ponto, mantenho a decisão recorrida:

25. Cotejando os valores agregados mensais trazidos pelo Impugnante com aqueles utilizados pela Autoridade Fiscal para constituir o crédito relativo à Cofins, é possível identificar as divergências indicadas no quadro a seguir.

VALORES RETIDOS NA FONTE A TÍTULO DE COFINS
AGREGAÇÃO MENSAL

PERÍODO	AUTO DE INFR. (A)	IMPUGN. (B)	DIFERENÇA (A) - (B)
jan/06	R\$ 4.788,22	R\$ 5.219,35	-R\$ 431,13
abr/06	R\$ 8.538,10	R\$ 14.504,83	-R\$ 5.966,73
mai/06	R\$ 11.161,63	R\$ 12.408,03	-R\$ 1.246,40
ago/06	R\$ 4.066,77	R\$ 13.021,32	-R\$ 8.954,55

25.1 Ou seja, segundo o Contribuinte, nos meses indicados na tabela, a Autoridade Fiscal teria considerado valores de Cofins inferiores aos efetivamente retidos. Vale dizer que, tanto o Impugnante quanto o agente fiscal trouxeram aos Autos referências às notas fiscais das quais extraíram os valores retido utilizados nos respectivos cálculos.

25.2 É possível constatar que, por exemplo, no mês de janeiro a Autoridade Fiscal indica que teria havido retenção de R\$ 431,13 referente à Nota Fiscal nº 25973, enquanto o Contribuinte indica – para esse mesmo documento fiscal – uma retenção de R\$ 862,26. **Essa divergência de valores só pode ser superada pela verificação do próprio documento fiscal. Entretanto, o Impugnante não identificou de forma individualizada as divergências, nem trouxe cópias dos documentos fiscais que corroborariam sua versão.**

26. Ora, entendo que não cabe ao Julgador fazer todo o minucioso trabalho de compatibilização entre os documentos fiscais utilizados pelo autuante, *vis à vis* os utilizados pelo autuado para identificar pontualmente cada divergência. Tal verificação e explicitação das divergências tem natureza de auditoria e cabe ao Impugnante, como parte interessada no processo recursal, realizá-la.

27. Portanto, **na ausência da identificação e individualização das divergências, bem como das cópias dos documentos fiscais que ratifiquem sua versão dos fatos, não há como alterar o lançamento de ofício.** Improcedente, portanto, os argumentos relativos a esse aspecto do lançamento.

Mais uma vez o contribuinte, em sede recursal, teve a oportunidade de apresentar os pontos e documento de objetivamente comprovariam a alegação de erro da base de cálculo. Da forma com o processo foi instruído, sem a totalidade das notas fiscais do período e com várias notas contendo a descrição de cancelamento do documento, não há elementos que permitam a modificação da conclusão do acórdão recorrido por este Colegiado.

Por fim, **quanto ao pedido genérico e subsidiário “Ao menos, requer a improcedência dos juros SELIC e multa de 75%, diante do caráter confiscatório”**, esse se resolve por meio da aplicação de Súmulas editadas por este Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri