



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

**Processo n°** 11080.729500/2013-23  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-005.145 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de abril de 2018  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** THYSSENKRUPP ELEVADORES SA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Ano-calendário: 2006

Ementa:

SOLUÇÃO DE CONSULTA DESFAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO POR DECISÃO PROFERIDA NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VALIDADE.

Não há óbice legal para que seja alterado entendimento veiculado em solução de consulta, desfavorável ao contribuinte, por decisão emanada no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO DE ELEVADORES.

A instalação de elevadores amolda-se ao conceito de "serviço", do que decorre que se submete ao regime cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS. Inteligência do Decreto n.7708/2011, que instituiu a Nomenclatura Brasileira de Serviços.

Recurso voluntário provido. Direito creditório reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto e Waldir Navarro Bezerra acompanharam o Relator pelas conclusões (art. 63, § 8º do RICARF).

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Vinícius Guimarães (Suplente convocado), Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que foi substituído pelo Conselheiro Suplente convocado.

## Relatório

1. Por bem retratar o caso em questão, emprego aqui parte do relatório desenvolvido pela DRJ de Juiz de Fora quando da lavratura do acórdão recorrido (acórdão n. - 09-54.853 - fls. 290/297), o que passo a fazer nos seguintes termos:

*Trata o presente processo da DCOMP eletrônica nº 10844.81918.240609.1.7.04-5446, transmitida com objetivo de declarar a compensação do(s) débito(s) nela apontado(s), com crédito de R\$ 53.204,17, proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$ 927.178,81, referente à COFINS – PA 31/01/2006.*

*A matéria foi objeto de decisão proferida por intermédio do Despacho Decisório, no qual a Delegacia de origem, com base em informação fiscal resultante de diligência do Serviço de Fiscalização para apuração do direito creditório referente à DCOMP acima identificada, onde ficou constatada a improcedência do crédito original nela informado, revisou de ofício o reconhecimento do direito creditório automático para não reconhecimento do direito creditório por inexistência do crédito e também de ofício revisou a homologação total da compensação efetuada através da mencionada declaração para compensação não homologada.*

*A autoridade fiscal que proferiu a referida informação tomou por base a Solução de Consulta 446 - SRRF/8ª RF/Disit, de 18/08/2007, uma vez que a Solução de Consulta 104 - SRRF/10ª RF/Disit, de 18/08/2008, foi anulada pelo Parecer 52 - SRRF10/Disit, de 13/09/2011, sob o seguinte argumento:*

É vedada a coexistência de duas soluções de consulta vigentes e eficazes sobre o mesmo fato, relativas a um mesmo sujeito passivo(...).

*Por sua vez, a Solução de Consulta vigente tem a seguinte ementa para o PIS:*

ELEVADORES. NÃO-CUMULATIVIDADE. A instalação de elevador por seu produtor não caracteriza obra de construção civil, descabendo a aplicação do art. 10, XX, da Lei nº 10.833, de 2003. Caracteriza-se como operação de industrialização, na modalidade montagem, a reunião de partes, peças e componentes da qual resulte elevador, inclusive quando realizada fora do estabelecimento do executor, no próprio prédio onde esse equipamento será utilizado. Sofre incidência da contribuição para o PIS/Pasep em regime de apuração não-cumulativo o total das

receitas decorrentes do fornecimento de elevador por seu produtor, o qual se conclui ao final do processo de montagem.

*Para a Cofins foi proferida ementa com igual teor.*

(...).

2. Uma vez intimado o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 237/272, a qual foi julgada improcedente pelo sobredito acórdão e assim ementado:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 2006*

*COMPENSAÇÃO.*

*A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo.*

*NULIDADE.*

*Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra no despacho decisório qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.*

*COISA JULGADA.*

*A decisão judicial transitada em julgado é, na verdade, a lei aplicada ao caso concreto e, tratando-se de exclusão do crédito tributário, deve ser interpretada literalmente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.*

3. Diante deste quadro, o contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 307/342, oportunidade em que repisou os fundamentos desenvolvidos em sede de impugnação.

4. É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

5. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos formais de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

### **I. A discussão travada nos autos e o precedente vinculante deste CARF favorável ao contribuinte**

6. A questão aqui travada não é nova, uma vez que já foi decidida por este CARF para o mesmíssimo contribuinte de forma paradigmática, i.e., nos termos do art. 47, § 2º

do RICARF. Referida decisão foi veiculada por intermédio do acórdão n. 3201-002.448 e encontra-se assim prescrita:

(...).

*A princípio, tem-se que o cerne da questão é definir qual a natureza da atividade exercida pela Recorrente (instalação de elevadores): se construção civil ou se industrialização.*

*Tal definição determinará se a Recorrente deveria, à época dos fatos geradores, apurar o recolhimento do PIS e da COFINS pelo regime não cumulativo ou pelo cumulativo.*

*Há peculiar situação no feito, consistente no fato de que a Recorrente teria apresentado duas Consultas Fiscais acerca do tratamento tributário mais adequado, obtendo Soluções conflitantes.*

*Na primeira delas, Solução de Consulta nº 446/2007, da 8ª Região Fiscal, concluiu-se que se tratava de industrialização e que, portanto, as receitas estariam sujeitas ao regime não cumulativo das citadas contribuições.*

*A segunda, Solução de Consulta nº 104/2008, da 10ª Região Fiscal, afirmou que as receitas estariam sob o regime cumulativo.*

*No caso, o crédito postulado pela Recorrente origina da aplicação do segundo entendimento. Os créditos postulados, portando, decorrem da reapuração do PIS e da COFINS outrora calculados pelo regime não cumulativo e reajustados para o cumulativo.*

*Idêntica questão já foi examinada por esta mesma Turma na sessão de 24 de fevereiro de 2016, em decisão por maioria proferida nos autos do Processo nº 11080.726628/201335, da mesma THYSSENKRUPP ELEVADORES S/A, no qual a Conselheira Doutora Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo foi designada Relatora para o Voto Vencedor.*

*O referido Acórdão nº 3201002.070 recebeu a seguinte ementa:*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/06/2008 a 31/12/2009

SOLUÇÃO DE CONSULTA DESFAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO POR DECISÃO PROFERIDA NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VALIDADE. Não há óbice legal para que seja alterado entendimento veiculado em solução de consulta, desfavorável ao contribuinte, por decisão emanada no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO DE ELEVADORES.

A instalação de elevadores subsume-se ao conceito de "serviço", do que decorre que se submete ao regime cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS. Inteligência do Decreto

n.7708/2011, que instituiu a Nomenclatura Brasileira de Serviços.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2008 a 31/12/2009

SOLUÇÃO DE CONSULTA DESFAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. ALTERAÇÃO POR DECISÃO PROFERIDA NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

VALIDADE. Não há óbice legal para que seja alterado entendimento veiculado em solução de consulta, desfavorável ao contribuinte, por decisão emanada no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO DE ELEVADORES.

A instalação de elevadores subsume-se ao conceito de "serviço", do que decorre que se submete ao regime cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS. Inteligência do Decreto n.7708/2011, que instituiu a Nomenclatura Brasileira de Serviços.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora.

Recurso Voluntário Provido e Recurso de Ofício Negado

Vistos,relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Winderley Moraes Pereira, relator. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

*Como consta em ata, o voto da i. Conselheira Doutora Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo foi por mim acompanhado integralmente. Por essa razão, peço vênica para transcrevê-lo como fundamento do presente julgado:*

Como se depreende do voto do eminente relator, o mérito da presente demanda não foi conhecido, por se entender que havia solução de consulta, proferida para a situação específica dos autos e proposta pela própria Recorrente.

Com efeito, no mérito a Recorrente alega que o regime jurídico de apuração das contribuições sociais, tome a sua atividades de instalação de elevadores como prestação de serviços de construção civil, o que determinaria a aplicação do regime cumulativo.

A Recorrente obteve a solução de consulta SRRF/8ªRF/DISIT nº 446, de 18/09/2007, que ao analisar as atividades realizadas pela Recorrente de instalação de elevadores, decidiu não ser atividade de construção civil e portanto, estariam sujeita a apuração do PIS e da COFINS no regime não cumulativo.

Não obstante, a Recorrente protocolou nova consulta, na Superintendência da Receita Federal do Brasil na 10ª Região Fiscal (Solução de Consulta SRRF/10ªRF/DISIT nº 104, de 18 de agosto de 2008), que considerou a atividade da Recorrente como prestação de serviços de construção civil e portanto, enquadrada nas disposições do art. 10, XX, da Lei nº 10.833/2003, determinando a apuração do PIS e da COFINS no regime cumulativo.(fls. 391 a 397).

O entendimento do eminente Conselheiro Winderley Moraes Pereira foi no sentido de que, em sendo a solução de consulta instrumento de garantia do contribuinte para esclarecimentos quanto a aplicação da legislação, a possibilidade de consultas do mesmo contribuinte tratando da mesma matéria serem protocoladas em unidades diversas da RFB, poderia mitigar a força normativa das consultas. Por essa razão, a decisão anterior não produziria efeito, nos termos do art. 54, IV do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, a questão que se põe e da qual se diverge do ilustre relator, é precisamente sobre a possibilidade de a decisão proferida no âmbito do contencioso administrativo fiscal, se sobrepor a decisão em solução de consulta, para o mesmo contribuinte.

Ora, embora pelo processo de consulta possa se entender que o contribuinte recorra à Administração para buscar a correta exegese de determinada norma jurídica, verifica-se o que se busca, invariavelmente, é uma medida protetiva, de cunho preventivo, para a estruturação tributária de suas operações.

O fato é que no âmbito do processo de consulta, o contribuinte não comparece na condição de mero consulente, até mesmo porque, já traz em seu pedido o posicionamento que entende cabível, com a respectiva fundamentação legal, o que aliás, é condição para o processamento de sua consulta, de acordo com a legislação em vigor, sob pena de sua ineficácia.

Embora o procedimento de consulta não se equipare lógica e juridicamente ao processo administrativo fiscal, o fato é que este também possui conteúdo persuasivo, buscando-se convencimento da Administração, acerca de determinada interpretação. E se assim for o caso, a solução em consulta confere-lhe medida protetiva, um verdadeiro escudo contra eventuais futuros entendimentos administrativos contrários. Por essa razão, apenas a solução de consulta favorável ao contribuinte tem repercussões

no contencioso administrativo fiscal, no sentido de coibir o lançamento.

Observe-se que, nessa toada, dispõe o art. 100 do Decreto n. 7574/2011:

(...).

Acresça-se, por fim, que as decisões proferidas em procedimentos de consulta e no processo administrativo fiscal são lógica e juridicamente distintas, de sorte que não se verifica quaisquer relações de hierarquia entre elas.

Superadas a questão, parte-se para o conhecimento do mérito da lide.

A atividade de instalação de elevadores deve ser caracterizada como serviço, e não como atividade de industrialização, frisando-se que, na hipótese dos autos, a Recorrente aparta a atividade de fabricação dos elevadores, da de sua instalação.

Além de todas os fundamentos jurídicos trazidos pela Recorrente, como o fato de que a instalação de elevadores sob encomenda ser complemento da obra de construção civil, esta, indubitavelmente subsumida ao conceito de serviço, por se agregarem ao solo, dentre outras, tem-se que, para efeitos da legislação federal, que passou a tributar os serviços pelas contribuições sociais, bem como instituir o instrumental necessário para o controle do comércio exterior de serviços, com a edição da Nomenclatura Brasileira de Serviços, Decreto n. 7708/2011, não há mais dúvidas quanto ao enquadramento.

Destarte, de acordo com o art. 2º do decreto, a NBS será adotada como nomenclatura única na classificação das transações com serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio das pessoas físicas, pessoas jurídicas e entes despersonalizados.

Os serviços de instalação de elevadores estão assim dispostos:

## SEÇÃO I - SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO

### Capítulo 1 - Serviços de construção

#### 1.0131 - Outros serviços de instalação

1.0131.10.00 - Serviços de instalação de elevadores, esteiras e escadas rolantes O direito positivo brasileiro não traz um conceito conotativo de "serviço" nem mesmo para efeitos de incidência do ISSQN, operando sempre com definições denotativas, ou seja, com listas que arrolam o que são considerados os "serviços" para efeitos de tributação. Portanto, não se questiona a validade, vigência e eficácia da Nomenclatura Brasileira de Serviços, para esse fim.

Não se olvide, finalmente, que os decretos são de aplicação obrigatória para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais,

de maneira que considerada a atividade em questão como serviço, deve ser a aplicação do regime cumulativo das contribuições sociais.

Por essas razões, entendo que há de ser dado provimento ao recurso voluntário. Com efeito, não vislumbro a possibilidade de uma Solução de Consulta expedida pela Receita Federal do Brasil vincular, ad eternum, uma exigência tributária que se mostre claramente ilegítima.

*Não se trata aqui de discutir se o contribuinte poderia ou não ter formulado uma segunda Consulta Fiscal, ou mesmo qual das respostas deveria prevalecer. Trata-se aqui de reconhecer a legalidade ou ilegalidade de uma exigência tributária, ou, melhor dizendo, de definição acerca do alcance de uma norma tributária.*

*Mesmo se admitisse que, de acordo com as normas procedimentais, a segunda Solução de Consulta deveria ser tida por inexistente, tal constatação, por óbvio, não chancela a legitimidade da primeira Solução de Consulta. Afinal, este não é o meio adequado para se definir fato gerador de obrigação tributária.*

*E, nesse sentido, trago o seguinte precedente do Superior Tribunal de Justiça que reconhece o serviço de instalação e montagem de elevadores como obra de engenharia, e não como industrialização (portanto, atraindo a incidência do regime cumulativo do PIS e da COFINS à época dos fatos geradores):*

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. FORNECIMENTO DE ELEVADORES. IPI. NÃO INCIDÊNCIA.

1. A atividade de fornecimento de elevadores, que envolve a produção sob encomenda e a instalação no edifício, encerra, precipuamente, uma obra de engenharia que complementa o serviço de construção civil, não se enquadrando no conceito de montagem industrial, para fins de incidência do IPI.

2. Recurso especial provido.

(REsp 1231669/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/11/2013, DJe 16/05/2014)

*Diante do exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte, exonerando o crédito tributário lançado.*

7. Referida decisão apresenta um caráter vinculante, devendo ser seguida por esta Turma julgadora. **Neste aspecto, todavia, não concordou o colegiado, que entende que, em tese, o colegiado poderia julgar de forma diferente daquele precedente paradigmático, haja vista que se está diante de outro lote de processos (ainda que referentes aos mesmíssimos fatos e com as mesmíssimas partes litigantes). Deixo tais considerações aqui registradas em razão do disposto no esquizofrênico art. 63, §8º do RICARF<sup>1</sup>, que**

<sup>1</sup> "Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

---

**determina que as conclusões adotadas pelo colegiado seja externada por aquele Conselheiro que divergiu (e continua divergindo) e que foi vencido em relação à tais conclusões.**

8. Tais considerações do colegiado, entretanto, não trazem qualquer repercussão no caso prático, até porque, no que tange ao mérito, a Turma julgadora aderiu integralmente com as precisas considerações elaboradas pela então Conselheira *Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo* e replicadas pela Conselheira *Tatiana Josefovicz Belisário* (transcritas alhures), motivo pelo qual emprego tais fundamentos para fins de motivação do presente voto, o que faço com amparo no art. 50, § 1º da lei n. 9.784/99<sup>2</sup>.

### **Dispositivo**

9. Diante do exposto, **voto por dar provimento** ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

10. É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

---

(...).

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros."

<sup>2</sup> "Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...).

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)."

