



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

Processo nº 12898.000039/2010-39
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3102-000.278 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 20 de agosto de 2013
Assunto Auto de Infração - PIS/Cofins
Recorrente MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decidem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do Relator.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 26/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada sob alegação de falta/insuficiência de recolhimento de PIS/Cofins (fls. 170/197) decorrente da aplicação do regime da incidência cumulativa, quando sujeitava-se ao regime da não-cumulatividade, segundo a Fiscalização.

Desse modo, a Autoridade Fiscal constituiu o crédito tributário de Cofins (fl. 179) no valor de R\$17.378.555,82, que somado ao valor de juros de mora de

R\$6.436.276,17, e do valor da multa (75%) de R\$13.033.916,76; resultou no total de R\$36.848.748,75.

Em relação ao PIS (fl. 171), a Autoridade Fiscal constituiu a título de contribuição o valor de R\$3.740.358,64, que somado ao valor de juros de mora de R\$1.390.508,77 e de multa de ofício (75%) no valor de R\$2.805.268,86; totalizou exigência no valor de R\$7.936.136,27.

No **Termo de Constatação Fiscal** (fls. 169/170), parte integrante e comum dos autos, a Fiscalização alegou, em resumo, que:

a contribuinte, que apura o IR sob a forma do lucro real, utilizou quase todo o faturamento na apuração do PIS/Cofins na forma do regime cumulativo;

intimado e re-intimado a esclarecer o fato mencionado a contribuinte não apresentou qualquer justificativa;

lavrou os autos de infração considerando a totalidade do faturamento para apurar as contribuições pelo regime da não-cumulatividade;

considerou as receitas de vendas conforme apuradas na DIPJ;

considerou os créditos dos anos de 2004 e 2007 conforme declarados na Dacon, mas não considerou os créditos do ano de 2006 porque o Dacon foi entregue em branco;

considerou os valores das contribuições retidas conforme Razão das contas respectivas;

considerou os valores já declarados em DCTF apurados pelo regime não-cumulativo.

A base legal do lançamento da Cofins encontra-se descrita na fl. 174: CTN, art. 149; Lei nº 10.833/03, artigos 1º, 2º, 5º e 11. Quanto aos acessórios legais: a multa teve por base o art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96; enquanto o cálculo dos juros teve por base o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

A base legal do lançamento do PIS encontra-se descrita na fl. 174: CTN, art. 149; Lei nº 10.637/02, artigos 1º, 2º, 4º e 10. Quanto aos acessórios legais: a multa teve por base o art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/85; art. 2º, da Lei nº 7.683/88; e art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96; enquanto o cálculo dos juros teve por base o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Devidamente cientificada em 19/01/10, conforme AR à fl. 198, a interessada apresentou, em 19/02/2010, a correspondente impugnação (fl. 201), na qual alegou que:

a defesa apresentada é tempestiva, devendo ser processada, analisada e decidida, impugnando-se quaisquer alegações em contrário;

a autuação impingida a impugnante dá-se em razão da desqualificação de contratos que mantém com seus clientes, assim, todas as receitas foram classificadas como não-cumulativas, o que não é verdade;

o crédito tributário constituído referente ao período de junho a dezembro de 2004 é inexigível pois atingido pela decadência;

não basta que uma empresa adote o regime de lucro real para que todo o seu faturamento sirva de base de cálculo para a aplicação da alíquota do regime não-cumulativo;

a contribuinte é uma empresa da área de Engenharia e tem contratos de execução de obras e manutenção por administração, empreitada e sub-empreitada, logo, as receitas auferidas desse modo estão sob a égide do sistema cumulativo conforme a legislação que rege a matéria: Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03;

as receitas decorrentes de execução de obras e de manutenção por administração, empreitada e sub-empreitada de obras de construção civil estão sujeitas ao regime cumulativo;

o conceito de construção civil que deve ser levado em consideração é o definido na Lei Complementar nº 116/03, item 7.02 da lista de serviços;

a multa de 75% é excessiva, desproporcional e confiscatória.

Requer que sejam cancelados o débito fiscal apurado e a penalidade aplicada. Requer, ainda, o reconhecimento da decadência no período de junho a dezembro de 2004. Requer, enfim, diligência a fim de examinar a natureza de suas receitas.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004, 01/01/2006 a 31/12/2007 Montagem. Manutenção. Regime de tributação. Não cumulativo.

As obras e os serviços de montagens e/ou manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, térmicos, termoeletrônicos, hidráulicos não estão circunscritos pelo conceito de obras de construção civil para fins de tributação pelo regime cumulativo das contribuições PIS/Cofins.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004, 01/01/2006 a 31/12/2007 Montagem. Manutenção. Regime de tributação. Não cumulativo.

As obras e os serviços de montagens e/ou manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, térmicos, termoeletrônicos, hidráulicos não estão circunscritos pelo conceito de obras de construção civil para fins de tributação pelo regime cumulativo das contribuições PIS/Cofins.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004, 01/01/2006 a 31/12/2007 Decadência. Contribuições Sociais. Prazo Quinquenal.

Após a publicação da Súmula Vinculante STF nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, pacificou-se o entendimento de ser quinquenal o prazo decadencial para constituição do crédito tributário das contribuições sociais.

Multa de 75%. Confisco. Inaplicável o Conceito.

É cabível a imputação da multa de 75% porquanto fundamentada na lei, sendo inaplicável o conceito de confisco constitucionalmente previsto, por não se revestir das características de tributo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004, 01/01/2006 a 31/12/2007 Matéria não Impugnada. Efeitos Preclusivos.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ou em relação à prova documental que não tenha sido apresentada, salvo exceções legalmente previstas.

Diligência. Desnecessária. Indeferível.

Indefere-se o pedido de diligência quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Tendo exonerado crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento recorre de ofício da decisão tomada.

De sua parte, insatisfeita com a decisão de primeira instância na parte em que manteve a exigência, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Afirma que, “a autuação impingida à Recorrente dá-se em razão da não apresentação dos contratos que esta mantém com seus clientes” Considera haver três conclusões que lhe favorecem. A primeira, refere-se à decadência do Crédito cujos fatos geradores ocorreram no período de junho a dezembro de 2004; a segunda, ao fato de que todos os contratos em exame são “*de construção e engenharia civil e, portanto, devem ser tributados pelo regime da CUMULATIVIDADE*”; a terceira, porque “*não há de se falar em matéria não impugnada, haja vista, que a Recorrente a impugnou na íntegra e a diligência era necessária e imprescindível*”; e, a quarta, refere-se ao não reconhecimento dos créditos a que teria direito, acaso fosse correta a apuração das Contribuições pelo Sistema Não-Cumulativo, como entendeu a Fiscalização.

Em relação à decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito, argumenta que, sendo “*o PIS e a COFINS tributos sujeitos ao lançamento por homologação e cujo critério temporal da norma instituidora se dá a cada mês, tem-se que a partir da leitura do art. 173, I, combinado com o art. 150, § 4º, ambos do CTN, a estrutura da norma de decadência do direito de lançar com ou sem o pagamento parcial antecipado, dá-se pela hipótese de que dado um determinado fato, o Fisco não exercer o direito de lançar durante 5 (cinco) anos, a contar do evento passível de tributação [...]*”. Baseada nesses pressupostos, argumenta que o lançamento referente ao período de junho de 2004 a dezembro de 2004 é inexistente, em face da decadência.

Protesta contra afirmações contidas no Auto de Infração que, segundo entende, constituíram um pré-julgamento equivocado e desnecessário de sua conduta. Assevera que nem todas as receitas auferidas e contabilizadas com base no Lucro Real são sujeitas ao Regime Não-Cumulativo.

Por outro lado, esclarece ser uma empresa focada na área da engenharia, com muitos contratos para execução de obras e manutenção por administração, empreitada e subempreitada. Que o conceito de construção civil não se depreende da compreensão do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, mas da Lei Complementar nº 116/03, item 7.02 da Lista de Serviços.

Reconhece que pode haver receitas que devam ser tributadas no Regime Cumulativo, mas não todas, como entendeu o Fisco.

Refere à apresentação de todos os contratos e requer a realização de diligência para correta definição da base de cálculo sobre a qual devem incidir as Contribuições num e noutro Sistemas de Apuração, assim como para quantificação dos créditos a que tem direito.

Rebate os argumentos da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que considerou a Lei Complementar 116/03 inaplicável às Contribuições, já que destinada a disciplinar a incidência do ISSQN. Argumenta que a Lei é nacional, valendo para todos os órgãos da administração pública. Considera que a Administração Tributária tem uma compreensão leiga do que seja engenharia civil. E acrescenta,

30. Outro ponto que contraria a tese da Administração é o fato que todas as obras e serviços prestados pela Recorrente não podem prescindir da Anotação de Responsabilidade Técnica – ART, junto ao Conselho de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA do estado em que atua. O CREA admite o que vimos afirmando desde o início nesta peça recursal, pois as ART são assinadas pelos mais diversos tipos de engenheiros.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso de Ofício.

Não há reparo a fazer na decisão tomada em primeira instância e recorrida de ofício.

Como bem esclarecido, a intenção de garantir um prazo mais elástico à Administração Tributária para constituição do crédito tributário destinado ao financiamento da Seguridade Social, determinado no artigo 45 da Lei 8.212/91¹, foi, primeiro, declara inconstitucional pela Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, de observação obrigatória pela Administração Pública², conforme artigo 103-A da Constituição da República Federativa do Brasil e, mais tarde, revogada pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008.

Súmula Vinculante 8, de 20 de junho de 2008.

¹ Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados.

² Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008 Art. 13. Ficam revogados:

I – a partir da data de publicação desta Lei Complementar:

a) os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

Noutro giro, o Código Tributário Nacional definiu que o direito de constituir o crédito tributário expira no prazo de cinco anos contados, em regra geral, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tal providência já poderia ter sido tomada. Nos casos de tributos cujo lançamento opera-se por homologação, o dia de início da contagem do prazo é antecipado, conforme artigo 150.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Embora o disposto no Código dê ensejo a diferentes interpretações, tendo por base a possível finalidade pretendida pelo legislador, qual fosse a de antecipar a contagem do prazo sempre que notório o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador do tributo, não há como escapar à condição especificada no § 1º, indicando o pagamento antecipado pelo obrigado como ação necessária à extinção do crédito sob condição resolutória, sem o qual o próprio lançamento por homologação não opera-se, restando o mesmo regulado pelas disposições contidas no artigo 173, conforme a seguir transcrito.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No caso concreto não há controvérsia em torno da inoccorrência dos pagamentos, razão pela qual a contagem do prazo teve início, sempre, no primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o crédito já poderia ter sido lançado, considerados, nestes termos, decaídos os créditos cujos vencimentos ocorreram dentro do ano de 2004.

Acertada a decisão.

Adentrando ao Recurso Voluntário, embora ainda sobre o mesmo assunto, vê-se que a Recorrente, reiteradas vezes, requer o reconhecimento da decadência do direito à constituição do crédito no período de junho de 2004 a dezembro de 2004. Uma vez que apenas os fatos geradores ocorridos no mês de dezembro não foram excluídos já em primeira instância, entende-se que, além do natural interesse no desprovimento do Recurso de Ofício, a contestação refere-se, também, ao não reconhecimento da decadência para o mês de dezembro de 2004.

Causa mesmo estranheza, *a priori*, que apenas o mês de dezembro tenha ficado fora da decisão que fulminou o crédito para todos os demais meses do mesmo ano. Em uma primeira aproximação, parece lógico que, sendo os prazos controlados por períodos anuais, haveria de estar todo o ano de 2004 decaído. Contudo, ainda que o fato gerador das Contribuições tenha ocorrido no mês de dezembro de 2004, o vencimento das Contribuições ocorreu apenas no mês de janeiro de 2005, a partir de quando o Fisco já poderia ter efetuado o lançamento do crédito não recolhido. Como o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte à da data na qual tal prerrogativa já poderia ter sido exercida, o prazo de cinco anos haverá de iniciar-se no ano de 2006, terminando no ano de 2010, ano no qual o Auto foi cientificado ao contribuinte.

Superada a prejudicial de decadência, passa-se às demais questões de mérito do Recurso Voluntário.

Depreende-se do Termo de Constatação, parte integrante do Auto de Infração, que a exigência tributária decorreu da recusa do contribuinte em apresentar os contratos firmados com seus clientes, solicitados pela Fiscalização Federal com vistas à investigação sobre o enquadramento de seu objeto em alguma das atividades especificadas na Lei 10.833/03 como passíveis de incidência cumulativa das Contribuições. Em sede de impugnação ao lançamento, os contratos foram apresentados e examinados pelo i. Julgador de piso. A Recorrente não fez nenhuma contestação específica dirigida à interpretação proposta no Voto recorrido. Em lugar disso, defendeu a necessidade de realização de diligência para melhor análise dos contratos, afirmando que parte deles pode estar sujeito à apuração não-cumulativa, mas não sua integralidade.

Parece-me pertinente reproduzir as considerações contidas na decisão *a quo* sobre o objeto dos contratos apresentados pela parte, conforme segue.

O contrato com a Gerdau, cujos aditamentos encontram-se às fls. 237 e seguintes (contrato à fl. 278), denomina-se “Contrato de Prestação de Serviços – SUP-SV 041/2005” e tem por objeto serviços de **montagem eletromecânica** especificados como **enfornamento, forno de reaquecimento, desenfornamento, gaiolas de laminação, leito de**

resfriamento, leito de acabamento tubulações e Sub-estações (v. lista fl. 243). Ver também na proposta da MPE à Gerdau o “Escopo dos Serviços”, onde aparece a palavra montagem em vários itens, mas nenhuma vez a palavra construção ou obra, nem existe qualquer serviço que se caracterize como tal. Trata-se basicamente de serviço de montagem, não de “obra de construção civil”.

À fl. 298, no documento titulado Especificação do Serviço, é informado que a “GSP (Gerdau) está licitando a montagem eletromecânica completa de uma planta de Laminação”. Observe-se que cabe à contratada (contribuinte autuado) quanto às obras de construção civil apenas o “acompanhamento da construção” (item 6.6 do documento citado). No item 11.2 há outra referência ao “acompanhamento da civil”. E depois, no item 11.3 e 11.4, é atribuída responsabilidade à contratada de realizar pequenas construções e correções, mas tão-somente daquilo que escapou do seu acompanhamento prévio, pois “*havendo um acompanhamento das obras civis de forma intensa e adequada por parte do contratado, esses serviços de pequenas correções podem ser feitos pela própria civil ...*”. Aliás, faz parte das obrigações da contratante, não da contratada MPE, “fornecer as bases civis prontas” (item 22, fl. 355).

O contrato nº 018-2005/DT, firmado com a CBTU, “tem por objeto a realização de Fornecimentos e Serviços necessários à Recuperação de 1 (um) TUE acidentado e à realização de revisões e Modificações em Truques e Componentes de TUE’s da CBTU/STU-BH, a seguir designados FORNECIMENTOS E SERVIÇOS”. Na descrição das atividades executadas às fls. 1247/1248 nada há que possa ser identificada como “obra de construção civil”: *desmontagem do TUE, serviços de caldeiraria, revisão de revestimento, substituição de piso, pintura de bancos do salão, polimento de pega-mãos, revisão de sancas e fechaduras, revisão de ventiladores, ...*

Já no contrato (fl. 1282) firmado com a empresa Iberdrola Energia do Brasil Ltda o objeto são atividades de **manutenção (preditiva, preventiva e corretiva)** (fl. 1299). Contudo, todos os contratos que têm por objeto qualquer modalidade de serviço de manutenção não podem ser apropriados como contratos de execução de obras de construção civil, sob pena de extensão indefinida do conceito.

Consoante com a Gemonsul, a MPE firmou contrato com a Copel Transmissão S.A. para “*fornecimento de materiais e equipamentos eletromecânicos com as respectivas montagens*”, e apenas secundariamente a título de complementação projetos e execução de obras civis, especificados como fundações para equipamentos dos alimentadores de 13,8 kV, canaletas para cabos do setor de 13,8 kV e outros da mesma espécie. A **montagem** tão presente nos contratos da impugnante também não se amolda ao conceito de obra de construção civil para fins de tributação pelo PIS/Cofins.

Com a Cia do Metropolitano de São Paulo (Metrô), o contrato firmado tem por escopo “*execução de projeto executivo, fornecimento e implantação do sistema de telecomunicações para o trecho Ana Rosa – Ipiranga e adequação do sistema de comunicação móvel para o trecho Ana Rosa – Vila Madalena da Linha 2 – Verde do Metrô de São Paulo*” (fl. 1443). O entendimento de que a implantação autônoma do sistema de telecomunicações subsume-se ao conceito de obras de construção civil estenderia o benefício fiscal às empresas que implantam desde pequenos sistemas de telecomunicações – num condomínio por exemplo – àquelas que interligam nacionalmente um conjunto de empresas filiadas, o que se inapropria à interpretação restritiva aqui aceita.

A MPE também firmou contrato com a Serviço Autônomo de Água e Esgoto de Guarulhos (fl. 1556) para “prestar serviços de **manutenção preventiva, corretiva e preditiva**, nas diversas subestações de energia elétrica do SAAE” (vide também cópia

do contrato nº 027/07, à fl. 3020). Na mesma linha de contrato anteriormente citado, serviço de manutenção não está abrangido no conceito de obra de construção civil.

O contrato com a Termorio S/A (fl. 1661) prevê como objeto “*detalhamento, suprimento, construção civil, montagem eletromecânica, condicionamento e testes, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e em seus anexos*”. O núcleo do objeto contratual é a montagem *eletromecânica*, restando como pré-requisito complementar a construção civil e outras tarefas. Além disso, não há no contrato segregação da receita para cada item, pois o mesmo fora firmado mediante preço global.

O contrato com a CEG/RJ (fl. 2520) prevê como objeto prestar “serviços de *manutenção preventiva e corretiva, nas áreas de mecânica, elétrica, instrumentação e civil, bem como serviços de apoio...*”. Novamente aparece o termo “manutenção”, assim como nos vários contratos subseqüentemente citados.

O contrato firmado com a CEF (fl. 3036) prevê como objeto prestar “serviços de *manutenção preventiva e corretiva, nas instalações e equipamentos elétricos, mecânicos, eletrônicos, cabeamento estruturado (lógico, telefônico e elétrico), sistema hidrossanitário, sistema de combate a incêndio, bem como execução de obras civis de pequeno porte nas unidades da CAIXA ...*”.

O contrato firmado com a Dataprev (fl. 3288) prevê como objeto “*prestação de serviços técnicos de engenharia para operação e manutenção preventiva, corretiva e preditiva*”.

O contrato nº 8000.0000094.04.2, à fl. 3434, com a REFAP S.A. tem por objeto a prestação de “serviços de **Manutenção e Operação** de Guindastes e outros Equipamentos de Movimentação e Elevação de Cargas e Locação de Guindastes e outras Máquinas Elevação e Movimentação de Cargas”. Tais atividades, basicamente, de **manutenção**, conforme já visto, e, agora, de **locação** não poderiam ser classificadas como “obras de construção civil” sob pena de ampliação indevida do sentido da expressão e, conseqüentemente, proporcionar benefício tributário indevido à quem a lei não contemplou.

O contrato com a Brasif Duty Free Shop Ltda, à fl. 3465, igualmente tem por objeto serviços de **manutenção** preventiva e corretiva no sistema hidráulico, elétrico, etc. projetando-se, portanto, para além do domínio da expressão como no caso anterior.

Os contratos com a Infraero tem por escopo serviços de manutenção. Vide, por exemplo, o caso do Aeroporto Santos Dumont que tem por objeto “prestação de serviços de engenharia de *manutenção preventiva e corretiva, suporte técnico e gerencial* nos sistemas de infra estrutura e edificações do Aeroporto Santos Dumont” (fl. 3510). À fl. 3530 há um outro contrato, com a mesma estatal, nas dependências do mesmo aeroporto onde o objeto é simplesmente a “utilização do Sistema de Telecomunicações por Linhas Físicas”.

Em outro Aeroporto do Rio de Janeiro (Tom Jobim), o contrato (da MPE/Consbem - consórcio – com a Infraero) prevê serviços “*de engenharia de manutenção para operação, suporte técnico e gerencial dos sistemas elétricos de alta, média e baixa tensão e equipamentos e sistemas eletromecânicos e eletrônicos ...*”(fl. 3222)

Outro exemplo de contrato com a Infraero é o que trata de “*execução de serviços contínuos de manutenção e conservação dos subsistemas de...*” nas dependências do Aeroporto de Congonhas (fl. 3553 e fl. 2567).

Contrato com a Infraero à fl. 3617, a ser realizado nas dependências do Aeroporto de Porto Velho trata de “*substituição do balizamento luminoso*”, caracterizando-se como uma obra de Engenharia na área elétrica mas não é propriamente “obra de construção civil”. No caderno de especificações técnicas (fl. 938) fornecido pela Infraero é informado que o balizamento luminoso consiste de “*dois circuitos “duplo laço” que irão perfazer a Pista de Pouso e Pistas de Taxiamento, conforme Desenhos e Plantas de Detalhes anexos, incluindo substituição de luminárias, reguladores de corrente, cabos, kits conectores, caixas de passagens, etc.*” (fl. 943).

No contrato também com a Infraero relativo ao Aeroporto de Viracopos acorda-se a “*execução de serviços contínuos de engenharia de **manutenção preditiva, preventiva, corretiva, extra manutenção e gerencial do sistema mecânico**, nos subsistemas de veículos de combate a incêndio e de veículos e equipamentos especiais de apoio do Aeroporto Internacional de Viracopos – Campinas/SP*”.

Outro contrato com a Infraero bem semelhante é o firmado para execução de serviços, nas dependências do Aeroporto de Manaus, de “*de engenharia para **manutenção preditiva, preventiva, corretiva e suporte técnico e operação de sistemas elétricos de alta, média e baixa tensão e sistemas mecânicos e eletromecânicos***” (fl. 1407). Da mesma forma, o contrato firmado para execução de serviços nas dependências do Aeroporto de Corumbá (fl. 1628). Cite ainda o contrato relativo ao Aeroporto de Recife (fl. 1812) firmado para prestação de “*serviços de manutenção preventiva, corretiva, extra manutenção*”. E, na mesma trilha, todos os outros contratos da MPE com a Infraero seguem padrão semelhante.

No contrato com a Infraero relativo ao Aeroporto de Jacarepaguá/RJ a MPE é contratada para “*reforma do sistema elétrico*” do aeroporto (fl. 1789). À fl. 1925, o contrato é para instalação de “*sistema de **televisão de vigilância***” (Aeroporto de Cumbica), à fl. 2464, é para “***serviços de manutenção e operação de ar condicionado, ventilação, exaustão e refrigeração***”.

Importante ter em mente que, na medida em que o Auto de Infração tenha sido motivado exclusivamente na falta de apresentação dos documentos requisitados pela Fiscalização Federal, a fundamentação para desclassificação dos contratos encontra-se exclusivamente no Voto condutor da decisão recorrida.

Em apertada síntese, o i. Julgador de primeira instância considerou que o objeto dos contratos firmados pela parte não poderia ser classificado como obra de construção civil pelas seguintes razões: (i) vários referem-se a serviços classificados como montagem e não construção civil; (ii) em um dos casos, a Recorrente faz, além da montagem, basicamente, atividade de acompanhamento da parte classificada como construção civil; (iii) muitos tratam-se de serviços de manutenção e restauração; (iv) outros de fornecimento de materiais e equipamentos eletromecânicos com respectiva montagem e (v) um deles de implantação de um sistema de telecomunicação.

Conforme *site* da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em se tratando de responsabilidade pelo pagamento do INSS, considera-se obra da construção civil.

Regularização de Obra de Construção Civil Obra de construção civil: é a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.

Por outro lado, o Decreto 7.708/12, ao instituir a Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio – NBS, que, conforme artigo 2º 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, introduz definições relevantes para solução da lide, como segue.

SEÇÃO I-SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO Capítulo 1-Serviços de construção
(...)

1.0117.00.00 Serviços de montagem e edificação de construções pré-fabricadas
(...)

SEÇÃO I - SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO Considerações Gerais (...)

Capítulo 1-Serviços de construção Notas (...)

4)Incluem-se nas posições 1.0101, 1.0105, 1.0106, 1.0109, 1.0127, 1.0128 e 1.0138 e nas subposições 1.0107.2 e 1.0108.2, além dos serviços de construção, os serviços de reparo. (grifos meus)

(...)

Considerações Gerais O Capítulo 1 inclui todos os serviços de pré-edificação; os serviços pertinentes a novas construções e os serviços pertinentes a reparos, alterações e restaurações de edifícios residenciais, não residenciais e trabalhos de engenharia civil. Os itens aqui classificados são os serviços essenciais no processo de edificação de diferentes tipos de construção e o resultado final das atividades de construção. Inclui também o aluguel de equipamentos para construção ou demolição de edifícios ou trabalhos de engenharia civil, com operador.

(...)

1.0117 Serviços de montagem e edificação de construções pré-fabricadas Nota Explicativa Aqui se classificam os serviços de instalação e montagem de edificações e de outras estruturas pré-fabricadas, bem como os serviços de instalação de mobiliário urbano, como por exemplo, abrigos para ônibus e bancos em praças.

Estão excluídos desta posição:

1-Serviços de construção de estruturas, que se classificam na posição 1.0119; e 2-Serviços de edificação de partes pré-fabricadas de aço para edifícios e outras estruturas, que se classificam em serviços de estruturas de aço estrutural da posição 1.0122.

Dos excertos acima transcritos, parece-me que os critérios de classificação de serviços estabelecidos na legislação de regência determinam que se incluam no conceito de construção civil alguns dos serviços de montagem, reparo e manutenção rejeitados na decisão de primeira instância.

Por outro lado, o Capítulo 20 do Anexo I do Decreto nº 7.708/12 especifica outros serviços, não passíveis de serem classificados no Capítulo 1, como construção.

Capítulo 20-Serviços de manutenção, reparação e instalação (exceto construção)

Notas.

1) No presente Capítulo, entende-se por:

a) “manutenção” o ato de manter um bem no estado em que foi recebido, o que é feito por meio da reunião de ações técnicas e administrativas, evitando assim sua deterioração;

b) “reparação” a ação corretiva efetuada com o intuito de consertar maquinário ou equipamentos, restabelecendo o desempenho original dos mesmos;

c) “instalação” a montagem de maquinário ou equipamentos.

2) Na posição 1.2001:

a) são exemplos de “produtos metálicos”: aquecedores e caldeiras industriais; geradores, condensadores, superaquecedores e coletores de vapor; tubulações e partes auxiliares dos geradores de vapor; tanques e reservatórios, dentre outros;

b) o termo “computador” abrange desde microcomputadores até computadores centrais (mainframe), incluindo-se aí os chamados super computadores;

c) entende-se por “veículo automotor rodoviário” todo veículo que circule por seus próprios meios, o que normalmente é feito por motor de propulsão, e que sirva, em regra, para o transporte viário de pessoas e coisas ou para tração viária de veículos utilizados para o transporte de pessoas e coisas; a expressão compreende ainda os veículos conectados a uma linha elétrica, porém que não circulam sobre trilhos.

Os critérios orientam no sentido de que não sejam classificados como obras de construção civil os serviços de montagem, reparo, manutenção etc efetuados em equipamentos, máquinas, utensílios. De uma maneira geral, observa-se tratarem-se de serviços que não são realizados em bens imóveis, mas em bens móveis diversos.

Esses pressuposto, como está claro, não convergem com os critérios adotados em primeira instância para classificação da atividade contratada pela Recorrente.

Noutro vértice, a leitura do objeto dos contratos sugere que, pelo menos em alguns casos, a atividade contratada deve, mesmo, ser classificada no Capítulo 20 e não no Capítulo 1.

De tudo isso, parece-me necessário o reexame das conclusões à luz das considerações acrescentadas no presente Voto, o que, inclusive, dará a chance à Fiscalização Federal de manifestar-se, no mérito, sobre a classificação das atividades contratadas, o que não foi possível, em um primeiro momento, por conta do não atendimento, por parte do contribuinte, à intimação para apresentação de documentos.

Por fim, acrescente-se que o fato de o contribuinte figurar apenas como administrador da obra não me parece que seja razão para deixar de considerar a operação como uma obra de construção civil, *ex vi* o teor do inciso XX do artigo 10 da Lei 10.833/03.

XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2015; (grifos meus)

VOTO pela conversão do julgamento em diligência, para que a Fiscalização Federal proceda à classificação das atividades contratadas pela Recorrente à luz das considerações apresentadas.

Processo nº 12898.000039/2010-39
Resolução nº **3102-000.278**

S3-C1T2
Fl. 14

Outrossim, para as Contribuições que venham ser apuradas no Sistema Não-Cumulativo, sejam levados em conta todos os créditos computados na contabilidade da empresa, independentemente de terem eles sido informados ou não na DACON.

Concluído o exame, abra-se prazo de dez dias para manifestação do contribuinte.

Atendido, retorne o processo para decisão final.

Sala de Sessões, 20 de agosto de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator