



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13502.720096/2015-10
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-002.432 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente PRODUMAN ENGENHARIA S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Aparecida Martins de Paula, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes, Cynthia Elena de Campos e Renata da Silveira Bilhim. Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre Autos de Infração, dos quais a atuada foi cientificada em 23/01/2015, para a exigência de Cofins e PIS/Pasep relativamente aos períodos de apuração de 01/2010 a 12/2010, no montante total, englobando multa e juros, de R\$ 30.806.708,42.

No entendimento da fiscalização, a contribuinte estaria indevidamente tributando receitas pela cumulatividade, quando o correto seria pela não cumulatividade. Essas receitas seriam provenientes de serviços envolvendo outras áreas de engenharia que não a de construção civil, esta sujeita ao regime da cumulatividade.

A contribuinte impugnou o lançamento, alegando, em síntese:

a) suas receitas decorrem da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, que são excluídas do regime não cumulativo até o ano de 2019 (art. 10, XX da Lei nº 10.833/2003);

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.432 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.720096/2015-10

b) a maior parte dos seus contratos envolve construção e montagem de estruturas agregadas ao solo, e mesmo a atividade de manutenção envolve a montagem e substituição de estruturas agregadas ao solo;

c) houve decadência parcial em relação aos fatos geradores anteriores a 23/01/2010;

d) o conceito de "obra de construção civil" abrange quaisquer obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, nos termos do Ato Declaratório Cosit n.º 30/99, da Solução de Consulta n.º 345, de 29/11/2005, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13/11/2009, e da Solução de Consulta n.º 37, de 30/03/2010;

e) através de uma análise da Lei n.º 5.194/66, que regulamenta a profissão de engenharia, e da Resolução n.º 218/73 do CONFEA, verifica-se que as atividades de instalação e montagem de estruturas industriais estão submetidas aos ramos da engenharia e, mais especificamente, ao ramo da engenharia civil;

f) o próprio Anexo VII, da Instrução Normativa n.º 971/2009, elenca quais tipos de construção são considerados como obra de construção civil;

g) sobre o enquadramento da montagem industrial como construção civil, o elemento definidor é a fixação ou não da estrutura ao solo, sendo que o Ato Declaratório Cosit n.º 30/99 conclui que a adesão de qualquer tipo de benfeitoria ao solo representa uma obra de construção civil;

h) é necessária a realização de diligência fiscal para que seja feito termo circunstanciado relatando com pormenores os serviços que executou e que executa, tanto em grau de emprego de materiais, como da repercussão na estrutura original da planta fabril do tomador (montagem das estruturas agregadas ao solo); e

i) deve ser afastada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, uma vez que no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre a multa.

Os argumentos da impugnante não foram acatados pelo julgador de primeira instância.

Cientificada dessa decisão em 26/01/2016, a interessada apresentou recurso voluntário em 24/02/2016, mediante o qual repisou as alegações da impugnação e acrescentou outras, requerendo a realização de diligência e a reforma do acórdão da DRJ, tendo em vista que:

a) houve decadência parcial do direito de lançar em relação aos fatos geradores anteriores a 23/01/2010;

b) as receitas auferidas enquadram-se no disposto no art. 10, XX da Lei n.º 10.833/2003;

c) o próprio lançamento de ofício, no que tange à montagem industrial, viola a Solução de Divergência 11/2004, vinculante para a administração tributária, à luz do art. 9º da IN 1434/13;

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.432 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.720096/2015-10

d) mesmo em relação à manutenção industrial, a sistemática cumulativa do PIS e da Cofins deve ser mantida, considerando que o novo entendimento proclamado pela Solução de Divergência somente alcança fatos geradores ocorridos após o período fiscalizado; e

e) se mantido o crédito tributário, seja afastada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, na forma da jurisprudência do CARF.

Em 22/06/2016, a contribuinte requereu a juntada da Solução de Consulta DISIT/SRRF 04 n.º 4008, de 6 de junho de 2016, cujo teor corroboraria as razões do recurso voluntário.

Mediante a Resolução n.º 3402-001.012, de 24 de maio de 2017, este Colegiado determinou a realização de diligência para a elaboração de Laudo Técnico por profissional habilitado ou credenciado pela RFB para descrição e classificação das atividades exercidas pela recorrente.

O chefe da Seção de Fiscalização da Unidade de Origem elaborou despacho relatando da dificuldade na confecção do Laudo pela própria RFB, nos seguintes termos:

(...)

Em sua Resolução, a turma julgadora pede que **a fiscalização requisite** Laudo Técnico, por profissional habilitado ou credenciado pela RFB e em seguida manifeste-se em relatório conclusivo, dando ciência à recorrente. A redação não permite outra intelecção que não a de que o julgador pretende que seja, o Laudo, providenciado pela RFB, o que, conforme exposto, não se faz possível. Resta a alternativa de apresentação de Laudo Pericial pelo reclamante, ao amparo do § 1º do art. 8º do PAF, com subsequente manifestação pela fiscalização da RFB.

Sendo assim, a fim de deixar patente que a segunda alternativa atende ao solicitado na Resolução, questiono se o Laudo Técnico pode ser demandado à parte reclamante, com subsequente manifestação da fiscalização da Delegacia de Receita Federal do Brasil em Lauro de Freitas em Relatório Conclusivo. Desse relatório, seria, então, dada ciência à reclamante com abertura de prazo para seu pronunciamento.

Os autos retornaram a esta Relatora em 15/10/2019.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

O litígio central consiste em saber se as atividades da contribuinte cujas receitas foram reenquadradas pela fiscalização no regime não cumulativo das contribuições poderiam, ou não, se caracterizar como "execução de obras de construção civil" para permanecerem no regime cumulativo, nos termos do art. 10, XX da Lei n.º 10.833/2003¹, aplicável também ao PIS/Pasep por força do art. 15 dessa Lei.

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

(...)

XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2010; (Redação dada pela Lei n.º 11.945, de 2009). (Produção de efeito).

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.432 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.720096/2015-10

Há que se esclarecer que, na Resolução n.º 3402-001.012, o Colegiado referiu-se à requisição de Laudo Técnico a ser elaborado por “por profissional habilitado ou credenciado pela RFB”, e não pela própria Receita Federal. Tais profissionais são escolhidos em processo seletivo e atuam por período determinado e sem vínculo empregatício nas Unidades RFB que atuam com o comércio exterior. Contudo, tendo em vista a inexistência desses profissionais na Unidade de Origem relatada em despacho pelo Chefe da Seção de Fiscalização, entendo que a questão pode também ser esclarecida pela requisição de Laudo Técnico à própria autuada.

Para contextualizar a questão surgida no Colegiado naquela ocasião, cabe transcrever os seguintes trechos da Resolução n.º 3402-001.012:

No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização ressaltou, no entanto, que "Apesar de o ADI n.º 10/2014 ser posterior ao período fiscalizado, não podendo ser aplicado retroativamente, serve como clara sinalização de que o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 30, de 1999, é a norma mais apropriada para se buscar o alcance do conceito de obra de construção civil, estando essa norma vigente no período fiscalizado (2010)".

Assim, de todo modo, a fiscalização utilizou-se, além de outros (LC 116/03, Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, Resolução CONFEA/CREA n.º 1.010/2005 e Acórdãos do CARF), do entendimento do Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30/99, aplicável originalmente ao SIMPLES, que, dispôs que também são consideradas obras de construção civil "as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil", além de apresentar alguns exemplos destes itens.

A fiscalização não mencionou no Termo de Verificação Fiscal, mas pouco antes da publicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 10/2014, em 08/09/2014, foi também publicada a Solução de Divergência Cosit n.º 11/2014, que concluiu que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ementa:

EXPRESSÃO "OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL". SIGNIFICADO NA LEGISLAÇÃO REFERENTE AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA DA COFINS.

Para efeito de aplicação do disposto no inciso XX do art. 10 da Lei n.º 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 n.º 30, de 14 de outubro de 1999.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.833, de 2003, art. 10, inc. XX; Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30, de 1999; e Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, art. 322, I e X, e Anexo VII.

(...)

Conclusão

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 n.º 10.833, de 2003.

49. Em decorrência:

a) mantém-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF 7ª RF/Disit n.º 6, de 27 de janeiro de 2011, da Solução de Consulta Cosit n.º 5, de 31 de agosto de 2005 e da Solução de Consulta Cosit n.º 2, de 3 de maio de 2010;²

XX – as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, até 31 de dezembro de 2015; (Redação dada pela Lei n.º 12.375, de 2010)

(...)

² Solução de Consulta n.º 6, de 2011 – SRRF/Disit – 7ª Região Fiscal

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.432 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.720096/2015-10

*b) reforma-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF 8ª RF/Disit n.º 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.*³
(...)

Na referida Solução de Divergência, entendeu-se que a classificação das atividades de construção civil constante na Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, "é apenas instrumental, com alcance adstrito ao campo das contribuições previdenciárias, não estabelecendo qualquer inovação material no sistema jurídico nacional, e, portanto, não exercendo cogência no âmbito da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins", adotando-se a classificação dos "Serviços de Construção" da Seção I da Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS), instituída pelo Decreto n.º 7.708/2012, como um dos parâmetros para a determinação do alcance e conteúdo dos termos "obras de construção civil" e "obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil".

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Obras de Construção Civil. Alcance da expressão na legislação relativa à sistemática não cumulativa.

As atividades de construção, ampliação e reformas prediais preventivas e corretivas em sistemas elétricos, hidráulicos, hidrossanitários e de refrigeração, por estarem expressamente citadas no ADN Cosit n.º 30, de 1999 ou por terem a mesma natureza daquelas nele incluídas, enquadram-se na expressão "obras de construção civil", estando, portanto, até 31/12/2010, as receitas auferidas com sua exploração sujeitas a apuração da Cofins no regime cumulativo.

Dispositivos Legais: Lei no 10.833, de 2003, inciso XX do art. 10; Ato Declaratório Normativo Cosit no 30, de 1999.

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 5 de 31 de Agosto de 2005

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: EXPRESSÃO "OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL". SIGNIFICADO NA LEGISLAÇÃO REFERENTE AO PIS NÃO-CUMULATIVO. Para efeito de aplicação do disposto no inciso XX do art. 10 e inciso V do art. 15 da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003, enquadram-se no conceito de obras de construção civil as obras e serviços auxiliares e complementares, tais como aquelas exemplificadas no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30, de 14/10/1999.

Solução de Consulta COSIT n.º 2, de 03.05.2010 - DOU 1 de 27.08.2010

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

EMENTA: Expressão "obras de construção civil". Significado na legislação referente à Cofins não-cumulativa.

As atividades de locação de andaimes, de formas e escoramentos utilizados em obras de construção civil não se enquadram na expressão "obras de construção civil" para efeitos de gozo do benefício tributário previsto no inciso XX do art. 10 da Lei n.º 10.833, de 2003. Portanto, as receitas auferidas com a exploração dessas atividades sujeitam-se à incidência da alíquota de 7,6% da Cofins.

Obras de construção civil, no que se refere à incidência da Cofins não-cumulativa, alcançam as atividades da mesma natureza daquelas exemplificadas no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30, de 14.10.1999.

DISPOSITIVOS LEGAIS: inciso XX do art. 10 da Lei n.º 10.833, de 2003, com a redação atual dada pelo art. 17 da Lei n.º 11.945, de 2009; e Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 30, de 1999.

FERNANDO MOMBELLI Coordenador-Geral

³ Solução de Consulta SRRF/Disit da 8ª Região Fiscal (SC) n.º 248, de 21 de setembro de 2012

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME DE APURAÇÃO. As atividades de instalações elétricas, hidráulicas, de sistemas de ar condicionado, ventilação, refrigeração e de prevenção contra incêndio não se enquadram no conceito de "obras de construção civil" e, portanto, as receitas decorrentes de seu exercício estão sujeitas ao regime não cumulativo da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.833, de 2003, art. 10, XX; Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, art. 322, I e X, e anexo VII.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.432 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.720096/2015-10

Embora o Decreto n.º 7.708/2012 não estivesse vigente à época dos fatos, razão pela qual, certamente não poderia ser utilizado para prejudicar a contribuinte, mas poderia, como uma norma interpretativa, fornecer melhores subsídios para o presente julgamento, mormente quando inexistente na lei a completa definição do que seja a "execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil" cujas receitas poderiam ser tributadas no regime cumulativo das contribuições.

De outra parte, verifica-se que algumas atividades descritas pela fiscalização na Tabela 1 acima englobam "construção civil" e outros serviços que poderiam, eventualmente, se caracterizar como alguns dos itens referidos na Seção I da Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS), instituída pelo Decreto n.º 7.708/2012.

(...)

Assim, retificando os termos da solicitação anterior, com fundamento no art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e nos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, voto no sentido de determinar a realização de diligência para que a Unidade de Origem:

a) Intime a recorrente a apresentar **Laudo Técnico**, elaborado preferencialmente por reconhecida Instituição nessa área do conhecimento, para **descrição pormenorizada** das atividades exercidas pela recorrente para cumprimento de cada contrato de serviços objeto da presente autuação, **classificando-as** tanto em relação à *Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS)*, instituída pelo Decreto n.º 7.708/2012, como em relação à *Discriminação de Obras e Serviços de Construção Civil*, constante no Anexo VII da Instrução Normativa RFB 971/2009, e/ou à *Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE*, inclusive, se for o caso, sendo possível, **segregando as receitas** advindas da execução de "obras da construção civil", nelas incluídas as "obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil", das demais atividades em relação a um mesmo contrato.

b) Manifeste-se em **Relatório Conclusivo** acerca da descrição das atividades e das suas classificações na NBS ou IN RFB 971/CNAE constantes no Laudo Técnico, e da sua eventual potencialidade para alterar, ainda que parcialmente, o enquadramento da contribuinte no regime não cumulativo das contribuições do PIS/Pasep e Cofins, bem como acerca da eventual segregação das receitas efetuadas no referido Laudo, acrescentando outras informações que entender relevantes à solução da lide.

c) Cientifique a recorrente dessa Resolução e do Relatório Conclusivo, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

d) Por fim, após decorrido o prazo de manifestação da interessada, devolva os autos a este Colegiado para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula