MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13502.720096/2015-10

Processo nº	13502.720096/2015-10
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-009.847 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de dezembro de 2021
Recorrente	PRODUMAN ENGENHARIA S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR.

Os tributos submetidos ao lançamento por homologação, aquele no qual o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início, regra geral, na data de ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Somente no caso de infração dolosa ou da inexistência de pagamento é que o termo inicial, em vez de contado da ocorrência do fato gerador o prazo, é contado do exercício ou ano seguinte, conforme os arts. 173, I, e 150, § 4º, in fine, do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PIS NÃO CUMULATIVO. RECEITAS PROVENIENTES DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DELIMITAÇÃO.

Nos termos do art. 10, XX, da Lei n° 10.833/2003, permanecem sujeitas ao regime cumulativo do PIS as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, assim consideradas apenas aquelas que correspondam, efetivamente, à construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.

OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME CUMULATIVO. ARTIGO 10, XX DA LEI 10.833/03 C/C ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 30/1999. PROVA INSUFICIENTE.

Para fazer jus à hipótese excepcional contida no artigo 10, XX da Lei 10.833/03, o sujeito passivo tem que provar técnica e juridicamente que os serviços contratados são tidos como obras de construção civil.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108. INCIDÊNCIA.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

COFINS NÃO CUMULATIVA. RECEITAS PROVENIENTES DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. DELIMITAÇÃO.

Nos termos do art. 10, XX, da Lei n° 10.833/2003, permanecem sujeitas ao regime cumulativo da Cofins as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, assim consideradas apenas aquelas que correspondam, efetivamente, à construção, demolição, reforma, ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.

OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME CUMULATIVO. ARTIGO 10, XX DA LEI 10.833/03 C/C ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 30/1999. PROVA INSUFICIENTE.

Para fazer jus à hipótese excepcional contida no artigo 10, XX da Lei 10.833/03, o sujeito passivo tem que provar técnica e juridicamente que os serviços contratados são tidos como obras de construção civil.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108. INCIDÊNCIA.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as Conselheiras Maysa de Sá Pittondo Deligne e Thais de Laurentiis Galkowicz, que davam provimento ao recurso com relação ao Contrato n° 0802.0000098.08.2 (Transportadora associada de Gás S.A-TAG), Contrato n^{e} 0800.0041295.08.2 (PETROBRAS - CONS. OFF SITE) e Contrato n^{e} 0204. 2010 (OXITENO), por se caracterizarem como "obras de construção civil e obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil". Ausentes os Conselheiros Lázaro Antonio Souza Soares e Renata da Silveira Bilhim.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s): a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, o Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares e o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges.

Documento nato-digital

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

> O contribuinte em epígrafe foi alvo de fiscalização que teve seu início em 11/07/2013, conforme o Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.1.04.00-2013-00125.3 (fls. 2 a 3 1) e o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 170 a 171). Os períodos de apuração compreendidos nesse procedimento eram de 01/2010 a 12/2010. Com base nessa fiscalização foram lavrados Autos de Infração com um crédito tributário total, englobando multa e juros, de R$ 30.806.708,42 – R$ 25.305.987,23 de Cofins e R$ 5.500.721,19 de PIS – como se observa às fls. 4 a 41. O Termo de Verificação Fiscal detalhando os lançamentos se encontra às fls. 42 a 63.
>
> Durante a fiscalização foi solicitado ao contribuinte documentação fiscal e contábil, além de esclarecimentos, a seguir destacados: Livros Diário, Razão e balancetes mensais; Livro.
>
> Lalur; Livro de Registro de Apuração do ISS; notas fiscais de vendas; contratos de prestação de serviços; justificativas das divergências entre os valores informados no DACON; justificativa para a tributação de todas as receitas serem pelo regime cumulativo, tendo em vista que a empresa é tributada pelo lucro real; demonstrativo de custos por contrato; balancetes de suspensão e redução mensais; demonstrativo da sistemática contábil para diferimento de receitas; relação adotada para vincular as contas contábeis aos custos; vincular as notas fiscais com as receitas e retenções das contribuições; explicar lançamento contábil; identificar contas de receitas de consórcio; explicar o porquê dos diferimentos de dezembro de 2009 não estarem computados nas bases de cálculo das contribuições de 2010; demonstrativos analíticos; entre outros.
>
> Encontram-se juntados a esses autos: justificativa para tributar as receitas pelo regime cumulativo (fls. 180 a 181); Livro de Apuração do Lucro Real (fls. 182 a 233); Livro de Apuração do ISS (fls. 234 a 333); contratos sociais (fls. 324 a 356); contratos de prestação de serviços (fls. 357 a 826, 1429 a 1.437); Livro Razão por Centro de Custos (fl.s 837 a 1.099); balancetes por período (fls. 1.102 a 1.389); memórias de cálculo analíticas apresentadas pelo contribuinte (fls. 1.444 a 1.470); receitas de contrato do consórcio Araguaia (fls. 1.472 a 1.543); receitas de contrato NM-MAN Sudeste (fls. 1.545 a 1.552); DIPJ (fls. 1.559 a 1.597); DACONs (fls. 1.598 a 1.909); DCTFs (fls. 1.910 a 2.216); entre outros.
>
> De acordo com a fiscalização, o contribuinte estaria incorretamente tributando receitas pela cumulatividade, quando o correto seria pela não-cumulativiade. Essas receitas seriam provenientes de serviços envolvendo outras áreas de engenharia que não a de construção civil (essa sujeita ao regime da cumulatividade).
>
> As planilhas com os demonstrativos constatados pela fiscalização estão às fls. 64 a 167 – apuração das contribuições, receitas tributáveis, créditos da não-cumulatividade, retenções das contribuições e receitas de vendas.
>
> A ciência dos Autos de Infração foi dada ao contribuinte em 23/01/2015 (fl. 168).
>
> A **impugnação** foi apresentada em 24/02/2015, às fls. 2.226 a 2.253, onde **em síntese** o contribuinte faz as seguintes alegações:
>
> - QUE entende que suas receitas decorrem da execução por administração, empreitada ou sub-empreitada de obras de construção civil. Diz que as suas atividades são de construção civil, em especial as de manutenção e montagem industrial.

- QUE a descrição fria dos seus serviços não permite dimensionar a sua atividade, requerendo diligência para verificação desses serviços.

- QUE apresenta fotos – "Off Site" Vapor, Estação de Distribuição de Gás, Replan – relativas aos seus serviços, demonstrando que projeta, constrói e monta as estruturas.

- QUE a fiscalização faz uma análise deturpada dos fatos ao tratar prioritariamente como atividade de manutenção, pois a maior parte dos seus contratos envolve construção e montagem de estruturas agregadas ao solo. E mesmo a atividade de manutenção envolveria a montagem e substituição de estruturas agregadas ao solo.

- QUE ocorreu decadência parcial do direito de lançar o crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 23/01/2010, nos termos do art. 150, do CTN.

- QUE sobre o conceito de obra de construção civil na legislação federal, destaca que o inciso XX, do art. 10, da Lei nº 10.833/03, exclui do regime não-cumulativo as receitas decorrentes de execução por administração, empreitada ou sub-empreitada, de obras de construção civil, até o ano de 2019. Portanto, sobre tais receitas incide o regime cumulativo. A lei, no entanto, não define o conceito de "obra de construção civil". Defende que esse conceito abrangeria quaisquer obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, citando o Ato Declaratório Cosit nº30, de 14/10/1999, a Solução de Consulta nº 345, de 29/11/2005, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, e Solução de Consulta nº 37, de 30/03/2010.

- QUE através de uma análise da Lei nº 5.194/66 (que regulamenta a profissão de engenharia) e da Resolução nº 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.

- QUE o próprio Anexo VII, da Instrução Normativa nº 971/2009, elenca quais tipos de construção são considerados como obra de construção civil.

- QUE sobre o enquadramento da montagem industrial como construção civil, argumenta que o elemento que enquadra a situação num ou outro é a fixação ou não da estrutura ao solo. Cita alguns doutrinadores. Volta a dizer que o Ato Declaratório COSIT nº 30/99 conclui que a adesão de qualquer tipo de benfeitoria ao solo representa uma obra de construção civil. Cita também jurisprudências.

- QUE é um acinte a conclusão formulada pela fiscalização de que a atividade que realiza seria serviço de manutenção e que não seria possível enquadrar as operações como obras de construção civil.

- QUE solicita 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).

- QUE 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.

POR FIM, requer que sejam julgados improcedentes os lançamentos fiscais de PIS e de Cofins, uma vez que: **a)** houve decadência parcial do direito de lançar o crédito tributário em relação aos fatos geradores anteriores a 23/01/2010, por força do § 4º, do art. 150, do CTN; **b)** diferentemente do que alega a fiscalização, as receitas auferidas decorrem da execução por administração, empreitada ou sub-empreitada de obras de construção civil, razão pela qual está correta a apuração do PIS e da Cofins

Documento nato-digital

pelo regime cumulativo, por força do inciso XX, do art. 10, da Lei nº 10.833/03; **c)** se mantido o crédito tributário, seja afastada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, na forma da jurisprudência do CARF.

Protesta, ainda, pela juntada de documentos no curso do procedimento administrativo fiscal que comprovarão a existência de equívocos técnicos no lançamento, conduzindo à inegável improcedência da ação fiscal.

Estão juntadas cópias de contratos às fls. 2.276 a 2.671.

Ato contínuo, a DRJ – PORTO ALEGRE (RS) julgou a impugnação do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2010 A 31/12/2010
>
> DESENQUADRAMENTO. REGIME CUMULATIVO. CONSTRUÇÃO CIVIL.
>
> Correto o desenquadramento do regime cumulativo para o não-cumulativo quando caracterizado não ocorrer a hipótese prevista no inciso XX, do art. 10, da Lei nº 10.833/2003, ou seja, que as atividades realizadas não se tratam de receitas oriundas da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil.
>
> JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.
>
> Cobram-se juros de mora sobre a multa de ofício equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - por expressa previsão legal.
>
> DILIGÊNCIA. PEDIDO INDEFERIDO.
>
> Indefere-se o pedido de diligência quando as informações necessárias se encontram nos autos e não é demonstrada sua real necessidade para a solução do litígio. Ainda mais quando o lançamento do crédito tributário está todo baseado em documentação do próprio contribuinte.
>
> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2010 A 31/12/2010
>
> DESENQUADRAMENTO. REGIME CUMULATIVO. CONSTRUÇÃO CIVIL.
>
> Correto o desenquadramento do regime cumulativo para o não-cumulativo quando caracterizado não ocorrer a hipótese prevista no inciso XX, do art. 10, da Lei nº 10.833/2003, ou seja, que as atividades realizadas não se tratam de receitas oriundas da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil.
>
> JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.
>
> Cobram-se juros de mora sobre a multa de ofício equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic - por expressa previsão legal.
>
> DILIGÊNCIA. PEDIDO INDEFERIDO.
>
> Indefere-se o pedido de diligência quando as informações necessárias se encontram nos autos e não é demonstrada sua real necessidade para a solução do litígio. Ainda mais quando o lançamento do crédito tributário está todo baseado em documentação do próprio contribuinte.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na impugnação quanto à matéria autuada.

Documento nato-digital

Esta Turma Colegiada, em julgamento realizado no dia 24 de maio de 2017, por meio da Resolução nº 3402001.012, resolveu baixar o processo em diligência para que a unidade de origem realizasse os seguintes procedimentos:

> 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 nº 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 inclusas 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 nº 7.574/2011.
>
> d) Por fim, após decorrido o prazo de manifestação da interessada, devolva os autos a este Colegiado para prosseguimento.

Cumprida a Diligência solicitada, o processo foi a mim sorteado, tendo em vista que a Relatora originária, Conselheira Maria Aparecida de Paula, deixou esta Turma Colegiada em razão do fim do seu mandato.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de lançamento fiscal de ofício do COFINS e PIS não cumulativos, do período de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2010, uma vez que se identificou que no período a Empresa se utilizou indevidamente do regime cumulativo na apuração das contribuição decorrente da falta de comprovação de que a Empresa executou por administração, empreitada ou subempreitada obras de construção civil, nos termos do inciso XX, do art. 10, e o art. 15, da Lei nº 10.833/03.

Documento nato-digital

Alega a Fiscalização, que grande parte dos serviços prestados não se caracterizariam dentro do conceito de obras de construção civil por se tratarem de prestação de serviços de manutenção e reparação de equipamentos e, dessa forma, estaria a Recorrente sujeita à não-cumulatividade nos serviços relativos aos contratos analisados, à exceção de três contratos que caracterizariam a execução de obras de construção civil.

A Recorrente, por sua vez, diferente do alegado pelo Auditor e reafirmado pelo acórdão vergastado, afirma que as atividades desempenhadas no período, todas elas (especialmente manutenção industrial e a montagem industrial), já foram reconhecidas como execução de obra de construção civil pela Receita Federal em diversas oportunidades, de modo que a autuação representa uma ruptura da confiança em relação às orientações previamente firmadas.

Feitas essa breves considerações visando esclarecer melhor a matéria em debate, passa-se à análise das pretensões da Recorrente em suas preliminares e mérito.

Decadência

A Recorrente argumenta que, em se tratando de tributo de lançamento por homologação, por aplicação do art.150, § 4º, do CTN, parte das contribuições lançada de 01/01/2010 a 31/12/2010 já estaria decaída à época da ciência do auto de infração em 23/01/20100, isso porque as receitas auferidas anteriores à 23/01/2010, notadamente de 01/01/2010 a 22/01/2010) teriam fato gerador ocorrido há mais de 5 anos e, portanto, decaído o direito de cobrar as contribuições correspondentes.

Sem razão a Recorrente.

O CTN estabelece o prazo de cinco anos como prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente ao tributo. Quanto ao termo inicial de contagem do prazo de decadência, o Código possui duas regras: a primeira estabelece como prazo inicial a data do fato gerador, no caso de ter ocorrido antecipação de pagamento do tributo (artigos 150, § 4º), e a segunda regra estabelece como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento ou quando houver dolo fraude ou simulação (inciso I do art.173).

No caso concreto, como a multa não é qualificada e houve o pagamento antecipado, deve então ser adotada a regra geral, de contagem do quinquênio a partir do fato gerador. Verifica-se que o período de apuração mais antigo corresponde ao mês de janeiro/2010, com dia inicial do prazo decadencial em 01/02/2010. O termo final do referido prazo se deu em 31/01/2015. Como a ciência do auto de infração se deu em 23/01/2015, tem-se que nenhum dos períodos lançados foi alcançado pela decadência.

Quanto a alegação de que parte do fato gerador de janeiro/2010 (receitas anteriores a 23/01/2010) já estaria decaído à época da ciência do auto de infração (23/01/2015), também não pode prosperar, isso porque as contribuições ao PIS e a COFINS não cumulativos tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, nos termos das redações, vigentes à época, dos arts.1º das Leis nº10.833/2003 e nº10.637/2002, ou seja, a apuração é mensal, não sendo possível a apuração diária como quer a Recorrente, *in verbis*:

> Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador **o faturamento mensal**, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Documento nato-digital

Desta feita, nenhum período lançado foi alcançado pela decadência na data da ciência do auto de infração.

Mérito

No mérito, deve ser discutido se as atividades realizadas pela Recorrente, objeto dos contratos, caracterizam-se como obras de construção civil e como obras e os serviços auxiliares e complementares da construção civil.

Inicialmente, cumpre ressaltar, que, embora o Contribuinte tenha como regime tributário o do Lucro Real, e assim ser submetido ao regime da não-cumulatividade, no que diz respeito ao recolhimento das contribuições do PIS e da COFINS, não estaria impedido de se submeter também ao regime cumulativo, quando parte de seu faturamento pudesse ser identificado como remuneração de determinado contrato classificado como obra de construção civil nos exatos termos da legislação pertinente.

Veja-se o que diz o artigo 10, XX, da Lei 10.833/03:

> 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;

A Fiscalização elaborou a seguinte tabela com a descrição dos contratos em discussão:

Tabela dos serviços prestados

Seq	Contratante	N° contrato	Atividade	Cum / ñ cumul.
1	BRASKEM	9.296 / 2009	serviços de manutenção ("Serviços") dos equipamentos industriais	Ñ CUM.
2	CONSÓRCIO INTEGRAÇÃO (CNPJ 10.274.125/0002-44)	CIT 241/10; CIT 203/09; CIT 197/09; CIT 184/09; CIT 241/09	fabricação de suportes em aço carbono, nas instalações da contratada em Dias Davila; fabricação de suportes sob o regime de preço unitário e soldagem; emenda de tubos de 12 metros para tramas de 24 metros, sob o regime de preço unitário por junta; pré-montagem de tubulação de spools em aço carbono sob o regime de preço unitário, além de soldagem;	N CUM.
3	DERBA (CNPJ 15.211.519/0001-96)	CE 051 - CT 416/08	restauração e pavimentação em TSD, de 69 km da BR 330 - Contrato de Empreitado por preço unitário	CUM
4	DETEN (CNPJ 13.546.106/0001-37)	01581/2007	caldeiraria, envolvendo fabricação e montagem de tubulação, manutenção e limpreza interna de equipamentos estáticos - modalidade preço unitário	N CUM.
5	EDG ATALAIA - TAG (CNPJ 06.248.349/0001-23)	0802.00000098.08.2	construção e montagem de Estação de distribuição de gás, sob empreitada por preço global. Inclui: projeto executivo, construção civil, construção e montagem mecânica, montagem elétrica etc.	N CUM
6	FAFEN (CNPJ 33.000.167/0577-23)	2600.0057419.10.2	substituição de trechos de dutos do emissário da FAFEN	N CUM.
7	PETROBRAS - CONS. OFF SITE (CNPJ 33.000.167/0001-01)	0800.0041295.08.2	servicos de construyao civil, montagem eletromecanica , condicionamento , testes , assistencia tecnica de projeto, assistencia a preoperacao e operacao assistida, inclusive fornecimento de materials para o "Off-Site" da Carteira de Vapor, da Refinaria Landulpho Alves.	N CUM
8	OXITENO	0204. 2010	servigos de Construgao Civil: Gerenciamento do Empreendimento; Engenharia (As built) -revisao da documentagao de tubulagao, instrumentagao e civil, apos as atividades de construgao e montagem; Gestao de Suprimentos; Fornecimento de Materiais (Tubulagao e	N CUM

Documento nato-digital

			Instrumentagao); Montagem	
9	PARANAPANEMA	4600002014	remover/instalar tubulações de ar, água e gas; remover/instalar queimadores; remover/instalar válvulas "borboleta" do sistema de ar; remover/instalar elementos de cobre; remover/instalar motores das válvulas; zero; remover/instalar velas de ignição dos queimadores; remover/instalar cabos de alimentação e de ignição; desmonstar/instalar header de gás, água e ar; substituição da tampa do forno de espera etc.	N CUM.
10	PETROBRAS	1300.0053289.09.2	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO INDUSTRIAL DE CALDEIRARIA , TUBULAÇÃO E ESTRUTURAS METALICAS PARA ATENDIMENTO A PARADA PROGRAMADA	N CUM.
11	PETROBRAS	1300.0021268.06.2	Manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção	N CUM.
12	PETROBRAS - REPLAN	1100.0044654.08.2	Manutenção de caldeiraria, complementar e apoio operacional em unidades e sistemas operacionais da Refinaria de Paulínia	N CUM.
13	PETROBRAS - REPLAN	1100.0021012.06.2	Manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção	N CUM.
14	PETROBRAS - REPLAN	1100.0060030.10.2	Serviços de movimentação de sólidos nos pátios e limpeza de áreas das Unidades de Coque da Refinaria de Paulínia	N CUM.
15	PETROBRAS - RLAN	1350.0035794.07.2	manutenção de tanques de armazenamento, esferas e cilindros da refinaria Landulpho Alves	N CUM.
16	PETROBRAS	1200.0021179.06.2	Manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção da refinaria Presidente Bernardes	N CUM.
17	TRANSPETRO	4600006252	servigos emergenciais de substituigao de valvulas no GASFOR	N CUM.
18	PETROBRAS- BA	2700.0051718.09.2	fornecimento de materiais e prestação de serviços de manutenção de instalações industriais e dutos de produção nos campos da unidade de negócio de exploração e produção da Bahia	N CUM.
19	PETROBRAS XISTO -PR	1450.0058531.10.2	SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO E MONTAGEM DE OBRAS CIVIS E DE MANUTENÇÃO PREDIAL,	CUM
20	TRANSPETRO e CONS. NM MAN	4600005578	SEVIÇOS DE LIMPEZA, MANUTENÇÃO GERAL E REABILITAÇÃO DE TANQUES DE ARMAZENAMENTO DE PETRÓLEO, DERIVADOS E ÁLCOOL	N CUM.
21	DERBA e CONS. ARAGUAIA	CE 028 - CT 190/09	Reabilitação e manutenção nas rodovias BA 262 e BA 263	CUM

Informa a Fiscalização que, à exceção dos contratos das linhas 3, 19 e 21, todos os demais se referem, basicamente, a serviços de manutenção e reparação dos equipamentos industriais, de caldeiraria, de substituição de dutos, de instalação de válvulas, motores de válvulas, queimadores, cabos de alimentação e ignição de fornos, de movimentação de sólidos nos pátios e de limpeza de áreas das unidades, de substituição de válvulas, de fabricação de suportes em aço etc., ou seja, são atividades ligadas a manutenção preventiva ou corretiva de equipamentos relacionados às atividades operacionais da contratante.

Os contratos de n° 4600217791, da NF 4134, com a empresa Petrobras RLAN, de n° 100016003, citado na NF 4289, da Paranapanema, de n° 0800.0044602.08.2, da NF 4344, da Engevix, e o de n° 1200000056156102, da NF 4510, da Petrobras, solicitados por meio de Termo de Intimação Fiscal em 12/08/2014, não foram apresentados pelo Contribuinte (por isso, não constam na planilha acima).

Por oportuno, deve-se indicar a legislação que pode contribuir para se identificar as atividades do Contribuinte que têm identidade com obra de construção civil, nos termos do inc. XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Documento nato-digital

O Ato Declaratório Normativo Cosit n° 30/99, publicado em 14.10.1999, no âmbito do SIMPLES aplicável à atividade de construção de imóveis, determinando o alcance do art. 9°, V e §4° da Lei n° 9.317/96[2], então vigente, assim já dispunha:

> Ato Declaratório Normativo COSIT nº 030, de 14 de outubro de 1999 DOU de 18/10/1999
>
> Dispõe sobre a vedação ao exercício da opção pelo SIMPLES aplicável à atividade de construção de imóveis.
>
> O COORDENADORGERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado 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.**

Posteriormente ao período fiscalizado, mas ainda antes da autuação, em 01/10/2014, foi editado o Ato Declaratório Interpretativo RFB n° 10/2014, nos seguintes termos:

> Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 10, de 30 de setembro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 01/10/2014, seção 1, pág. 29)
>
> Dispõe sobre o alcance do conceito de 'obras de construção civil' para efeito de aplicação do regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do inciso XX do art. 10 e do inciso V do art.15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.
>
> O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso XXVI do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no inciso XX do art. 10 e inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999, bem como o que consta do Processo nº 18186.720547/201121,
>
> DECLARA:
>
> **Art. 1º Para efeito de aplicação do disposto no inciso XX do art. 10 e inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, enquadram-se, no conceito de obras de construção civil, as obras e os serviços auxiliares e complementares da construção civil, tais como exemplificados no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999.**
>
> Art. 2º Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato independentemente de comunicação aos consulentes.

Documento nato-digital

> Art. 3º Publique-se no Diário Oficial da União.
>
> (negrito nosso)

A Fiscalização não mencionou no Termo de Verificação Fiscal, mas pouco antes da publicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB n° 10/2014, em 08/09/2014, foi também publicada a Solução de Divergência Cosit n° 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 nº10.833, de 29 de dezembro de 2003, enquadram-se, no conceito de obras de construção civil, as obras e os serviços auxiliares e complementares, tais como aqueles exemplificados no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999.
>
> Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inc. XX; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 1999; e Instrução Normativa RFB nº 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 nº 10.833, de 2003.
>
> 49. Em decorrência:
>
> a) mantém-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF 7ª RF/Disit nº 6, de 27 de janeiro de 2011, da Solução de Consulta Cosit nº 5, de 31 de agosto de 2005 e da Solução de Consulta Cosit nº 2, de 3 de maio de 2010;
>
> b) reforma-se o entendimento exarado por meio da Solução de Consulta SRRF 8ª RF/Disit nº 248, de 21 de setembro de 2012, na parte em que considera as atividades de instalações elétricas, hidráulicas, de sistemas de ar condicionado, de ventilação, de refrigeração e de prevenção contra incêndio sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.
>
> (...)

Na referida Solução de Divergência, entendeu-se que a classificação das atividades de construção civil, constante na Instrução Normativa RFB n° 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° 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".

Documento nato-digital

Embora o Decreto n° 7.708/2012 não estivesse vigente à época dos fatos, razão pela qual, certamente não poderia ser utilizado para prejudicar o Contribuinte, mas poderia, como uma norma interpretativa, fornecer melhor subsídios para o presente julgamento, mormente quando inexiste 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° 7.708/2012.

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 2° 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 importantes para identificar atividades relacionadas com obras de construção civil, 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:

Documento nato-digital

> 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.
>
> **O Capítulo 20 do Anexo I do Decreto n° 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.

Com base nessa legislação que rege as atividades relacionadas com obras de construção civil e a fim de verificar o possível enquadramento das atividades da Recorrente na referida norma (inc. XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003), este Colegiado entendeu que seria necessária a demonstração técnica e clara de que parte das receitas da Recorrente eram originárias de obras de construção civil, tendo em vista que a aplicação do regime cumulativo para estas receitas é uma exceção.

Nessa direção, em sessão realizada em 17 de fevereiro de 2020, este Colegiado, por meio da Resolução nº3402-002.432, devolveu o processo à Unidade de Origem porque entendeu como necessária a elaboração de um laudo técnico, elaborado por reconhecida instituição nessa área de conhecimento, para a descrição pormenorizada das atividades exercidas pela Recorrente no cumprimento de cada contrato de serviços objeto da autuação, informando se tais atividades se classificariam como obras de construção civil, nelas inclusas as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, e segregando as receitas decorrentes dessas atividades das demais atividades em relação a um mesmo contrato.

Documento nato-digital

No termo de encerramento da diligência fiscal, o Auditor fez as seguintes considerações sobre o resultado da diligência:

> Não houve, por parte do contribuinte, qualquer ação ou pronunciamento no curso da presente diligência fiscal, surgida em decorrência da Resolução nº 3402001.012 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (em 24/05/2017) e cujo objeto era a apresentação de um Laudo Técnico, conforme solicitado nos três Termos de Intimação Fiscal lavrados no seu curso, demonstrando, dessa forma, a falta de interesse do contribuinte em agir no sentido de produzir os elementos de provas que lhe são úteis no respectivo processo administrativo fiscal.
>
> Sendo assim, após as inúmeras oportunidades e prazos concedidos para que o interessado trouxesse novos elementos ao presente processo fiscal e que não o fez, resta a essa fiscalização encerrar a presente ação fiscal de diligência sem a análise do mérito por falta de objeto.

Como se observa, embora oportunizado, o Contribuinte deixou de fazer prova técnica de que os seus contratos autuados poderiam se enquadrar na condição prevista no inc. XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, para se manter no regime cumulativo.

Embora a Recorrente não tenha apresentado o laudo técnico, passa-se a analisar o conteúdo do objeto dos contratos a fim de se verificar as atividades neles descritas:

Contrato nº9.296/2009 com a Braskem – objeto do contrato: neste ato, a CONTRATADA se obriga a prestar à BRASKEM os serviços de manutenção ("Serviços") dos equipamentos industriais ("Equipamentos") desta, conforme especificado no "Anexo A – Termos e Condições Específicas de Contratação de Serviços" o qual, rubricado pelas partes, constitui parte integrante deste instrumento para todos os efeitos legais. Dentre as atividades especificadas no anexo do contrato constam reparo de solda, substituição e remoção de peças de manutenção, montagem e desmontagem de estrutura metálica, etc

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial de equipamentos que não se confunde com realização de obra de construção civil.

CIT 241/10; CIT 203/09, CIT 197/09, CIT 184/09, CIT 241/09 com o CONSÓRCIO INTEGRAÇÃO (CNPJ 10.274.125/0002-44) – Objeto do contrato: será a prestação de serviços de fabricação de suportes de aço carbono remunerado por preço unitário fabricado, nas instalações da contratada localizada no município de Dias D'ávila. Os serviços de soldagem deverão ser realizados obedecendo-se as normas da Petrobrás, notadamente a N-133, e ASME COde CEção IX, executados por soldadores qualificados e avalizados por inspetores também qualificados da contratada, com acompanhamento e aprovação da Petrobrás. A documentação de soldagem deve estar de acordo com a N-2301.

Conclusão: como se percebe, trata-se apenas de serviços de soldagem para fabricação de suportes de aço praticados pela Empresa Recorrente, em sua maior parte de emendas de tubos metálicos, que não se identificam com obras de construção civil.

Contrato nº01581/2007 com a DETEN (CNPJ13.546.106/0001-37)-Objeto: contratação de serviço de calderaria envolvendo fabricação e montagem de tubulação, manutenção e limpeza interna de equipamentos estáticos, na modalidade de preços unitários, a serem realizados nas plantas industriais da DETEN.

Documento nato-digital

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de montagem e manutenção industrial de equipamento industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, o contrato possui descrição genérica e sem um laudo técnico não é possível atestar que as atividades têm relação com obra de construção civil.

Contrato nº0802.0000098.08.2 com a Transportadora associada de Gás S.A-TAG- Objeto: O presente contrato tem por objeto a execução, pela CONTRATADA, sob o regime de empreitada por preço global, dos serviços de construção e montagem da estação de distribuição de gás (EDG) Atalaia e suas interligações, localizado no município de Aracaju, no estado de Sergipe, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e em seus anexos. O objeto do presente contrato compreende o seguinte escopo: elaboração do projeto executivo, construção civil, construção e montagem mecânica, montagem elétrica, montagem e interligação de instrumentação/automação, elaboração do GIS (Geografic Information System), condicionamento, comissionamento e Pré-TAC (Teste Preliminar à Aceitação de Campo), apoio ao TAC (Teste de Aceitação de Campo), apoio à pré-operação e operação assistida, elaboração do Data Book e As Built e fornecimento de materiais.

Conclusão: pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, observa-se que se trata de contrato que, embora envolva alguma construção civil, a atividade principal é de montagem mecânica, elétrica e de automação em uma estação de distribuição de gás. A fim de se identificar qual parte (proporção) do contrato se tratava de construção civil seria necessário que a Recorrente provasse por meio de laudo técnico, o que não foi trazido aos autos.

Contrato nº2600.0057419.10.2 com a FAFEN (CNPJ 33.000.167/0577-23): Objeto: presente prestação, pela Contratada, de serviços de substituição de trechos de dutos do emissário da FAFEN, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e nos seus Anexos.

Conclusão: A descrição do contrato é genérica e não foram juntados aos autos os anexos do contrato com o detalhamento das atividades desenvolvidas. Assim, sem laudo técnico e os anexos dos contratos não é possível se atestar que o contrato tem relação com obra de construção civil.

Contrato nº0800.0041295.08.2 com a PETROBRAS – CONS.OFF SITE (CNPJ33.000.167/0001-01)- Objeto: execução, pelo CONSÓRCIO, no regime de empreitada por preços unitários, dos serviços de construção civil, montagem eletromecânica, condicionamento, testes , assistência técnica de projeto, assistência a pré-operação e operação assistida, inclusive fornecimento de materiais para o "Off-Site" da Carteira de Vapor, da Refinaria Landulpho Alves - RLAM, localizada no município de São Francisco do Conde, estado da Bahia, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e em seus anexos. O objeto do presente Contrato compreende o seguinte escopo: fornecimento de materiais; construção de fundações e bases de equipamentos; fabricação, montagem e testes de tubulações; fabricação e montagem de estruturas metálicas; montagem, condicionamento e testes de equipamentos; montagens de sistemas elétricos e de instrumentação a controle; condicionamento, testes e apoio a pré-operação e operação assistida; e partida.

Conclusão: pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, observa-se que se trata de contrato que, embora envolva alguma construção civil, a atividade principal é de fabricação e montagem de tubulações e estruturas metálicas em uma estação de Off-Site" da Carteira de Vapor. A fim de se identificar qual parte (proporção) do contrato se tratava de

Documento nato-digital

construção civil seria necessário que a Recorrente provasse por meio de laudo técnico, o que não foi trazido aos autos.

Contrato nº0204. 2010 com a OXITENO – Objeto: serviços de Construção Civil abaixo listados (S'ERE'/('OS), correspondentes a Montagem da Linha de Metano da BRASKEM (CFI 2406), na área das empresas OXITENO (CNPJ. 14.109.664/0001-06) e BRASKEM S/A (R. Eteno, 1561 – Polo Petroquímico de Camaçari), no Polo Petroquímico de Camaçari - Bahia conforme disposto nos ANEXOS A e C, incluindo os materiais e equipamentos necessários para a execução dos serviços.

a) Serviços de Gerenciamento do Empreendimento;

b) Engenharia (As built) - revisão da documentação de tubulação, instrumentação e civil, após as atividades de construção e montagem;

c) Gestão de Suprimentos;

d) Fornecimento de Materiais (Tubulação e Instrumentação)

e) Construção Civil e Montagem eletromecânica da Linha de Metano.

Conclusão: pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, observa-se que se trata de contrato que, embora envolva alguma construção civil, a atividade principal é de montagem de equipamentos da Linha de Metano. A fim de se identificar qual parte (proporção) do contrato se tratava de construção civil seria necessário que a Recorrente provasse por meio de laudo técnico, o que não foi trazido aos autos.

Contrato nº460000-2014 com a PARANAPANEMA – Objeto: o presente Contrato tem por objeto a execução de Serviços de Manutenção do Forno Asarco, durante o período da Parada de Manutenção da Laminação 2011 que compreende as fases de "Pré-Parada", "Parada Efetiva" **e** "Pós-Parada", nos termo da Proposta Técnica (Anexo I), que contempla o seguinte escopo:

a) Remover / instalar proteções da fura;

b) Remover / instalar tubulações de gás, ar e água das zonas A/B/C;

c) Desmontar / instalar queimadores das zonas A , B , C;

d) Desmontar / instalar header de gás, ar e água das zonas A, B, C;

e) Instalar / remover plataforma móvel, trava queda e pórtico para retirar os elementos de cobre;

f) Remover / instalar 23 válvulas borboletas do sistema de "ar" (tamponar tubulação);

g) Travar costado do forno na zona D;

h) Substituir costados do forno das zonas A/B/C;

i) Alinhar a boca de carga;

j) Alinhar o costado do forno;

k) Substituir flange da zona D;

I) Desmontar / instalar calha I;

m) Remover / instalar elementos de cobre;

JURÍDICO Pavia Tirolo PARANAPANEMA

Documento nato-digital

n) Remover / instalar linhas de amostragem - instrumentação;

o) Remover / instalar válvulas de controle dos skid's de gás - instrumentação;

p) Remover / instalar pressostatos - instrumentação;

q) Remover / instalar cabos de alimentação e de ignição - instrumentação;

r) Remover / instalar cabos dos motores das válvulas zero das zonas A / B / C -instrumentação;

s) Remover / instalar motores as válvulas zero - instrumentação; e

t) Remover / instalar velas de ignição dos queimadores – instrumentação

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil.

Contrato nº1300.0053289.09.2 com a PETROBRAS- Objeto: prestação, pela Contratada, sob regime de preço global, para serviços de manutenção industrial de calderaria, tubulação e estruturas metálicas para atendimento a parada programada (revisão XXXVIII), em conformidade com os termos e condições nele estipulados e no Anexo 1 - Especificação dos Serviços.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº1300.0021268.06.2 com a PETROBRAS- Objeto: tem por objeto a prestação, pela CONTRATADA**,** de serviços de Manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e no Anexo n° 1 - Especificação dos Serviços.

ESCOPO:

a) Serviços de Planejamento, Acompanhamento e Programação dos serviços;

b) Serviços de Caldeiraria e Solda.

c) Todos os Ensaios Não Destrutivos necessários a Garantia da Qualidade dos Serviços.

d) A montagem e desmontagem de Andaimes Tubulares ou especiais para execução dos serviços.

e) A limpeza e remoção de resíduos oriundos dos serviços, bem como a manutenção da limpeza nos locais de trabalho;

f) Serviços de Elevação de Carga; e

g) Serviços de Pintura.

1.3- Os serviços ora contratados estão compreendidos nos respectivos programas de operações e/ou investimentos dessa Unidade de Negócio.

Documento nato-digital

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil.

Contrato nº1100.0044654.08.2 com a PETROBRAS –REPLAN- Objeto: a prestação, pela CONTRATADA, por preços unitários, de serviços de manutenção de caldeiraria, complementar e apoio operacional em unidades e sistemas operacionais da Refinaria de Paulínia - Replan, de conformidade com os termos e condições nele estipulados, e no Anexo n° 1 - Especificação dos Serviços.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº1100.0021012.06.2 com a PETROBRAS –REPLAN- Objeto: a prestação de serviços de manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção, de conformidade com os termos e Anexo n° **1** - Especificação dos Serviços.

1.2. ESCOPO:

a) . Serviços de Planejamento, Acompanhamento e Programação dos serviços; 1.2.,2.. Serviços de Caldeiraria e Solda.

b) Todos os Ensaios Não Destrutivos necessários a Garantia da Qualidade dos Serviços.

c) A montagem e desmontagem de-Andaimes Tubulares ou especiais para execução dos serviços.

d) A limpeza e remoção de resíduos oriundos dos serviços, bem como a manutenção da limpeza nos locais de trabalho.

e) Serviços de Elevação de Carga.

f) Serviços de Pintura.

1.3. Os serviços ora contratados estão compreendidos nos respectivos programas de operações e/ou investimentos dessa Unidade de Negócio.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº1100.0060030.10.2 com a PETROBRAS –REPLAN- Objeto: a prestação, pela CONTRATADA**,** por preços unitários, de serviços de movimentação de sólidos nos pátios e limpeza de áreas das Unidades de Coque da Refinaria de Paulínia - REPLAN**,** de conformidade com os termos e condições nele estipulados, e no Anexo n° 1 - Especificação dos Serviços.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de limpeza industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação

Documento nato-digital

dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº1350.0035794.07.2 com a PETROBRAS – RLAN- Objeto: a prestação, pela CONTRATADA**,** dos serviços de manutenção de tanques de armazenamento, esferas e cilindros da UN-RLAM, segundo as cláusulas aqui estipuladas e condições estabelecidas no Anexo n° 1 - Especificação dos Serviços.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº1200.0021179.06.2 com a PETROBRAS – Objeto: a prestação, pela CONTRATADA**,** de serviços de Manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e no Anexo n° 1 - Especificação dos Serviços.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº4600006252 com a TRANSPETRO- Objeto: a prestação, pela CONTRATADA, dos serviços emergenciais de substituição de válvulas no GASFOR, em conformidade com os termos e condições nele estipulados.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial que não se confunde com realização de obra de construção civil.

Contrato nº2700.0051718.09.2 com a PETROBRAS – BA- Objeto: a prestação, pela CONTRATADA, por preços unitários, de serviços de movimentação de sólidos nos pátios e limpeza de áreas das Unidades de Coque da Refinaria de Paulínia - REPLAN, de conformidade com os termos e condições nele estipulados, e no Anexo n° 1 - Especificação dos Serviços.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de manutenção industrial, com fornecimento de material, que não se confunde com realização de obra de construção civil. Além disso, não foi juntado aos autos o anexo I com a especificação dos serviços, o que impede uma verificação mais detalhada sobre as atividades envolvidas no contrato.

Contrato nº4600005578 com a TRANSPETRO e CONS. NM MAN- Objeto: a prestação de serviços de limpeza, manutenção geral e reabilitação de tanques de armazenamento de petróleo, derivados e álcool.

Conclusão: Pela descrição das atividades a serem desenvolvidas, trata-se de típico contrato de prestação de serviço de limpeza e manutenção industrial que não se confundem com realização de obra de construção civil.

Documento nato-digital

Ao compulsar os contratos, confirma-se o afirmado pela Fiscalização de que as atividades desenvolvidas nos contratos tratam-se de atividades ligadas a montagem, manutenção preventiva ou corretiva de equipamentos relacionados às atividades operacionais da contratante, que não tem identidade com obras de construção civil, inclusive, a Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2014 ressalta essa questão:

> 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 nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, enquadram-se, no conceito de obras de construção civil, as obras e os serviços auxiliares e complementares, tais como aqueles exemplificados no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30, de 14 de outubro de 1999.
>
> 45. Portanto, para a correta aplicação do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, nas hipóteses em que o contrato envolve fornecimento de bens, é necessário verificar a preponderância da relação econômica estabelecida. Caso se trate de prestação de serviço de "execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil", com acessório fornecimento de bens, mostra-se aplicável o citado dispositivo**.** De outra banda, caso de trate de fornecimento de bens, com acessória prestação de serviço de construção civil, não se pode aplicar tal preceptivo.
>
> 46. Ademais, quase desnecessário asseverar que **não se podem aplicar as disposições do dispositivo** em lume **às receitas decorrentes da prestação de serviços** que **não caracterizam "execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil**", **como os serviços de manutenção de máquinas, etc**.
>
> (negrito nosso)

O Capítulo 20 do Anexo I do Decreto n° 7.708/12 também especifica outros serviços, não passíveis de serem classificados no Capítulo 1, como construção, dentre os quais manutenção e montagem/instalação de equipamentos:

> 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.**
>
> (negrito nosso)

Nesse mesmo sentido, também tem sido a jurisprudência das Turmas do CARF, conforme exemplificado na seguinte ementa:

> MONTAGEM. MANUTENÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. NÃO CUMULATIVO.
>
> As obras e os serviços de montagens e/ou manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, térmicos, termoelétricos, hidráulicos não estão circunscritos pelo conceito de obras de construção civil para fins de tributação pelo regime cumulativo das contribuições PIS/Cofins.
>
> (Acórdão nº3302-005.573, sessão de 20/06/2018, relatoria do Conselheiro José Renato Pereira de Deus)

Documento nato-digital

Com relação aos contratos envolvendo montagem de equipamentos, a Recorrente afirma que as atividades desenvolvidas no âmbito desses contratos seriam caracterizadas como obras de construção civil, sustenta a sua tese nas disposições do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 030, de 14/10/1999, abaixo transcritas:

> 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.**
>
> (negrito nosso)

Nesse aspecto, entendo que não é qualquer montagem industrial de equipamentos que pode ser caracterizada como obra de construção civil, mas tão somente aquelas montagens ou instalações industriais atreladas a alguma obra agregada ao solo ou subsolo.

No entanto, para a montagem ou instalação ser considerada obra de construção civil deve ser demonstrado, por prova técnica inequívoca pela Empresa, que os contratos de montagens ou instalações envolvem também obra de construção civil agregada ao solo ou subsolo, o que não consta nos presentes autos, como antes já demonstrado.

A Recorrente se ateve aos argumentos jurídicos, mas deixou de demonstrar com fatos e elementos técnicos que os serviços contratados eram "obras de construção civil". A maioria dos contratos tem descrição genérica, o que não permite uma conclusão segura sobre as atividades efetivamente desenvolvidas, em vista da ausência de uma prova técnica hábil, necessária para avaliar que os serviços prestados tinham identidade com obras de construção civil ou obras e serviços auxiliares ou complementares de construção civil.

Também sequer foram trazidos aos autos, na maioria dos contratos, os anexos que detalhavam os serviços, o que prejudica sobremaneira a realização de uma análise mais aprofundada das atividades desenvolvidas em cada contrato, com vistas ao enquadramento na condição prevista no inc. XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Em conclusão, a elaboração de prova técnica por perito de engenharia seria importante para uma análise detalhada de todos contratos, na qual se pudesse especificar cada um dos serviços prestados nos contratos objeto da autuação, bem como auxiliaria na análise um parecer técnico informando se tais atividades se enquadrariam como atividade de obra de construção civil, nela inclusas as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tanto em relação à *Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS)*, instituída pelo Decreto nº 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*, conforme determinado em diligência fiscal. Porém, nada foi trazido aos autos pela Recorrente.

Como se sabe, se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos apurados na ação fiscal, cabe ao Autuado, na sua contestação, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco. No caso concreto, no

Documento nato-digital

entanto, restou evidente a deficiência probatória produzida pela Recorrente visando infirmar as afirmações da Fiscalização.

Desta feita, mantém-se o lançamento para todos os contratos objeto da autuação. Consequentemente, as receitas deles advindas se sujeitam ao regime não cumulativo das Contribuições ao PIS e a COFINS.

Por fim, de forma subsidiária, pugna a Recorrente pela improcedência da incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício por absoluta ausência de previsão legal.

No passado, esse tema discutido frequentemente nas turmas deste Colegiado, mas nos dias atuais a questão foi pacificada por meio da súmula CARF Nº108, não cabendo mais debate sobre essa questão.

> Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assim, devem ser mantidos os juros de mora sobre a multa de ofício.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Documento nato-digital