

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

Processo n° 13896.722482/2013-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.781 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2017
Matéria AI - PIS E COFINS - RECEITA DA CONSTRUÇÃO CIVIL
Recorrente ENGEVIX ENGENHARIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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

Nos termos do art. 10, XX, da Lei nº 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.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Cássio Schappo e Sarah Maria L. de A. Paes de Souza que convertia o julgamento em diligência para aferir se os valores componentes do Dacon correspondem à base de cálculo adotada conforme a opção pelo regime de caixa com os valores informados no Anexo I da e-fls. 417 antes da fiscalização e para a recorrente apresentar os contratos de turnkey relativos à alguma execução parcial de obras.

O Conselheiro Walker Araújo se declarou impedido.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Charles Pereira Nunes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Dérouledè (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, José Renato Pereira de Deus e Cássio Schappo.

Relatório

Por ser suficiente para descrever os fatos adoto o relatório da decisão de piso, transcrito na íntegra:

”Trata-se de autos de infração relativos ao período de apuração de 01/01/2009 a 31/12/2009, com exigência de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep, no total de R\$ 4.067.460,27, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no total de R\$ 18.703.592,82, incluídos, em ambos os valores, principal, multa de ofício e juros demora, havendo, ainda, o lançamento de ofício de Multa Regulamentar no valor de R\$ 24.000,00.

Consta do Relatório Fiscal de fls. 29/38:

a) A base de cálculo considerada para fins de levantamento da contribuição para o PIS e da COFINS foi o valor das notas fiscais/faturas emitidas em contratos específicos de prestação de serviços de engenharia, tais como projetos, fiscalização, supervisão, gerenciamento e acompanhamento de obras, serviços técnicos, engenharia ambiental etc. A empresa considerou que tais contratos encontravam-se abrangidos pelo contido no inciso XX do art. 10 da Lei 10.833/2003. Todavia, a auditoria fiscal entendeu que os contratos deveriam ter sido considerados como abrangidos pela não cumulatividade e jamais pela cumulatividade, visto que, como a previsão legal é uma exceção à norma geral, ela deve ser interpretada estritamente. Assim, até 31 de dezembro de 2015, submeter-se-ão ao regime cumulativo do PIS e da COFINS as receitas decorrentes das atividades que, cumulativamente, consistam na execução de obras de construção civil (o que exclui estudos de viabilidade técnico-econômica, projetos, consultorias, contratos de fiscalização de obras de terceiros e outras atividades previstas na Resolução Confea nº 218, de 29 de junho de 1973), refiram-se a obras de construção civil e sejam executadas por meio de administração, empreitada ou subempreitada.

b) Consta do Anexo I dos esclarecimentos do TIF 17 e nos Anexos I e III dos esclarecimentos do TIF 18, prestados pela empresa, que as atividades em questão correspondem

a: *b.1)* Estudos de viabilidade e demais estudos não ligados a obras (valor de R\$ 20.000,00, o qual não foi objeto de levantamento, mas sim excluído da BC por já haver sido considerado pela empresa como não cumulativo); *b.2)* Gerenciamento (valor de R\$ 92.601.033,50); *b.3)* Projeto ligado a obra (valor de R\$ 67.479.138,13); *b.4)* Supervisão (valor de R\$ 19.308.588,03); e *b.5)* Turn key - serviços (valor de R\$ 18.273.181,66). Quanto aos últimos contratos, os mesmos não correspondem a serviços realizados pelo sistema "turn key", mas sim a contratos específicos para a prestação de serviços especializados, pois a Engevix foi contratada apenas para a realização de parte da execução da obra/serviços e/ou fornecimento e não para fazer toda a obra e todo o fornecimento, condição esta necessária e precípua para que fosse considerada como contrato na modalidade "turn key". Trata-se, outrossim, de diversos serviços especializados de engenharia.

c) O valor de R\$ 2.224.115,20, relativo ao contrato 1151, constante de anexo dos TIFs 17 e 18 não será considerado na base de cálculo do presente auto de infração, visto que se trata de contrato contemplado com o REIDI - Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-estrutura.

d) Os valores informados no ANEXO III dos esclarecimentos apresentados pela empresa, relativos ao TIF 18, especificamente o item "DIFERENÇAS", foi considerado como valor devido de contribuição para o PIS e para a COFINS. Todos os contratos para os quais houve levantamento de débito, estão devidamente relacionados no ANEXO do TIF 17 de 21/05/2013. O detalhamento dos valores das bases de cálculo, alíquotas, deduções, créditos, retenções na fonte etc constam do ANEXO III dos esclarecimentos do TIF 18, apresentado pela empresa. Do anexo III constam, separadamente, os valores que já haviam sido considerados pela empresa, tanto no que respeita a CUMULATIVIDADE como a NÃO CUMULATIVIDADE. Constam também, de forma destacada, os valores para os quais a auditoria fiscal entendeu de forma divergente da empresa, no que respeita à classificação das Receitas, isto é, a empresa entendeu que se tratava de receitas do regime CUMULATIVO, enquanto a auditoria fiscal entendeu que se tratava de receitas do regime NÃO CUMULATIVO. Esses valores estão destacadamente informados na folha 1, Regime Não Cumulativo, como **Receitas - Reclassif. RFB TIF 17, em negrito, e Diferenças de crédito a Apropriar, Na folha 2, Regime Cumulativo, como Receitas Reclassif. RFB TIF 17, em negrito.** Esses valores já haviam sido declarados pela empresa, quando apuração das contribuições devidas ao PIS e à COFINS na CUMULATIVIDADE, inclusive

com informações em DACON. Esses valores constam da fl. 2 da planilha como dedução dos valores devidos na CUMULATIVIDADE, porque, como já foi explicado, esses valores foram somados aos valores da NÃO CUMULATIVIDADE (fl. 1 do anexo III).

e) Importante destacar que os valores que foram informados pela empresa na folha 1 do anexo III, adicionando-os à NÃO CUMULATIVIDADE, são EXATAMENTE os mesmos que constam da folha 2 do mesmo anexo III, deduzindo-os da CUMULATIVIDADE.

Na folha 2 do Anexo III, consta ainda o quadro Resumo Geral, onde são apresentados os valores devidos de contribuição para o PIS e para a COFINS, todas as retenções na fonte e pagamentos, restando assim as diferenças. O valor total das diferenças informado pela empresa na folha 2 do Anexo III, é o que foi considerado pela auditoria fiscal, para fins de levantamento de débito, valor originário, para cada mês informado. Destaque-se, como já referido, que os valores considerados neste termo de débito foram considerados pela empresa como sendo abrangidos pelo regime da CUMULATIVIDADE. A empresa utiliza os regime de competência e de caixa, para apropriação de suas receitas. Os valores ora considerados, constantes do anexo do TIF 17, são os efetivamente recebidos em 2009, o que foi inclusive declarado pela empresa, quando dos esclarecimentos do TIF 18, sub-item 2.2: “Declaramos que os valores da planilha são efetivamente os recebidos em 2009 (Anexos I e II)”.

f) O valor da receita proveniente de contratos de CONSTRUÇÃO CIVIL, assim entendido aqueles cujo objeto contratual assim definia, inclusive aqueles que foram firmados na modalidade conhecida como “turn key”, foram considerados pela empresa como sendo do regime da CUMULATIVIDADE, para fins de contribuição para o PIS e para a COFINS, interpretação esta também esposada pela auditoria fiscal, com base no inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833/2003.

Cientificado em 25/11/2013 (fls. 03 e 38), o interessado apresentou, em 23/12/2013, a impugnação de fls. 4942/4984, da qual consta:

a) A multa regulamentar lavrada em decorrência do atraso na transmissão da EDC foi quitada pela impugnante, conforme guia anexa no valor de R\$ 24.000,00.

b) O art. 10 da Lei nº 10.833/03 prevê que permanecem sujeitas às normas vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º ao 8º, “as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil”.

*c) Quando se fala em **obra de construção civil** estamos diante de imóveis e benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo. Por sua vez, o conceito de obra de construção civil alcança o erguimento de edificações propriamente ditas e toda espécie de obra ou de trabalho, tendente a ampliar, modificar ou melhorar o prédio já*

construído ou edificado, ou a construí-lo inteiramente; e exprime toda espécie de obra, trabalho de arquitetura ou de pedreiro, mesmo que não se destine a edificar habitação. Obra de construção civil envolve, pois, todas as atividades necessárias a construir, desde a sua idealização com os estudos ambientais, estudos de viabilidade técnica, projetos, assim como seu acompanhamento, por intermédio dos gerenciamentos e fiscalizações até a sua conclusão, atestada por certificado de entrega ou habite-se. A Lei nº 8.666/1993 (Lei de licitações e contratos da Administração Pública), a Lei nº 9.317/1996 (SIMPLES), o Decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da Previdência) e a IN nº 971/2009 definem que “construção” se traduz na construção propriamente dita (edificação), assim como na demolição, na reforma, na ampliação de edifícios e mais tudo aquilo que se constitua uma benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo. São obras de construção civil a construção de edifícios, obras de infraestrutura, construção de rodovias, obras de urbanização, construção de redes de distribuição de energia, de distribuição de energia elétrica, estações e redes de telecomunicações, construção de redes de transporte por dutos, perfuração) e construção de poços de água etc. Uma prova de que toda a fase de idealização da obra integra a execução desta, é a previsão legal expressa prevista no art. 48, §2º da Lei nº 4.591/1964, que trata das edificações em incorporação imobiliária, quando de forma expressa prevê que o projeto e o memorial descritivo das edificações farão parte integrante e complementar do contrato de construção de imóveis. Não há como dissociar obra de construção civil de atividades de estudos de viabilidade técnica, projetos, gerenciamento, fiscalização, consultorias, entre outras inúmeras atividades, todas imprescindíveis à execução da obra de construção civil. E é nesse sentido que a Receita Federal do Brasil vem se manifestando, nos termos do ADN COSIT nº 30/1999, que ao dispor sobre a vedação ao exercício da opção pelo SIMPLES reconheceu que dentre as atividades de construção civil estão serviços auxiliares.

Em diversos contratos objeto do presente lançamento a impugnante prestou os serviços especificados no ADN COSIT nº 30/1999, os quais já foram reconhecidos pela própria Receita Federal como obra de construção civil. O mesmo entendimento consta de Soluções de Consulta, sendo também seguido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e, no mesmo sentido, caminha a jurisprudência do STJ.

d) Quanto a contrato de construção de imóveis, a Lei nº 4.591/1964, ao tratar sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias, define que a construção de imóveis será contratada sob os regimes de “empreitada” ou “administração”, prevendo que farão parte integrante desse contrato o projeto e o memorial descritivo, deixando claro e inequívoco que as atividades exercidas pela impugnante são em verdade obras de construção civil. É inimaginável ter um contrato de prestação de serviço no contexto de uma obra de construção civil, porque o dono da obra não contrata de forma

indefinida um serviço nesse âmbito. Contrata pintura de determinado imóvel, contrata um projeto certo e específico idealizado, por exemplo, de uma hidrelétrica, de uma rodovia, de uma indústria, de um estádio, de um poço, de uma planta petroquímica etc. Não contrata um estudo de viabilidade técnica sem que haja o objeto pretendido futuro de construir e executar algo. Sendo assim, os contratos de construção civil caracterizam-se pela contratação de apenas uma empreitada ou de diversas empreitadas, ou por administração. Em qualquer dessas hipóteses enquadra-se no art. 10, XX, da Lei nº 10.833/2003.

e) Nesse contexto, os contratos de “turn key”, típicos da área de engenharia e utilizados em obras de grande complexidade, não exigem necessariamente que o contratado execute diretamente toda a obra de construção civil ou forneça todos os materiais. A autoridade fiscal confundiu os conceitos de “turn key” com empreitada global e confundiu ao entender que o regime de cumulatividade somente se aplicaria nessa modalidade contratual, pois a Lei nº 10.833/2003 não faz qualquer tipo de distinção ao tipo de empreitada. Para fins de definição do regime de cumulatividade o que importa saber é se as modalidades contratuais exigidas foram empregadas tendo como objeto uma obra civil. Refere decisão administrativa, concluindo que a Lei nº 10.833/2003 em momento algum classifica a modalidade contratual empreitada, sendo aplicável a regra da cumulatividade a qualquer uma das subclassificações, global, total e parcial. Logo, ainda que se admita que os contratos não são de “turn key”, serão necessariamente de empreitada. Nesse cenário a premissa fiscal mostra-se insuficiente para sustentar o presente lançamento. A modalidade contratual “por administração” está regulada no direito civil há muitos anos. Desde 1964, quando a Lei nº 4.591/1964 passou a disciplinar sobre o condomínio em edificações e as incorporações imobiliárias, essa modalidade contratual foi regulada, depreendendo-se características inerentes a estes contratos, como é o caso da vinculação do preço aos custos da obra. A segunda modalidade contratual definida na Lei nº 10.833/2003 como necessária para aplicação do regime cumulativo é a “empreitada”, definida no Código Civil nos arts. 610 a 626, os quais conduzem à conclusão de que este contrato caracteriza-se quando uma das partes (empreiteiro) obriga-se a executar uma obra ou parte dela, mediante pagamento de preço que a outra parte, denominada dono da obra, pagará (a obrigação do empreiteiro é a entrega de obra proposta, obrigação de resultado). As empreitadas podem ser global, total ou parcial e a subempreitada é um contrato derivado do principal de empreitada, no qual o empreiteiro assume o papel de dono da obra e o subempreiteiro assume a posição do empreiteiro, logo seu objeto é idêntico ao principal.

f) Para definir se o serviço objeto das contratações motivadoras do presente auto de infração foi prestado na execução de obra de construção civil, deve-se recorrer ao enquadramento previsto na legislação previdenciária, apresentadas atualmente no Anexo VII da IN nº 971/2009. Antes vale destacar que muitas das contratações tem como objeto partes contratantes organizadas por consórcios ou até mesmo a impugnante na posição de consorciada. E nesses negócios jurídicos a modalidade empreitada fica ainda mais clara. Isto porque os consórcios são criados para a execução de um empreendimento previamente definido, inclusive com prazo determinado de existência, o qual se traduz naquele necessário para a consecução do objetivo para o qual é criado. Sendo assim, as contratações realizadas no âmbito de obras realizadas por consórcios pela própria natureza do fato motivador do contrato são feitas mediante empreitada. Empreende-se, na sequência, a análise dos contratos objeto do lançamento de ofício, conforme se vê às fls. 4964/4975, com a conclusão de que todos o noventa e nove contratos contestados pela fiscalização enquadram-se no conceito de obra de construção civil.

g) A base de cálculo e o cálculo do montante devido constituem elemento material intrínseco do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN. A adoção de métodos que resultem em base de cálculo incerta e duvidosa constitui ofensa aos elementos substanciais do lançamento, motivo pelo qual deve ser reconhecida sua total nulidade. Ainda que se admita que a impugnante não realizou obras de construção civil e que as receitas oriundas dos contratos elencados nos autos deveriam ter sido tributadas pelas contribuições calculadas pela sistemática não-cumulativa ao invés de cumulativa, ainda assim o auto de infração não pode prosperar. Ocorre que em um universo de 99 contratos reclassificados pelas autoridades administrativas, 61 são contratos firmados entre a impugnante e órgãos públicos, tendo a impugnante optado em tributar as receitas daí advindas pelo regime de caixa e não pelo regime de competência, tal como lhe permite a legislação de regência, especificamente o artigo 7º da Lei nº 9.718/98. O contribuinte tem a faculdade de oferecer as receitas decorrentes de contratos firmados com órgãos públicos à tributação do PIS e da COFINS apenas quando do efetivo recebimento do preço. Assim, a receita decorrente dos contratos celebrados com órgãos públicos, bem como os correspondentes custos, devem ser reconhecidos no resultado da Companhia nos períodos contábeis em que o trabalho for executado. No caso vertente, a autoridade fiscal simplesmente ignorou a opção da manifestante, apurando o valor daquelas de acordo com o regime de competência e não de caixa, gerando uma exorbitante diferença na base de cálculo das exações. Cita “exemplos práticos” que demonstrariam o equívoco em que laborou a autoridade administrativa, concluindo que tais exemplos demonstrariam, com clareza, que a autoridade fiscal

adotou o regime de competência para toda e qualquer receita auferida, o que é comprovado “pela planilha e Livros Razões anexos”, em evidente desrespeito a sua opção e maculando de vício insanável o auto de infração. Subsidiariamente, caso não se entenda pelo cancelamento, deve ao menos ser reduzida a autuação, expurgando da base de cálculo os valores das receitas de órgãos públicos que não foram efetivamente recebidas no ano-calendário de 2009.

h) Na hipótese de se entender que os documentos acostados não são suficientes a comprovar a adoção correta do contribuinte pela sistemática da cumulatividade para a tributação dos contratos relativos à construção civil, conforme determina a Lei nº 10.833/03, em nome do princípio da verdade material e por se tratar de questão técnica do ramo de engenharia, pugna pela realização de diligência ou perícia, apta a demonstrar que todos os contratos reclassificados se enquadram como obra de construção civil e que a base de cálculo utilizada pela fiscalização contemplou valores relativos a contratos com órgão públicos, tributados pelo regime de caixa e que não foram efetivamente recebidos pela Impugnante. Formula quesitos e indica assistente.

Conforme declarado pelo sujeito passivo, o valor relativo à multa regulamentar decorrente do atraso na transmissão da EDC haveria sido quitada. Inexiste, pois, qualquer litígio quanto a este aspecto do lançamento de ofício.

É o relatório."

O relator da **decisão de primeira instância** preliminarmente (i) rejeitou o pedido de Nulidade do Lançamento de Ofício onde a recorrente alega que a fiscalização não respeitou sua opção pelo regime de caixa na tributação (ii) elucidou as hipóteses em que as Decisões Judiciais e Administrativas poderiam ser aplicadas a situações semelhantes, que não se amoldam ao caso, e (iii) no mérito examinou o conceito de obra de construção civil para fins da Classificação dos Contratos e Receitas para fins de cumulatividade ou não das contribuições.

Foi, ainda, indeferida a solicitação de diligência, considerando que a recorrente teria a seu dispor todos os elementos eventualmente probatórios de suas alegações os quais deveriam ser apresentados junto com a impugnação.

O Acórdão *a quo* manteve integralmente o crédito tributário com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PAF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no lançamento de ofício que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.

PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. ÔNUS PROCESSUAL DA PROVA.

Faz-se incabível a realização de perícia ou diligência quando reputadas desnecessárias. A realização de diligência não se presta a suprir eventual inércia probatória do impugnante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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

Nos termos dos arts. 10, XX, e 15 da Lei nº 10.833/2003, permanecem sujeitas ao regime cumulativo da contribuição para o 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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

Nos termos do art. 10, XX, da Lei nº 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

Cientificado daquela decisão em 22/11/2014 a autuada apresentou recurso voluntário em 22/12/2014, onde repisa os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Pereira Nunes

O Recurso deve ser conhecido por ter sido apresentado tempestivamente e atender os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Preliminares

1. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR ERRO NA BASE DE CÁLCULO

A Recorrente alega que o lançamento das contribuições ignorou a opção da Recorrente, prevista no art. 7º da Lei nº 9.718/98, e apurou os montantes das exigências fiscais adotando regime de competência e não de caixa, gerando exorbitante diferença na base de cálculo das exações; maculando de vício insanável os autos de infração por afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional

Que os Demonstrativos de Créditos da Não Cumulatividade, esclarecimentos ao item 2 do TIF nº 17 e ao TIF nº 18, fls. 414/463, em especial o anexo III constante nas duas últimas folhas, todos elaborados pela Recorrente, deixam claro que as informações ali prestadas estavam unicamente sob a ótica da fiscalização e foram frutos da imposição fiscal. Ou seja, após ser intimada da reclassificação, a Recorrente foi obrigada a elaborar o demonstrativo apontando o cenário antes da fiscalização e sob a ótica fiscal.

Não merecem prosperar tais alegações, pois conforme se verá (i) o regime de caixa foi informado pela própria Recorrente, nada havendo a corrigir, e (ii) o outro fator que influenciou nos cálculos, a ser examinado no mérito, foi a desclassificação dos contratos feita pela fiscalização, fazendo com que as respectivas receitas fossem tributadas pelo regime da não cumulatividade, ao contrário do que deseja a Recorrente.

Em relação ao regime de caixa *versus* competência (item "i" acima), verifica-se que por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 17 (fls. 409/411 e anexo de fls. 412/413) a Recorrente foi informada dos valores das receitas de contrato/projeto de 2009 desclassificados, bem como a apresentar demonstrativo de créditos decorrentes da não cumulatividade das contribuições, conforme o seguinte conteúdo (negritei):

1. ... Isto posto, para os contrato listados na planilha anexa a este termo será considerado, no que respeita ao PIS e COFINS, o princípio da NÃO CUMULATIVIDADE.

2. A empresa deverá apresentar o demonstrativo dos CRÉDITOS da não cumulatividade

*3. Deverá ser apresentado em planilha excel cada crédito específico por contrato/projeto, **respeitando o regime utilizado pela empresa, se caixa ou competência.***

4. Na hipótese de algum valor apresentado na planilha anexa ter sido diferido, por conta do regime de caixa, a empresa deverá informar o contrato/projeto e o valor específico por fatura e a data do efetivo recebimento.

(...)

Mesmo sem concordar com a desclassificação dos contratos a Recorrente atendeu a intimação fiscal, fls. 415/418, reclassificando suas receitas e apurou os créditos e calculou as contribuições devidas conforme fossem sujeitas ao regime cumulativo ou não

(planilhas dos anexos 1 e 2). Vê-se, portanto, que neste momento a Recorrente já deverá ter levado em consideração também sua opção pelo regime de caixa ou competência, conforme alertada pela fiscalização.

Ato contínuo a fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 18 (fls. 421/424), de onde extraio os seguintes excertos:

2.1 As planilhas, anexos 1 e 2, deverão ser apresentadas em papel formato A4;

2.2 Declarar expressamente que os valores da planilha, no que respeita à BASE DE CÁLCULO, são os faturados e EFETIVAMENTE RECEBIDOS em 2009;

2.3 Idem em relação aos valores relativos aos créditos;

2.3.1 Caso haja divergência, deverá ser apontada, esclarecida e demonstrada.

3. Apresentar, se for o caso, planilha específica para os valores FATURADOS em 2008 e EFETIVAMENTE RECEBIDOS EM 2009 (adições), no que respeita aos contratos/projetos listados no anexo do TIF 17.

Em resposta, a Recorrente apresentou os documentos de fls. 426/427 e 433, nos seguintes termos:

Item 2.1. *Proporcionamos as duas planilhas solicitadas em papel A4; 2.2. Declaramos que os valores da planilha são efetivamente os recebidos em 2009 (Anexos I e II)*

item 3. *Apresentamos a relação de todos os valores recebidos em 2009 (Anexo I).*

Do que se viu até agora já é possível concluir que a Recorrente tinha perfeito conhecimento da possibilidade de ser tributada com base no regime de caixa ou no regime de competência, e informara explícita e repetidamente ter recebido os valores em 2009, tendo inclusive preparado as planilhas sem nenhum questionamento sob este aspecto, e assim sendo não vejo erro no procedimento fiscal.

Noutro ponto, contrariamente ao informado pela Recorrente durante a Fiscalização, ela alega em sua defesa que houve erro naquelas informações e cálculos, conforme exemplos abaixo, dizendo inclusive que "esses valores não foram efetivamente recebidos pela Engevix".

#	Ref. Contrato	Base tributável RFB	Base Engevix (Regime de caixa)	Diferença
1	1061	7.670.531,73	2.547.073,28	5.123.458,45
2	1063	1.849.311,03	1.548.412,72	300.898,31
3	1067	2.529.549,02	1.973.080,10	556.468,92
4	1088	393.627,61	255.887,77	137.739,84
5	1094	7.813.735,97	7.101.301,63	712.434,34
6	1105	1.348.621,33	1.073.394,86	275.226,47
7	1109	4.946.632,97	4.333.336,04	613.296,93
8	1116	6.703.909,82	2.217.594,03	4.486.315,79
9	1157	5.977.627,43	3.215.154,64	2.762.472,79
Total		39.233.546,91	24.265.235,07	14.968.311,84

Nas palavras da Recorrente, "*Os exemplos acima demonstram, com clareza, que a autoridade administrativa adotou o regime de competência para toda e qualquer receita auferida pela Recorrente, o que foi efetivamente comprovado através de planilha e livros anexos juntados aos autos juntamente com a impugnação, em evidente desrespeito a sua opção realizada em consonância com o artigo 7º da Lei nº 9.718/98, maculando de vício insanável os autos de infração por afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional*".

Esta alegação foi exaustivamente refutada pela decisão de piso chegando à conclusão que são meras alegações sem provas.

Efetivamente a Recorrente fez alegações e apontou documentação de forma genérica sem citar especificamente onde estaria a prova do seu equívoco ao prestar, repita-se de forma reiterada e explícita, as informações à fiscalização.

Ora, se a Recorrente tivesse estas alegadas provas, ela própria teria contratado a perícia técnica-contábil, com os documentos devidamente apontados e juntados à sua impugnação. Mesmo no recurso voluntário, ainda que sob o risco preclusão, tal laudo seria de muito maior valia do que insistir com a alegações genéricas e pedido de diligência para produção de provas que ela própria poderia apresentar desde logo.

Outro ponto que diz respeito aos valores das receitas relativas aos contratos autuados é o esclarecimento da fiscalização afirmando não ter alterado tais valores nos cálculos elaborados pelo próprio contribuinte (fls. 428/429 e fls. 462/463 - Anexo III), ainda que este estivesse insatisfeito com a reclassificação dos contratos.

Pois bem, as informações fiscais abaixo deixam claro que a fiscalização apenas reclassificou alguns contratos transferindo-os do regime cumulativo, anteriormente informado na contabilidade e DICON, para o regime não cumulativo e, conseqüentemente, permitindo a inclusão de deduções, créditos etc típicos deste regime que, entretanto, não se mostraram suficientes para compensar o aumento das alíquotas devido a mudança do regime, resultando, assim, em novo saldo a tributar. Vejamos as informações fiscais com destaque:

“O detalhamento dos valores das bases de cálculo, alíquotas, deduções, créditos, retenções na fonte etc. constam do ANEXO III dos esclarecimentos do TIF 18, apresentado pela empresa, que faz parte integrante e inseparável deste termo de débito, sobre o qual passaremos a discorrer:

Do anexo III constam, separadamente, os valores que já haviam sido considerados pela empresa, tanto no que respeita à CUMULATIVIDADE como à NÃO CUMULATIVIDADE;

Constam também, de forma destacada, os valores para os quais a auditoria fiscal entendeu de forma divergente da empresa, no que respeita à classificação das Receitas, isto é, a empresa entendeu que se tratava de receitas do regime CUMULATIVO, enquanto a auditoria fiscal entendeu que se tratava de receitas do regime NÃO CUMULATIVO;

Esses valores estão destacadamente informados, na folha 1, Regime não cumulativo, como: Receitas – Reclassif. DRF TIF 17, em negrito, e Diferenças de créditos a Apropriar;

Na folha 2, Regime cumulativo, como: Receitas – Reclassif. RFB TIF 17, em negrito.

Esses valores já haviam sido declarados pela empresa quando da apuração das contribuições devidas ao PIS e à Cofins na CUMULATIVIDADE, inclusive com informações em DACON;” – fl. 35.

Finalmente, a Recorrente requereu que *"se não se decidisse pelo cancelamento, ao menos reduzisse a autuação, expurgando da base de cálculo os valores das receitas de órgãos públicos que não foram efetivamente recebidas no ano-calendário de 2009. Todavia, tal pleito foi negado sob o argumento de que: "não se mostra incabível, na medida em que as provas carreadas aos autos demonstram que a base de cálculo utilizada no lançamento de ofício é a efetivamente cabível à hipótese de incidência."*

Diante de todo o exposto, adoto as razões da decisão de piso e afasto a hipótese de nulidade do lançamento.

Igualmente indefere-se o expurgo da base de cálculo os valores as receitas de órgãos públicos que não foram efetivamente recebidas no ano-calendário de 2009, uma vez que tal requerimento baseia-se na possibilidade de opção pelo regime de caixa na qual não restou comprovado equívoco face as informações anteriormente prestadas pela Recorrente

2. DAS DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS

neste tema os fundamentos da decisão de piso foram, segundo a recorrente, assim resumidos: (i) as decisões administrativas não são oponíveis à autoridade administrativa da DRJ, (ii) as soluções de consulta não podem ser estendidas genericamente a outras hipóteses e (iii) os entendimentos manifestados pelos tribunais não vinculam, de per si, o julgamento administrativo.

A Recorrente se contrapõe ressaltando que é inerente à lide administrativa e conseqüentemente a exercício da ampla defesa e contraditório, a dialética calcada na apresentação de fatos e argumentos com vistas ao convencimento do julgador. E nesse cenário, decisões administrativas, soluções de consultas, e jurisprudências podem sim ser levadas a efeito para subsidiar os argumentos de defesa assim como fundamentos de decisões administrativas de primeira instância.

A razão teórica encontra-se em ambas as posições, entretanto para o caso presente a jurisprudência trazida pela Recorrente não encontrou guarida por não tratar de situação idêntica ou mesmo similar, deixando ao julgador a tarefa de interpretar a norma e buscar conceitos e limites que eventualmente possam ser necessários para o deslinde da matéria que torna-se puramente de direito, já que dispensa a produção de provas

Mérito

3. DO REGIME DA CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E A COFINS APLICÁVEL AOS CONTRATOS DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL - RECLASSIFICAÇÃO DOS CONTRATOS.

No Relatório Fiscal, fls. 31-32, vê-se os cinco (5) grupos de contratos tipificados pela Recorrente cuja reclassificação fiscal para fins das contribuições a Recorrente não aceita, conforme abaixo transcritos, com destaque para o item 3.3.2.5 relativo à modalidade Turn key, com indicação dos contratos nos subitens seguintes.

3.3.2. Para corroborar o entendimento desta auditoria, podemos nos valer do que consta do Anexo II dos esclarecimentos do TIF 17 e nos Anexos I e III dos esclarecimentos do TIF 18, onde a empresa declara que as atividades relativas aos valores considerados nos TIF's 17 e 18, valores estes que serão a BASE DE CÁLCULO das contribuições do PIS e da COFINS, regime NÃO CUMULATIVO, neste termo de débito, são as seguintes:

3.3.2.1. "Estudos de viabilidade e demais estudos não ligados a obras- Valor de R\$ 20.000,00.

Esse item não foi objeto de levantamento, mas sim, foi excluído da BC por já ter sido considerado pela empresa como não cumulativo;

3.3.2.2. Gerenciamento - Valor de R\$ 92.601.033,50;

3.3.2.3. Projeto ligado a obra - Valor de R\$ 67.479.138,13;

3.3.2.4. Supervisão- Valor de R\$ 19.308.588,03;

3.3.2.5. Turn key - serviços - Valor de R\$ 18.273.181,66. Em que pese a empresa informar que esses valores se refiram a contratos de "turn key" (comumente chamado de "chaves na mão"), quando da leitura do objeto contratual dos contratos ora em questão, constata-se que NÃO se trata de serviços realizados pelo sistema "turn key", mas sim, de contratos ESPECÍFICOS para a prestação de serviços especializados, senão vejamos:

3.3.2.5.1. Contrato 1057 - fornecimento de equipamentos, materiais e sistemas; 3.3.2.5.1.1. Neste contrato, temos no subitem 2.2: Não fazem parte do objeto deste contrato as seguintes atividades: 2.2.1 - Toda e qualquer construção civil (destacamos).

3.3.2.5.2. Contrato 1137 - serviços técnicos de engenharia do projeto executivo, gerenciamento do suprimento e apoio técnico;

3.3.2.5.3. Contrato 1143 - serviços técnicos de engenharia conceitual para a UTE Vitória;

3.3.2.5.4. Contrato 1145 - serviços técnicos de engenharia para a supervisão, controle e apoio técnico da consolidação do projeto funcional ;

3.3.2.5.5. Contrato 1146 - serviços técnicos especializados para apoio à fiscalização de obras de empreendimentos habitacionais da CDHU ;

3.3.2.5.6. Contrato 1152 - apoio técnico na execução das obras emergenciais de recuperação e/ou reconstrução 3.3.2.5.7. Contrato 1153 - serviços de engenharia para estudos de viabilidade técnica e econômica de uma unidade de processamento de gás natural 3.3.2.5.8. Contrato 1154 - execução dos serviços de análise de consistência entre a documentação do projeto de pré-detalhamento ;

3.3.2.5.9. Contrato 1157 - serviços de engenharia especializada para execução de supervisão e controle das obras para a revitalização da via permanente e da rede aérea da malha ferroviária da CPTM;

3.3.2.5.10. Contrato 1162- Serviços de fiscalização e apoio às obras das eclusas de Tucuruí, no estado do Pará;

3.3.2.5.11. Contrato 8994 - serviços de projeto executivo, gerenciamento das obras civis, gerenciamento do fornecimento, comissionamento, inspeção e diligenciamento necessários para implantação da Usina Térmica UTE Serra do Navio;

3.3.2.5.12. Conceito de "turn Key" (wikipédia)- **"Turn key (chave na mão, em tradução livre) é um tipo de operação empregue em processos licitatórios no qual a empresa contratada fica obrigada a entregar a obra em condições de pleno funcionamento. Tanto o preço do serviço quanto o prazo para entrega são definidos no próprio processo."**

3.3.2.5.13. **Isto posto, não há que se falar em execução de obras/serviços dentro do conceito de "turn key", pois a Engevix foi contratada apenas para a realização de parte da execução da obra/serviços e / ou fornecimento e não para fazer toda a obra e todo o fornecimento, condição esta necessária e precípua para que fosse considerada como contrato na modalidade "turn key". Trata-se, outrossim, de diversos serviços especializados de engenharia e, assim sendo, o valor em questão de R\$ 18.273.181,66, será considerado como BASE DE CÁLCULO, regime NÃO CUMULATIVO para fins de contribuição para o PIS e a COFINS.**

A Decisão de piso tomou o cuidado de listar todos os contratos objeto da autuação, conforme transcrição abaixo onde sublinhei mais alguns serviços-parâmetros :

"No caso concreto, como se vê no Relatório Fiscal de fls. 29/38, nas cópias dos contratos juntados aos autos e conforme ratificado pela impugnação, às fls.

4964/4975, **os objetos dos contratos cujas receitas vieram a ser submetidas à não-cumulatividade pela autoridade fiscal dizem respeito às seguintes atividades:** “Due diligence” técnica para projeto e construção; Serviços de detalhamento; Serviços de consolidação de projeto básico, análise técnica de propostas, emissão de folhas de especificações, estudos de trade-off e elaboração de requisições técnicas; Serviços técnicos especializados para elaboração dos projetos, nas etapas de estudo preliminar e projeto básico, para reforma e modernização; Serviços técnicos profissionais especializados de apoio ao gerenciamento geral, elaboração e fiscalização da elaboração de projetos e fiscalização de obras; Serviços especializados de desenvolvimento de gerenciamento físico de empreendimento; Serviços técnicos profissionais especializados para gerenciamento e fiscalização de obras novas, ampliações, adequações, reformas e serviços de manutenção de prédios escolares; Serviços técnicos para elaboração do projeto básico para empreendimento; Serviços de consultoria para elaboração de projeto civil; Serviços técnicos especializados no gerenciamento das atividades de elaboração de projetos de arquitetura e engenharia da execução de obras e elaboração e implantação de projetos de desenvolvimento social e econômico sustentável; Serviços de consultoria e apoio à fiscalização e serviços de engenharia; Projeto civil, elétrico, instrumentação, ventilação e ar condicionado, detecção e combate à incêndio; Apoio técnico para elaboração, fiscalização de projetos e orçamentos, inclusive projetos; Acompanhamento e controle de qualidade da reforma, ampliação, construção de novas edificações e conclusão de obra; Serviços técnicos especializados para apoio à fiscalização de obras de empreendimentos habitacionais da CDHU do Estado de São Paulo; Serviços de análise de consistência entre a documentação do projeto de pré-detalhamento e os projetos básicos; Assessoria de engenharia técnica para projetos executivos; Consultoria técnica nas áreas de cálculo mecânico, estrutural e de instrumentação e controle; Projetos de arquitetura e complementares de engenharia, serviços técnicos de gerenciamento de empreendimento habitacionais; Serviços técnicos de suporte, apoio, gerenciamento e acompanhamento na implementação de projetos de engenharia; Elaboração de projetos de engenharia civil, básico e detalhado, baseado em projeto preliminar de engenharia; Serviços de assessoria para fiscalização e supervisão das obras civis e de sistema fixo para implantação de Metrô, através do acompanhamento físico do contrato de obras, Serviços e fornecimento de bens envolvendo as áreas de obras civis e fornecimento e instalação de sistema de eletrificação, visando assegurar conformidade com os correspondentes projetos de engenharia e a qualidade dos serviços contratados; Supervisão de obras de implantação, compreendendo as atividades de revisão e adequação de projetos, supervisão das obras e serviços nas áreas de infra-estrutura, superestrutura de via permanente e sistemas (sinalização e telecomunicações) de ferrovias, disponibilização de veículos e equipamentos de topografia e de geotecnia, disponibilização de instalações e alojamento de pessoal com mobiliário; Coordenação, supervisão, controle e subsídios à fiscalização de obras rodoviárias; Coordenação, supervisão, controle e subsídios à fiscalização de obras; Prestação de serviços técnicos especializados de supervisão das obras de recuperação de estradas vicinais do Estado de São Paulo; Serviços técnicos para elaboração de estudos de traçado, seleção de alternativa, otimização da alternativa selecionada, elementos para licitação das obras, projeto de engenharia, detalhamento executivo, serviços técnicos especializados de apoio e acompanhamento técnico a obras; Elaboração de estudos funcionais, projeto básico, projeto executivo e elaboração de estudo de impacto ambiental; Serviços de consultoria especializada para apoio à DERSA, no gerenciamento do Programa de Desenvolvimento do Sistema Viário Estratégico Metropolitano de São Paulo e às Prefeituras do Município de São Paulo e Mauá; Serviços de consultoria para supervisão das obras de implantação, restauração e pavimentação de rodovias; Serviços técnicos especializados para elaboração de

Projetos Executivos para realização de melhorias e de serviços de recapeamento, de duplicação de rodovias, de implantação de acostamento e terceiras faixas em rampas ascendentes, de dispositivos em interseções, de obras de artes especiais, de baias de ônibus, de faixas de aceleração e desaceleração nas interseções, de implantação de guias, sarjetas e passeios, de recuperação e implantação de drenagem, de recuperação de taludes e de estudos e obtenção de licenças ambientais; Contratação de serviços técnicos e administrativos de apoio ao gerenciamento do Programa de recuperação de Rodovias do Estado de São Paulo (Contrato 1112) ¹; Serviços técnicos especializados para supervisão de projetos de engenharia civil de estações e vias permanentes; Serviços técnicos especializados de supervisão das obras do Programa de Melhorias e Recuperação de Rodovias Estaduais; Elaboração de projetos executivos de obras emergenciais para recuperação de deslizamento; Elaboração de projeto básico e executivo de engenharia para obras de restauração; Serviços de consultoria para elaboração de projeto básico de infra-estrutura, de superestrutura e estudos operacionais; Serviços técnicos especializados para elaboração de projeto executivo de pavimentação e melhorias de pista e acostamento, de dispositivos em interseções de implantação e recuperação de obras de artes especiais, de recuperação e implantação de drenagem, de recuperação de taludes e de estudos ambientais e autorizações específicas; Serviços técnicos especializados de elaboração de projetos básicos para ampliação de capacidade operacional; Serviços técnicos de engenharia para Supervisão, Controle e Apoio Técnico da Consolidação do Projeto Funcional ao Corredor Metropolitano Guarulhos em seus 3 trechos e Elaboração dos Projetos básico e executivo para implantação do Corredor Metropolitano Guarulhos - São Paulo no Trecho 1; Serviços técnicos especializados para execução de supervisão e controle; Serviços técnicos para elaboração do projeto final/detalhamento construtivo e acompanhamento técnico; **Estudos Preliminares** e elaboração de projeto básico e Elaboração de estudos preliminares e projeto básico para implantação da Nova transposição da serra na SP-99; Supervisão de obras de recuperação; Serviços técnicos especializados de suporte, consultoria, assessoramento, planejamento e apoio técnico ao DER/SP no gerenciamento, supervisão e acompanhamento das obras e serviços de toda a Conservação Rodoviária das rodovias sob jurisdição do DER/SP; Elaboração de projeto e supervisão das obras emergenciais de recuperação; Serviços de apoio e subsídios ao DEINFRA na elaboração de projetos de obras emergenciais; Serviços técnicos para elaboração de Parecer Estrutural sobre as condições de estabilidade e resistência das pontes sobre os rios Uruguai e Passo Fundo; Serviço de apoio técnico para os serviços de engenharia e assessoria técnica especializada para elaboração do projeto conceitual do Viaduto Elevado em Los Tramos (Estados Unidos do México); Projeto executivo (serviços especializados de engenharia); Gerenciamento ambiental e execução de parte dos programas previstos no projeto básico ambiental; Elaboração de projetos básicos de engenharia básico ambiental e executivos, Fornecimento de equipamentos, materiais, e sistemas especificados e atividades de documentação dos fabricantes, transporte dos sistemas eletromecânicos, supervisão de montagem e comissionamento; Estudos de viabilidade técnica, econômica e ambiental; Projeto Executivo Civil, eletromecânico e do Sistema de Proteção Controle e Supervisão (SPCS) relativo à ampliação de subestações; Estudos de viabilidade técnico-econômica; Estudos e projetos de engenharia; Elaboração e desenvolvimento dos estudos de otimização a partir dos pareceres conclusivos da CELESC; Serviços complementares de engenharia

¹ - Embora o contribuinte tenha descrito em sua impugnação (fl. 4967) que o objeto do Contrato nº 1112 seria o de “Recuperação de Rodovias”, consta do referido Contrato, firmado com o Departamento de Estradas de Rodagem do Estado de São Paulo, que o objeto em questão corresponde à “Contratação de serviços técnicos e administrativos de apoio ao gerenciamento do Programa de Recuperação de Rodovias do Estado de São Paulo” (fl. 3718).

(acompanhamento, análise e recomendação para certificação do projeto executivo, e acompanhamento de obra); Acompanhamento e fiscalização das obras e serviços de construção civil e de montagem, e execução de controle tecnológico de produção de concreto e dos ensaios de laboratório; serviços técnicos de engenharia do projeto executivo, gerenciamento do suprimento e apoio técnico; Engenharia na elaboração de orçamento padrão Eletrobrás, visando embasar licitação e posterior contratação das obras civis e o fornecimento eletromecânico de empreendimentos; Serviços técnicos de engenharia conceitual; Confecção de projetos de arquitetura e complementares de engenharia para construção e/ou reforma; Elaboração de projetos executivos necessários à execução de obras complementares de modernização; Desenvolvimento da revisão do estudo de viabilidade do complexo energético Rio das Antas – CERAN (inclusive a preparação de relatório final e aprovação de estudos junto à ANEEL); Elaboração do relatório com avaliação dos custos de mão-de-obra, equipamentos e materiais, para a conclusão dos itens constantes dos relatórios “Punch List Status”, “Reporto f Incomplete Contract Works” e “Contract Works to be Compensated”, Serviços relacionados à preparação e participação de audiências públicas; Serviços de consultoria objetivando entregar à CME estudos referentes à previsão de Custo Marginal de Expansão de Energia; Serviços de Suporte Técnica, visando a avaliação de Usina (avaliação de documentação, análises e projeções de custos, despesas gerais etc.); Consultoria especializada para elaboração de estudo e avaliação da implantação de usinas termelétricas a carvão, com vistas a suprir a necessidade de energia elétrica do parque industrial do grupo Votorantim; Serviços para Furnas Centrais Elétricas S/A, sob o regime de empreitada por preço global, relativos à elaboração de parecer técnico sobre orçamento para execução de obras civis da UHE Batalha; Elaboração e desenvolvimento de estudos de otimização a partir de pareceres conclusivos emitidos pela CELESC e projeto básico preliminar e consolidado; Serviços de consultoria para apoio técnico para adequação de projeto básico da PCH Paracambi, considerando duas unidades hidrogeradoras; Serviço de engenharia envolvendo elaboração do projeto, assistência técnica no local da obra, administração e controle de qualidade dos serviços e execução de levantamentos de campo; Acompanhamento técnico e fiscalização da execução dos contratos de implantação; Estudos, coordenação, fiscalização e demais serviços de engenharia relativos a engenharia do proprietário na fase de construção para implantação, englobando assessoria técnica; Execução e desenvolvimento de Projeto Executivo; Elaboração de projeto executivo, gerenciamento das obras civis, gerenciamento do fornecimento, *comissionamento*, inspeção e diligenciamento; Elaboração de projeto nas áreas de geologia, engenharia civil, engenharia elétrica e engenharia mecânica; Serviços de elaboração de projeto básico e detalhamento; Serviços técnicos para elaborar proposta de enquadramento de referência preliminar; Gerenciamento de obras compreendendo a prestação de serviços de fiscalização, assessoria, assistência técnica e operação assistida de obras; Serviços de consultoria, elaboração de projetos básicos, de engenharia, executivos, estudos de impacto ambiental, supervisão de obras, entre outros; Serviços técnicos especializados para elaboração de projetos nas fases de estudos preliminares e projetos básicos; Serviços técnicos especializados para elaboração de projetos, nas etapas de estudo preliminar e projeto básico para reforma, ampliação e modernização da obra; Serviços técnicos profissionais para a elaboração de projetos; Elaboração de projetos de pavimentação asfáltica, capeamento asfáltico, recapeamento asfáltico, drenagem e terraplanagem em diversas ruas e projeto arquitetônico, elétrico, preventivo contra incêndio, hidráulico e sanitário e estrutural, nos prédios que serão utilizados pela Secretaria Distrital do Grande Garcia; Consultoria técnica e apoio a fiscalização da execução de obras e serviços de terraplanagem e pavimentação de pistas e terraplanagem do pátio de aeronaves; Serviços de engenharia para o desenvolvimento de projetos e atividades

complementares; Serviços de engenharia para estudos de viabilidade técnica e econômica; Elaboração de projetos conceituais, básicos, executivos detalhados e assistências técnicas à construção e montagem e revisão de projetos de novas instalações ou de modificações em instalações existentes da Petrobrás, Transpetro, situados na sua regional DT/NNE; Estudos e projetos geotécnicos e de drenagem; Serviços de consultoria especializada para supervisão, acompanhamento técnico e controle tecnológico das obras civis de projeto executivo do fornecimento e montagem de equipamentos mecânicos e elétricos; Serviços técnicos especializados para execução e programas ambientais de operação; Serviços de consultoria especializada para elaboração de projeto executivo; Serviços de fiscalização e apoio técnico.

Os tipos de serviços listados acima são bastante repetitivos nos 99 contratos reclassificados e nenhum destes, antecipa-se, corresponde efetivamente a "execução de obra de construção civil".

A recorrente, contrariamente ao entendimento do RFB defende em síntese que:

- na execução de obra de construção civil não só estão incluídos o ato de edificar, de demolir ou de ampliar. Ao contrário, inclui-se no conceito **todos os serviços prestados no âmbito de uma obra de construção civil**, que contribuem para a construção, entendida como um processo de criação de algo novo, integra o universo da obra, desde a sua fase de idealização, quando se cria através dos projetos até a sua conclusão
- para fins de definição do regime de tributação a ser aplicado no âmbito do PIS e da COFINS, deve ser considerada toda a atividade de construção civil, **sob um ponto de vista abrangente**, tendo o ramo econômico como gênero, **permitindo-se a inclusão das atividades auxiliares e complementares à obras propriamente ditas**.
- desde 1999, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30 já garantia elasticidade do conceito, entendendo ser obra de construção civil também os **serviços auxiliares e complementares prestados no âmbito desta**;

O ponto central da divergência entre a fiscalização e a Recorrente é o **conceito de execução de obras de construção civil** para fins de definição de regime de apuração sob a ótica do art. 10, XX e 15, V da Lei n. 10.833, de 2003, *in verbis*,

Lei nº 10.833/2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Produção de efeito)

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 Medida Provisória nº 451, de 2008).

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - no art. 10, incisos VI, IX e XI a XXI desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

O primeiro ponto que se observa é o art. 1º com uma regra geral de tributação não-cumulativa e o art. 10 com uma regra de exceção que como tal deve ser interpretada de forma restrita partindo da expressão "execução de obras de construção civil", uma vez que a forma contratual, se "por administração, empreitada ou subempreitada," perdeu relevância na solução do problema.

A expressão da regra matriz possui três núcleos (i) "Execução ...de", (ii) "obras de construção civil" e (iii) "por administração, empreitada ou subempreitada"

No exame das normas adotadas pela RFB vê que o segundo núcleo, a obra física propriamente dita, tem conceito restrito, qual seja,

Decreto nº 3.048, de 1999

Art.257.....

*§13. Entende-se como obra de construção civil a construção, demolição, reforma ou ampliação de edificação **ou outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo.**(Revogado pelo Decreto nº 8.302, de 2014)*

Por sua vez, a IN RFB nº 971/2009 (que revogou a IN MPS/SRP nº 3/2005) prescreve em seu art. 322, I, que:

“Art. 322. Considera-se:

*I - obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, **conforme discriminação no Anexo VII**” (destacou-se)*

O Anexo VII da IN RFB nº 971/2009 que trata da obrigações previdenciárias, ao discriminar “obras de construção civil” de acordo com a CNAE (classificação nacional de atividades econômicas), delas exclui explicitamente os serviços especializados de arquitetura relacionados a projetos arquitetônicos, urbanísticos e paisagísticos, bem como os serviços especializados de engenharia relacionados à concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção:

4120-4/00 CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (OBRA)

Esta Subclasse não compreende:

- os serviços especializados de arquitetura (projetos arquitetônicos, urbanísticos e paisagísticos); (7111-1/00)

- os serviços especializados de engenharia (concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção) (7112- 0/00).

4211-1/01 CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS E FERROVIAS (OBRA)

Esta Subclasse não compreende:

- os serviços especializados de arquitetura (projetos arquitetônicos, urbanísticos e paisagísticos) (7111-1/00);

- os serviços especializados de engenharia (concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção) (7112- 0/00).

4212-0/00 CONSTRUÇÃO DE OBRAS-DE-ARTE ESPECIAIS (OBRA)

Esta Subclasse compreende:

- a construção e recuperação de pontes, viadutos, elevados, passarelas, etc;

- a construção de túneis (urbanos, em rodovias, ferrovias, metropolitanos).

Esta Subclasse não compreende:

- os serviços especializados de arquitetura (projetos arquitetônicos, urbanísticos e paisagísticos) (7111-1/00);

- os serviços especializados de engenharia (concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção) (7112- 0/00);

4213-8/00 OBRAS DE URBANIZAÇÃO - RUAS, PRAÇAS E CALÇADAS (OBRA)

Esta Subclasse não compreende:

- os serviços especializados de arquitetura (projetos arquitetônicos, urbanísticos e paisagísticos) (7111-1/00);

- os serviços especializados de engenharia (concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção) (7112- 0/00);

- os serviços de paisagismo (8130-3/00).

4222-7/01 CONSTRUÇÃO DE REDES DE ABASTECIMENTO DE ÁGUA, COLETA DE ESGOTO E CONSTRUÇÕES CORRELATAS, EXCETO OBRAS DE IRRIGAÇÃO

Esta Subclasse não compreende:

- os serviços especializados de engenharia (concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção) (7112- 0/00).

4299-5/99 OUTRAS OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE (OBRA)

Esta Subclasse não compreende:

- os serviços especializados de engenharia (concepção de projetos estruturais e de instalações, supervisão e gerenciamento de projetos de construção) (7112- 0/00).

Completando o conceito de "obras de construção civil" cita-se os seguintes entendimentos no mesmo sentido.

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30, de 1999

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*

Neste ponto percebe-se a tendência para maior abrangência do conceito de serviços na construção civil, porém sem renunciar à sua característica de serem obras também físicas agregadas ao solo, ou ao projeto principal que o auxiliam e complementam na execução. O SD abaixo faz uma interessante análise quanto à preponderância dos recursos materiais e humanos ligados à obra, e ainda, quanto à forma como se resolve o contrato individual. Essa análise leva a três tipos de tratativas (i) contrato compra e venda ou de aluguel onde prepondera o fornecimento de bens, máquinas, equipamentos e material em geral (ii) contrato de mera prestação de serviço intelectual onde prepondera o conhecimento técnico sem preocupação com fornecimento de material ou com conclusão da obra a exemplo dos projetos, assistência e consultoria técnica, apoio administrativo, etc (iii) contrato de execução de obras da construção civil que envolve necessária a responsabilidade pela execução da obra, inclusive serviços auxiliares e complementares, independente de como ocorra o fornecimento de material e emprego dos recursos humanos.

Solução de Divergência nº 11 - Così, de 2014

*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.***

33. A LC nº 116, de 2003, ao legislar sobre as atividades sujeitas ao Imposto sobre Serviços (ISS), descreveu no item 7.02 do seu Anexo Único a abrangência atribuída ao mencionado ramo econômico, in verbis:

Anexo Único - Lista de Serviços – Item 7.02

7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos;

34. O Decreto nº 7.708, de 2012, ao instituir a Nomenclatura Brasileira de Serviços (NBS), denominou a atividade, em sua Seção I, de ‘Serviços de Construção’. Aqui, entre tantos serviços elencados, ressaltam-se os seguintes:

Seção I – Serviços de Construção²

NBS Descrição do Serviço

1.0101 Serviços de construção de edificações residenciais 1.0126
Serviços de instalação elétrica 1.0127 Serviços de tubulação para
fornecimento e escoamento de águas 1.0128 Serviços de instalação de
aquecimento, ventilação e ar condicionado

*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.

² Os demais serviços listados nesta seção da NBS obedecem ao princípio de fixação estrutural de materiais, assim devem ser amparados pela cumulatividade desde que haja a efetiva responsabilidade pela sua execução de tal obra e não caracterize mera venda, mero trabalho técnico intelectual ou mera cessão de mão de obra.

Solução de Consulta nº 51 - Cosit

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP RECEITAS EXCEPCIONADAS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CASUÍSTICA.

Prestação concomitante de diversas espécies de serviços. Necessidade de segregação individualizada das receitas sujeitas ao regime de apuração cumulativa das receitas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa.

(...)

*24. Contrato descrito pela consulente: **(não foi considerado obra de construção civil)***

c) “contrato que tem como objeto prestação de serviços de suporte técnico, pessoal e equipamentos para execução dos projetos concernentes a estudos de planejamento urbano, informações urbanas, regularização fundiária, desenvolvimento sócio econômico e revitalização do desenvolvimento urbano”

(...)

*28. Contrato descrito pela consulente: **(foi considerado obra de construção civil)***

*d) “contrato ... que tem como objeto prestação de serviço de engenharia **em próprios** municipais, vias públicas e morros, obras, demolições, **(não basta o local onde foi prestado o serviço, neste caso houve execução da obra)***

Solução de Consulta nº 4.008 - SRRF04/Disit

*Conforme entendimento assente da Coordenação-Geral de Tributação, a atividade de construção civil deve ser considerada sob um ponto de vista abrangente, tendo o ramo econômico como gênero, permitindo-se a inclusão das atividades auxiliares e complementares **às obras propriamente ditas**, em razão da enorme diversidade de atividades e funcionalidades atreladas às modernas construções humanas sobre o solo.*

*Destarte, o contrato de fornecimento de bens e serviços para implantação de infraestrutura elétrica de parque eólico, inclusive do respectivo sistema de transmissão e comunicação associado, **com execução** mediante o regime de empreitada por preço global, pode, em tese, subsumir-se ao conceito de execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil previsto no inciso XX do caput do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, já que, em princípio, se enquadra na definição de obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, exemplificados no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30,*

de 1999, desde que observadas todas as condições requeridas pela Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2014.

A própria recorrente trouxe aos autos estas normas e os Acórdãos abaixo, mas lhes confere interpretação divergente da RFB e deste relator sem reconhecer limites da ampliação desejada quanto ao conceito de obra de construção civil.

(transcritos com negritos originais)

Acórdão nº 1301-000.456. proferido em 16.12.2010, nos autos do PAF nº 10480.013807/2001-08

"Essa definição permite que a construção de que trata o ADN COSIT nº 6/1997 **seja tida em uma acepção mais ampla**, não se atendo estritamente a um edifício ou prédio. Foi com esse fundamento que o próprio legislador, embora tendo por finalidade a regulação de assunto diverso

No mesmo sentido acórdão.1102-00.486, proferido em 01.07.2011, nos autos do PAF nº 10580.004222/2001-61.

24 (a possibilidade ou não de opção pelo SIMPLES), estendeu a abrangência do conceito para fins tributários, veja-se o art. 9., inciso V e §4º da Lei nº 9.317/1996 (grifo não consta do original):

Ao esclarecer a aplicação desse artigo, a Administração Tributária introduziu o conceito de "obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil", nos termos do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 30, de 14 de outubro de 1999 (D.O.U. de 18.10.1999):

O conceito assim estendido de construção foi empregado e ratificado pela Administração Tributária no que toca à matéria aqui discutida - percentual aplicável às receitas de construção por empreitada, com emprego de materiais, para fins de determinação do lucro presumido - em diversas Soluções de Consulta, algumas das quais já referidas neste voto, proferidas anteriormente ao advento da IN SRF nº 480/2004.

No entanto, um importante limite deve ser posto a essa ampliação. Mesmo fazendo incluir as instalações elétricas e hidráulicas (atividade societária da recorrente, vide Contrato Social à ff 65) no conceito de construção, não se pode nunca perder de vista que a construção deve ter por objeto "benfeitoria agregada ao solo ou subsolo". Melhor explicando, não é qualquer instalação elétrica ou hidráulica que se pode haver por construção, mas apenas aquelas em que os materiais empregados venham a se incorporar de forma definitiva ao imóvel construído (aqui em sentido estrito), perdendo assim sua característica de bens móveis. A contrário senso, nas situações em que, mesmo havendo emprego e instalação de materiais, estes possam ser posteriormente removidos ou desinstalados sem qualquer prejuízo, dano ou descaracterização ao bem ao qual,

supostamente, se teriam incorporado, não se pode entender tratar-se de "construção".

Na análise acima sobre o núcleo da regra matriz legal "obras de construção civil" restou evidente sua limitação em função da necessidade ser algo físico agregado ao solo ou a uma estrutura material fixa. Também perpassou pelos textos normativos a importante idéia do outro núcleo expresso como "execução de obra", ou construção propriamente dita, e que merece melhor apreciação.

Um conceito simples e encontrado coletivamente na Wikipédia (consultada em 03/08/217), esclarece:

*Na engenharia e na arquitetura, a **construção** é a **execução do projeto previamente elaborado**, seja de uma edificação ou de uma obra de arte, que são obras de maior porte destinadas a infraestrutura como pontes, viadutos ou túneis. **É a execução de todas as etapas do projeto, da fundação ao acabamento, consistindo em construir o que consta em projeto, respeitando as técnicas construtivas e as normas técnicas vigentes.***

Vê-se que a idéia de "execução da obra ou execução do projeto" (regime cumulativo) difere da idéia de "projeto da obra, "planejamento da obra" ou "projeto de execução da obra" (regime não cumulativo).

No **projeto** ou planejamento da obra prepondera o trabalho criativo ou serviço intelectual, onde os recursos materiais empregados são poucos e normalmente reaproveitáveis em curto prazo sem mudanças físicas e não incorporados à obra. Sua ligação com a obra é de forma mediata e indireta.

Já na **execução** do projeto, ou na construção da obra propriamente dita, prepondera o trabalho ou serviço físico, manual ou mecânico com utilização de grande quantidade de material que ficam incorporados à obra e reaproveitáveis normalmente a longo prazo por reciclagem. Exige um contrato específico de execução, sua ligação com a obra é de forma imediata e direta.

Reconhece-se a pertinência ou mesmo a imprescindibilidade dos projetos, consultorias e outros trabalhos similares que possibilitam e norteiam a execução da obra por terceiro, mas parece claro que a regra-matriz quis excepcionar apenas as receitas decorrentes dos **contratos de execução** por administração, empreitada ou subempreitada **de obras de construção civil**, deixando na regra geral da não-cumulatividade os serviços preponderantemente intelectuais e os que caracterizem mera cessão de mão de obra, compra e venda ou aluguel com suporte pessoal acessório, etc.

É evidente que não basta estes projetos ou serviços similares estarem ligados ideologicamente a uma obra física, pois o objetivo final (mediato) destes trabalhos sempre será a execução da obra por alguém. Para o gozo da cumulatividade faz-se necessário que o projetista, ou o contratado por outros motivos, seja responsável também pela execução da parte da obra projetada que consta no seu contrato. O projeto pode ser de uma pequena parte da obra, o importante é que essa parte constitua um contrato individualizado, tipo o projeto hidráulico, elétrico, sanitário, contra-incêndio, condicionador de ar, pintura, gesso, etc. cuja entrega física esteja sob sua responsabilidade como executor.

Uma particularidade ocorre com o que a Recorrente chama, a meu sentir de modo equivocado, de universalidade da obra. Dito de outra forma, pode acontecer de ela ser contratada para idealizar o projeto completo da obra com vários sub-projetos e **ela própria se responsabilizar por executá-los completamente todos eles**, ainda que terceirizando alguns serviços, nesta hipótese existirá de fato e de direito um só projeto executado por ela incluindo também o trabalho intelectual e o universo de serviços por ela contratados como tomadora, devendo, assim, prevalecer a cumulatividade. É o chamado regime turn key que a Recorrente diz ter feito em alguns contratos, mas que a fiscalização mostrou não ser verdade pois ela não teria executado toda a obra.

Certamente que naqueles contratos relativos a partes da obra *strito sensu* que ela projetou e executou, ou apenas executou, foram imputadas receitas sujeitas ao regime cumulativo, tanto é certo que mesmo depois da reclassificação fiscal a totalidade da receita cumulativa da Recorrente continuou bem superior à não cumulativa e a Recorrente não foi capaz de mostrar específica e pontualmente em qual contrato, dentre os separados e indicados pela fiscalização, ela **executou a obra de construção civil**, preferindo mostrar ao julgador todos os contratos sem nenhuma análise sob este aspecto da execução física, mas apenas indicando as obras onde tais serviços (projetos) estavam ligados por serem tais obras a razão de existir e o objetivo final dos projetos. Conceito de "obra como uma universalidade" equivocado para fins de enquadramento da regra matriz em comento.

Finalizando, conclui-se que estão fora da cumulatividade, por exemplo, as receitas provenientes tão somente de serviços de engenharia consultiva ou especializada cujo fim é em si mesmo a entrega de estudos de viabilidade ou de conformidade às mais diversas normas técnicas, de elaboração de projetos básico ou executivos específicos, de fiscalização, supervisão, gerenciamento e de outras atividades auxiliares ou complementares que por si só nada agregam fisicamente à estrutura da obra, ou seja, são não cumulativas todas as receitas provenientes dos serviços listados pela fiscalização, conforme reproduziu a decisão a quo.

4. DA DILIGÊNCIA OU PERÍCIA

A Recorrente informa que em resposta ao pedido de realização de perícia a DRJ manifestou-se pelo indeferimento, sob alegação de que: (i) inexistente fundamento e "causa justa e plausível" para tanto, (ii) nos autos se encontram presentes elementos suficientes ao deslinde da questão, e (iii) documentos e informações que se prestariam a ratificar as alegações suscitadas encontram-se ao fácil e direto acesso do contribuinte.

Alega que, todavia, como já dito em sede de impugnação e reiterado no recurso, a fiscalização utilizou conceito equivocado sobre obra de construção civil para reclassificar diversos contratos da Recorrente. e que tal diligência será apta a demonstrar que todos os contratos reclassificados foram executados no âmbito da execução de obra de construção civil, ou seja, foram adotados como atividades necessária para a construção, reforma ou acréscimo de um imóvel ou benfeitoria agregada ao solo ou subsolo, estando correto o procedimento adotado pela Recorrente no oferecimento à tributação das contribuições devidas ao PIS/PASEP e à COFINS.

Indefere-se o pedido de diligência, pois pelo que se viu das razões de decidir na preliminar e na questão de fundo, a diligência tornou-se dispensável para o deslinde da questão, sem que isso represente qualquer cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, pois esta insistiu em tese que não exige outros elementos além dos já existentes no processo.

5. CONDOTA RESPALDADA EM NORMAS COMPLEMENTARES - ATRAÇÃO DA REGRA DE EXCLUSÃO DE PENALIDADES - ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN³

A Recorrente alega que pautou sua conduta com base em conceito de obras de construção civil constante em atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, caracterizados como normas complementares das leis.

Assim, na remota e improvável hipótese de serem mantidos os lançamentos, requer no mínimo que sejam afastadas as exigências de multa e juros, com base no art.100, parágrafo único do CTN.

Não merece prosperar o pedido uma vez que a Recorrente verdadeira não observou as normas que tratam da matéria, mas as interpreta na forma que lhe convier indo além do permissivo legal por sua conta e risco, uma vez que nem sequer formulou consulta à RFB como era de se esperar em caso de dúvida em busca da transparência fiscal

Conclusão

Diante de tudo que foi exposto, conheço do recurso e nego provimento.

Charles Pereira Nunes - Relator

³ CTN

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo

Processo nº 13896.722482/2013-90
Acórdão n.º **3302-004.781**

S3-C3T2
Fl. 30