



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

**Processo nº** 16682.721410/2015-91  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-000.993 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 28 de março de 2017  
**Assunto** PIS/COFINS  
**Recorrente** MPE MONTAGENS E PROJETOS ESPECIAIS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não se tomar conhecimento do recurso e determinar a remessa do processo à Terceira Câmara da Terceira Seção para ser julgado em conjunto com o processo nº 12898.000039/2010-39.

*(assinado digitalmente)*

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Thais de Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

### **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Ribeirão Preto/SP que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte sobre a cobrança de Contribuição ao PIS e de COFINS não cumulativas, consubstanciada nos autos de infração em questão (fls 4988 a 5004), relativos ao período de 07/2010 a 12/2011, incluídos principal, juros de mora e multa no percentual de 75%.

Por bem consolidar os fatos que deram ensejo ao lançamento tributário em questão, bem como os argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação, com riqueza de detalhes, colaciono abaixo o relatório do Acórdão da DRJ:

*A Fiscalização relata que a ação fiscal foi instaurada para verificar infrações reiteradas cometidas pela contribuinte nos períodos subseqüentes à autuação encerrada no processo administrativo nº 12898.000039/2010-39.*

*Após citar a legislação de regência, a Autoridade Fiscal descreve a presente auditoria iniciada em 16/06/2014, na qual a contribuinte foi intimada a apresentar, entre outros documentos: estatuto social e alterações; demonstrativo detalhado de apuração mensal de Pis e Cofins, na forma de planilha impressa e em meio magnético, relativa ao período entre 07/10 a 12/11, especificando as contas contábeis que compõem as bases de cálculo das referidas contribuições; plano de contas e balancetes mensais analíticos, em meio magnético.*

*Em exame preliminar da documentação apresentada, o Fisco constatou que, além dos documentos solicitados, a contribuinte encaminhou, também, documentos de apuração do Pis e da Cofins (calculado unicamente sob o regime não-cumulativo) na Sociedade em Conta de Participação (SCP-CODESP), na qual figura como sócia ostensiva; bem como que apura o IRPJ sob a forma do lucro real, calculando as contribuições pelos regimes não cumulativo e cumulativo, este último utilizado na maior parte de seu faturamento; e que utilizou o regime de caixa na determinação da base de cálculo das contribuições devidas em ambas sociedades.*

*A interessada foi intimada a justificar e comprovar o motivo pelo qual utiliza o regime cumulativo em grande parte de seu faturamento; a justificar e comprovar a opção pelo regime de caixa na determinação da base de cálculo das contribuições em ambas empresas; a apresentar todos contratos de prestação de serviço com seus clientes (em ambas empresas) e a apresentar o contrato social da constituição da SCP – CODESP.*

*Em atendimento, a interessada:*

*1. esclareceu a adoção do regime de caixa na determinação da base de cálculo das contribuições de ambas empresas como sendo realizada na parcela das respectivas receitas decorrentes da construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, conforme art. 79 da Lei nº 9.718/98, fato confirmado pela Fiscalização, bem como que foi adotado o regime de competência em relação aos serviços prestados a sociedades de direito privado;*

*2. esclareceu que, em razão do seu objeto social (prestação de serviços de construção, montagem e engenharia de manutenção), apura as contribuições sob as duas sistemáticas (cumulativa e não cumulativa), de acordo com o art. 10, II e XX, c/c art. 15, V, ambos da Lei nº 10.833/03, justificando grande parte de seu faturamento sob o regime cumulativo, pois a maior parte de suas receitas são decorrentes da*

*execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil;*

**3. apresentou os contratos de prestação de serviço com seus clientes, discriminados por apuração das contribuições pelo regime cumulativo, não-cumulativo e cumulativo e não-cumulativo, de cuja análise a Fiscalização concluiu:** “que seus objetos versam sobre montagem e, principalmente, manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, hidráulicos e outros semelhantes”... “Nos contratos em que há menção à execução de serviços de obras civis, o núcleo do objeto contratual, em sua maioria, é a montagem ou a manutenção de sistemas ou equipamentos, restando como pré-requisito complementar obras civis e outras tarefas. Além disso, não há nos contratos segregação da receita para cada tarefa, pois foram firmados mediante preço global”... “**Desta forma, seguindo entendimento descrito no acórdão nº 13-40.392, da 5ª Turma da DRJ/RJ2, e considerando que nenhum dos contratos tem por objeto obras de construção civil, em seu sentido específico, por esta razão as receitas deles derivadas devem ser tributadas pelo regime geral da não-cumulatividade, e não submetidas ao regime excepcional da cumulatividade na hipótese prevista no art. 10, inciso XX da Lei nº 10.833/03**”.

*A Fiscalização constatou, ainda, da análise dos demonstrativos de apuração das contribuições, juntamente com os documentos apresentados, que a contribuinte descontou, a título de créditos, valores calculados em percentuais correspondentes a alíquotas das referidas contribuições (Pis/Pasep = 1,65% e Cofins = 7,6%), aplicadas sobre valores de diversas notas fiscais de seus fornecedores, contabilizadas em várias contas de despesas operacionais, sem a devida previsão legal a esse benefício tributário. E que tais valores foram contabilizados a débitos das contas 1.1.3.06.0003 e 1.1.3.07.0003 (Recuperação Pis/Cofins – Serviços Prestados – Pessoa Jurídica) e a crédito de diversas contas de despesas operacionais, especificadas em planilhas de e-fls. 4363 a 4365.*

*Intimada a esclarecer e justificar sobre a dedução de créditos oriundos de despesas operacionais sem a devida previsão legal, com apoio na documentação pertinente, a contribuinte apresentou a seguinte resposta:*

*“No que tange a classificação, verificamos que as Notas Fiscais foram imputadas no sistema de controle de custos da Empresa MPE Montagens e Projetos Especiais com o “tipo contábil” de (consultoria/assessoria) erroneamente, onde o correto seria o “tipo contábil” que alocasse as mesmas na conta contábil as quais realmente pertencem (empreiteiros/engenharia). Em consideração ao embasamento legal, levando em consideração para crédito das referidas notas, usamos o que versa o art. 3º da Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, em seu item 2º, que por ora transcrevemos, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados com relação a:*

*“Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, com as vedações previstas.”*

*Entendemos que a classificação do direito creditório vai de encontro à definição de “Bens e serviços utilizados como insumo...”:*

*1- Os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e 2- Os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.*

*Como poderão observar, todos os serviços prestados estão diretamente ligados aos empreendimentos sendo o mesmo imprescindível para a execução dos Serviços Contratados pelo Cliente.*

*Conforme solicitado, segue junto a esta, cópia das Notas Fiscais relativos à conta contábil 515.02.0003, as demais contas apontadas na TIF-04 tiveram descontos das contribuições mensais a títulos de créditos (PIS/COFINS)*

*erroneamente, devendo ser estornados.”*

*Ao confrontar a documentação apresentada, relativa à conta 515.02.0003 –Auditoria/Assessoria Análise, com o razão contábil disponibilizado no Sistema Público de Escrituração Digital – Escrituração Contábil (SPED Contábil), a fiscalização constatou (além de notas fiscais contabilizadas erroneamente nesta conta, **considerando que o correto seria a conta de Empreiteiros/Engenharia”**; bem como a falta de diversas notas fiscais) documentos relativos a serviços que configuram despesas operacionais e administrativas não vinculadas a serviços prestados pela contribuinte a seus clientes, entre elas: prestação de serviços contábeis, serviços de assessoria empresarial, realização de cursos, consultoria administrativa, auditoria, entre outros (notas fiscais relacionadas na planilha de e-fls. 4818/4819).*

*Reintimada a apresentar as notas fiscais faltantes, a contribuinte apresentou parte delas alegando que não encontrou as demais em seus arquivos, razão porque estaria entrando em contato com seus fornecedores para obtenção de segunda via, solicitando prorrogação de prazo para atendimento. Ao final do prazo prorrogado, a interessada alegou que alguns de seus fornecedores deixaram de atender o solicitado, justificando nova prorrogação de prazo, sendo que até o final da presente ação fiscal referidas notas fiscais deixaram de ser apresentadas, motivo pelo qual foram desconsideradas na apuração do Pis e da Cofins feita pela fiscalização.*

*O crédito tributário foi apurado a partir dos demonstrativos preparados pela contribuinte (e-fls. 45/58 e 667/684), baseado nos documentos apresentados e na escrituração contábil (SPED), cujas respectivas bases de cálculo foram ajustadas pelos seguintes assuntos: (i) a empresa apurou a base de cálculo pelos regimes não-cumulativo e cumulativo, utilizando a maior parte de seu faturamento na apuração pelo regime cumulativo, porém, de acordo com o entendimento fiscal, as receitas auferidas no período devem ser tributadas pelo regime geral da não-cumulatividade; e (ii) foram glosados os valores deduzidos a título de créditos, calculados sobre diversas notas fiscais de fornecedores, contabilizadas como despesa operacional sem a devida previsão legal que dê direito a tal benefício tributário, conforme*

*novo demonstrativo de apuração de e-fls. 4932/4949. Foram deduzidos os valores declarados em DCTF.*

*Foram anexados aos autos apenas os documentos diretamente relacionados com as infrações apuradas e úteis ao entendimento da matéria.*

*A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 26/06/2015 (sexta-feira).*

*Inconformada, a interessada apresentou **impugnação**, por intermédio de seu representante legal, em 28/07/2015, acompanhada de documentos. Alega a tempestividade da defesa e faz um resumo dos fatos. **Adentra na questão de direito, argumentando que o Acórdão nº 13-40.392 da 5ª Turma da DRJ/RJ2, tomado como base pela fiscalização, diz respeito ao processo nº 12898.000039/2010-39, o qual ainda está em trâmite no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, tendo sido convertido aquele julgamento em diligência, conforme Resolução do CARF.***

*Entende que também no presente caso se faz necessária a diligência para reanálise dos contratos apresentados, pois os critérios de classificação dos serviços utilizados nestes autos – que são exatamente os mesmos externados no processo administrativo acima citado – não convergem com os critérios estabelecidos na legislação de regência, tal como consignado no voto daquela Resolução do CARF.*

*Julga que o conceito de construção civil a ser levado em consideração é aquele definido por normas de caráter nacional, tal como a Lei Complementar nº 116/2003, item 7.02 da lista de serviços, de modo que, se não todos, ao menos grande parte dos contratos de prestação de serviços celebrados pela Impugnante é abarcada pelo preceito legal o qual determina que a receita decorrente da execução por administração, empreitada ou subempreitada de obras de construção civil tem de ser tributada sob o regime cumulativo.*

*Por tais razões, requer a conversão do julgamento em diligência, devendo, por ocasião da reanálise fiscal, serem levados em consideração todos os créditos computados na contabilidade, independentemente de terem sido informados ou não em DACON, nos termos da alegada Resolução do CARF.*

*Ressalta duas questões em relação aos créditos apurados na sistemática não-cumulativa:*

*(i) os créditos utilizados estão escorados no quanto previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e art. 2º da Lei nº 10.833/2003, sendo que todas as notas fiscais que embasaram os direitos creditórios tem origem (i.1) em bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado e (i.2) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na prestação do serviço; tudo diretamente ligado aos empreendimentos, os quais são imprescindíveis para a execução dos serviços contratados pelos clientes.*

*Além disso, (ii) como “os valores de PIS e COFINS relativos aos documentos não apresentados até o momento” foram “desconsiderados da apuração das referidas contribuições dos anos-calendário de 2010 e 2011”, é essencial que todos os documentos trazidos aos autos até a data da realização da diligência sejam considerados no apontamento dos créditos a que a empresa faz jus, a bem do princípio da verdade material.”*

*Por fim, questiona a multa de lançamento de ofício, dizendo que é excessiva e confiscatória, sendo de rigor a sua redução em obediência aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Cita doutrina e jurisprudência.*

*Encerra, em suas palavras:*

*“IV. DO PEDIDO Ante o exposto, demonstrado de forma inequívoca a insubsistência do ato administrativo exarado e a improcedência da ação fiscal, requer seja recebida e processada a presente impugnação e seja julgada procedente para o fim de (i)*

*CONVERTER-SE O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, determinando-se à d.*

*Fiscalização que promova nova análise dos contratos sob as premissas assinaladas na presente peça impugnatória; ou (ii) cancelar o Auto de Infração combatido in totum, tendo em vista a correção na classificação promovida pelo contribuinte.*

*Em tempo, pede-se o julgamento de procedência da impugnação, para o fim de (iii) se reexaminar a questão relativa aos créditos tributários oriundos do regime de não-cumulatividade, (iii.1) tanto em relação aos créditos tributários já corretamente apontados pelo contribuinte e glosados pela Autoridade Autuante – originados em “insumos” para a prestação de serviço da Impugnante – (iii.2)*

*quanto por aqueles que se originarem em razão de eventual determinação dessa d. DRJ de submissão de determinado contrato ao regime não-cumulativo.*

*Por fim, ad argumentandum tantum, requer-se ao menos a revisão das multas aplicadas em razão da proporcionalidade e da irrazoabilidade com que foram aplicadas e tendo em conta a completa ausência de intenção do contribuinte em suprimir tributo indevidamente, eis que a discussão aqui existente tem por base mera discordância de conceitos jurídicos, o que não deve dar azo a multa tão elevada.”*

Em julgamento datado de 4 de abril de 2016, a DRJ Ribeirão Preto/SP negou provimento à impugnação da Contribuinte (Acórdão 14-59.756), nos termos da ementa a seguir colacionada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010, 2011 DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da

impugnação, bem como quando desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2010, 2011 MONTAGEM. MANUTENÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. NÃO CUMULATIVO.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2010, 2011 MONTAGEM. MANUTENÇÃO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. NÃO CUMULATIVO.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010, 2011 MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada quanto ao resultado do julgamento pela DRJ, a Contribuinte recorreu a este Conselho (fls. 5101a 5118), repisando os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

### **Resolução**

A Contribuinte teve ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 12/04/2016, conforme Termo de ciência por abertura de mensagem de fls. 5100 e apresentou em 12/05/2016 o recurso voluntário de fls. 5101/5118, conforme artigo 33 do Decreto 70.235/72.

Assim, o recurso é tempestivo, bem como preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Compulsando as informações trazidas aos autos, constata-se que a Fiscalização levantou que “o problema central, então, resume-se a definir se as atividades da contribuinte, realizadas mediante contratos, registradas em sua contabilidade, subsumem como ‘obras de construção civil’”, o que permitiria à Recorrente apurar e recolher a Contribuição ao PIS e a COFINS sob a sistemática cumulativa.

Diante deste cenário, a autoridade lançadora analisou o objeto dos contratos, concluindo que “seus objetos versam sobre montagem e, principalmente, manutenção de sistemas mecânicos, elétricos, eletromecânicos, eletrônicos, hidráulicos e outros semelhantes (...) Desta forma, seguindo o entendimento descrito no Acórdão n. 13-40.392, da 5ª Turma da DRJ/RJ2, e considerando que nenhum dos contratos tem por objeto obras de construção civil, em seu sentido específico, por esta razão as receitas deles derivadas devem ser tributadas pelo regime geral da não cumulatividade.”

Assim, foi lavrado auto de infração contra a empresa, dando origem ao presente Processo Administrativo n. 16682.721410/2015-91, “para verificar infrações reiteradas cometidas pela contribuinte nos períodos subseqüentes à autuação encerrada no Processo Administrativo nº 12898.000039/2010-39”, como salientado no próprio Termo de Verificação Fiscal (TVF).

Efetivamente, a questão controvertida no Processo Administrativo nº 12898.000039/2010-39 tem a mesmíssima fundamentação da travada nos presentes autos, como depreende da leitura da Resolução n. 3102-000.278, de 20/08/2013, da lavra do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, que decidiu converter o julgamento em diligência para uma reanálise dos contratos apresentados pela Contribuinte, à luz das considerações que o Relator trouxe à respeito do enquadramento das atividades da Recorrente para fins de tributação das Contribuições Sociais. Em seus dizeres “parece-me que os critérios de classificação dos serviços estabelecidos na legislação de regência determinam que se incluam no conceito de construção civil alguns dos serviços de montagem, reparo e manutenção rejeitados na decisão de primeira instância.”

Trata-se, portanto, de situação de decorrência de processos, nos moldes do artigo 6º, §1º, inciso I do Regimento Interno do CARF, *in verbis*:

*Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:*

*§1º Os processos podem ser vinculados por:*

*I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;*

*II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e*

*III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos. (grifei)*

Este mesmo dispositivo de nosso Regimento Interno, estabelece em seu § 2º que “observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.” Tal norma tem por escopo evitar decisões conflitantes a respeito dos mesmos fatos ou pedidos, tratados em processos administrativos fiscais distintos. Por essa razão, é de suma importância a sua observância, sob pena de ferir um dos maiores objetivos deste Tribunal, uma vez que o Novo Código de Processo Civil (NCPC), cuja aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal agora é expressa (artigo 15)<sup>1</sup>, determina em seu artigo 926 que “os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.”

Pois bem. Em consulta sobre o andamento do Processo n. 12898.000039/2010-39, como já mencionado acima, verifica-se que o mesmo não só já foi distribuído para relato do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, como também já teve sua análise iniciada na sessão de 20/08/2013, na qual a 2ª Turma, da 1ª Câmara desta Seção do CARF entendeu por bem converter o julgamento em diligência através da Resolução n. 3102000.278.

Assim, tendo em vista que o Processo conexo a este já foi distribuído, porém ainda não teve seu mérito analisado, o Conselheiro Relator do processo principal tornou-se prevento para o julgamento da causa, que caso fosse analisada por este Colegiado, teria decisão proferida por órgão julgador incompetente, nos termos do Regimento Interno do CARF e do artigo 58 do NCPC.<sup>2</sup>

Sobre esse ponto, cumpre registrar que a distribuição de competências efetuada pelo RICARF, via ato administrativo infralegal, deve ser observada da mesma forma que as normas cogentes de qualquer outra superior hierarquia legal (Constituição, leis em sentido estrito, etc), como adverte Cássio Scarpinella Bueno<sup>3</sup> ao comentar o artigo 44 do NCPC.<sup>4</sup>

Desse modo voto por reconhecer a decorrência do presente processo administrativo em relação àquele autuado sob o número 12898.000039/2010-39, e, conseqüentemente, declinar a competência e determinar a remessa deste caso para julgamento do Conselheiro Relator do caso.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

<sup>1</sup> Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente

<sup>2</sup> Art. 58. A reunião das ações propostas em separado far-se-á no juízo prevento, onde serão decididas simultaneamente.

<sup>3</sup> Novo Código de Processo Civil Anotado. São Paulo: Saraiva, 2016, 2ª ed, p. 88.

<sup>4</sup> Art. 44. Obedecidos os limites estabelecidos pela Constituição Federal, a competência é determinada pelas normas previstas neste Código ou em legislação especial, pelas normas de organização judiciária e, ainda, no que couber, pelas constituições dos Estados.