



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720709/2018-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.431 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2023
Recorrente CONGRESERV CONCRETO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
DECADÊNCIA.

Nos casos em que há pagamento antecipado do imposto, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Não havendo pagamento antecipado ou constatados o dolo, a fraude ou a simulação, a contagem do prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). Recurso Especial do Procurador provido.

PIS/COFINS - FATURAMENTO. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CONDIÇÕES.

A concretagem executada por construtora pessoalmente responsável pelas etapas do preparo à cura do concreto contratadas mediante os regimes de administração, empreitada ou subempreitada de construção civil deverão submeter suas receitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. Porém, caso o preparo e o transporte do concreto seja realizado por terceiros, essas receitas submetem-se ao regime de apuração não cumulativa de ambas as exações, alcançada a hipótese do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003

JUROS DE MORA. SÚMULA CARF Nº 4.

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

A multa de ofício de 75% sobre o imposto devido e não recolhido é prescrita pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidas as Conselheiras Juciléia de Souza Lima e Semíramis de Oliveira Duro, que davam provimento ao recurso voluntário.

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Laercio Cruz Uliana Junior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Marcos Antonio Borges (suplente convocado (a)), Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ari Vendramini, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Lara Moura Franco Eduardo.

Relatório

Por retratar os fatos no presente processo administrativo, passo a reproduzir o relatório da Delegacia Regional de Julgamento:

O contribuinte acima identificado teve contra si lavrados os autos de infração - AI relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep (Autos de Infração - AI às fls. 329 a 360) em decorrência da infração de "Insuficiência de Recolhimento das Contribuições em virtude da Incorreta Opção de Apuração" (conforme consta do anexo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" dos AI), durante os anos-calendário de 2013 a 2016.

O procedimento de fiscalização está pormenorizado em Relatório Fiscal - RF, parte integrante dos AI, às fls. 295 a 327.

O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ 65.088.945,57, incluídos os juros moratórios e as multas incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, conforme "Termo de Encerramento Parcial" às fls. 359/360.

Os valores lançados nos Autos de Infração, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, referem-se a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2013 a 2016, e constam do quadro a seguir.

(...)

DO PROCEDIMENTO FISCAL Do Relatório Fiscal -RF, parte integrante dos AI, às fls. 295 a 327, emitido pela Autoridade lançadora, podemos extrair, *in verbis*, as seguintes informações, que demonstram, em síntese, as ocorrências havidas na ação fiscal, relacionadas à(s) infração(ões) lançada(s):

A fiscalizada nos anos auditados optou pela forma de tributação segundo o regime do lucro real trimestral para os exercícios de 2012 e 2013. Nos anos de 2014 a 2016, a empresa optou pela apuração do lucro real anual, com a consequente obrigação do recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL por estimativa.

A atividade econômica principal da CONCRESERV é a prestação de serviço de concreto ou serviço de concretagem.

A CONGRESERV no período sob fiscalização apurou, erroneamente, o PIS e a COFINS das receitas relacionadas ao serviço de concretagem segundo o regime não cumulativo, fato que acarretou significativa redução dos valores devidos pela empresa.

A empresa declarou em DCTF e efetuou recolhimento das contribuições de PIS e COFINS, no ano de 2013, apenas nas competências setembro e outubro. Posto isto, nas competências anteriores não havia lançamentos a serem homologados.

A fiscalização lavrou, em 27/11/2017, os Autos de Infração de PIS e COFINS em face da empresa, com encerramento parcial do trabalho de auditoria, referente ao ano de 2012. Os referidos Autos foram formalizados no Processo 19515- 721.161/2017-15. A ciência da empresa da lavratura realizada ocorreu em 29/11/2017.

No dia 09/02/2018, a fiscalizada protocolou extemporaneamente a impugnação ao crédito fiscal referido no parágrafo precedente.

...

Na sequência, o Relatório Fiscal faz o relato do desenvolvimento da ação fiscal, com a descrição dos termos emitidos pela Fiscalização e dos elementos e respostas apresentados pela Fiscalizada, para dar continuidade de seguinte forma:

...

IV. ANÁLISE DA OPÇÃO DA EMPRESA PELO REGIME NÃO CUMULATIVO

A apuração do PIS e da COFINS, originalmente, segundo as leis que instituíram as contribuições, ocorria para todas as empresas de forma cumulativa sobre o faturamento, ou seja, sem abatimento de nenhum crédito. A partir do ano de 2002, no caso do PIS, e desde o ano de 2004, no caso da COFINS, essa situação foi alterada, sendo que passaram a existir duas formas de apuração das referidas contribuições: cumulativa e não-cumulativa. Nesse último regime, o contribuinte pode deduzir os créditos previstos na legislação das contribuições calculadas sobre o faturamento.

...

As empresas que apuram o imposto de renda com base no lucro real, como é o caso da CONGRESERV, via de regra, estão sujeitas ao regime não-cumulativo de apuração do PIS e da COFINS. A Lei 10.833, porém, prevê que algumas pessoas jurídicas e algumas receitas estão sujeitas à forma cumulativa de apuração das contribuições, mesmo no caso de pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.

A fiscalização transcreve o dispositivo da Lei que trata especificamente das receitas da prestação de serviços de concretagem por empreitada realizada pela fiscalizada:

...

A lei, então, é taxativa ao disciplinar que as receitas decorrentes de obras de construção civil, executadas por empreitada ou subempreitada, continuam sujeitas ao regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS.

O conceito de construção, segundo De Plácido e Silva em Vocabulário Jurídico— Editora Forense, 15ª edição, 1998 — é o seguinte:

...

A idéia de construção deve ser entendida, então, de forma a abranger não só a execução de uma obra em sentido estrito, como um prédio por exemplo, mas toda a obra ou serviço realizado que compõe o prédio.

A fiscalização, conforme relatado, constatou que a CONCRESERV, embora tenha registrada no cadastro da RFB do Brasil a atividade principal de comércio de material de construção, presta serviço de concretagem para o setor de construção civil. O serviço de concretagem é executado sob a forma empreitada ou subempreitada, sendo comum, a visualização em vias de transporte dos caminhões utilizadas por empresas, como a ora fiscalizada, para a produção do concreto que será entregue e aplicado nas mais variadas obras de construção civil e que as constituirão. Em outras situações, como no caso do serviço prestado pela CONCRESERV ao CONSÓRCIO CSL LINHA 13 JADE LOTE 04 (contrato anexado a impugnação intempestiva) a empresa instala uma série de equipamentos no local designado pela contratante para realização do serviço de concretagem, constituindo, assim, uma usina móvel para execução do serviço contratado.

Considerando o dispositivo legal transcrito e a atividade de construção civil da fiscalizada, ela foi instada a justificar a adoção do regime não-cumulativo quanto ao serviço de concretagem. A justificativa apresentada foi a de que o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 10/2014 excluía a atividade de concretagem do conceito de “obra de construção civil”. Embora o ato do Secretário da RFB, como o próprio nome indica, seja interpretativo e, como tal, atinja fatos pretéritos, causa espanto que um ato de 30/09/2014, publicado em 01/10/2014, tenha sido utilizado como base, pela empresa, para forma da apuração do PIS e da COFINS, pelo menos, desde janeiro de 2006 – este é o mês mais longo que a fiscalização teve acesso no cadastro da RFB às DACON apresentadas pela CONCRESERV, sendo que competências anteriores não estão mais acessíveis.

Apesar da falta de razoabilidade do argumento apresentado pela empresa, farse- á uma análise do Ato Declaratório para demonstrar que ele atinge de forma frontal a justificativa da apresentada, em vez de corroborá-la. Inicialmente, transcreve-se o Ato que trata do alcance do conceito de “obras de construção civil”:

...

Com relação ao Ato Normativo nº 10 de 2014, a fiscalização ressalta que um dos fundamentos da interpretação proferida pela Receita Federal do Brasil, através da pessoa de seu Secretário, é a decisão da Cosit em solução de divergência, formalizada no Processo de nº 18186.720547/2011-21 – a íntegra da solução de divergência de nº 11, de 27 de agosto de 2014, está anexada ao Processo do Auto.

Na referida solução de divergência, a Cosit, Coordenação Geral de Tributação, foi instada a se pronunciar sobre um questionamento referente ao alcance da expressão “obras de construção civil” contida no inciso XX do Art. 10 da Lei 10.833 de 2003, e, conseqüentemente, esclarecer a forma de apuração do PIS e da COFINS.

Mediante a decisão proferida, longe de restringir o conceito envolvendo a expressão, definiu-se que a atividade de construção civil deve ser entendida de forma ampla, abrangente, com a inclusão de atividades auxiliares e complementares ao que seriam as obras propriamente ditas, considerando a grande diversidade de serviços relacionados às construções sobre o solo.

Antes de se aprofundar nas premissas e conclusões discutidas na solução de divergência, restringindo-se a leitura do texto das duas interpretações emanadas da RFB, conclui-se que, no sentido de ampliar o entendimento sobre a idéia, o Secretário transcreveu atividades exemplificativas, constando expressamente que a “*atividade de construção de imóveis, abrange as obras auxiliares e complementares da construção civil, tais como*”. Ratifica-se que as atividades relacionadas nos sete incisos não são taxativas, sendo que a expressão que as antecede, “obras auxiliares e complementares”, é determinante no alcance da interpretação. Nesse sentido, o serviço de concretagem está certamente incluído no conceito definido pelo Ato Normativo.

Retornando a matéria que foi discutida na solução divergência: a abrangência do conceito de construção civil para interpretação da forma de apuração do PIS e da COFINS, sendo lógico, que, por se tratar de solução de divergência, haviam soluções de consultas conflitantes sobre o tema.

A primeira conclusão da Cosit foi que a Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, é uma norma de alcance restrito às contribuições previdenciárias, não podendo ser utilizada como base interpretativa da legislação das contribuições do PIS e da COFINS. Passaram-se, então, a serem analisadas outras normas federais que trataram especificamente do alcance do conceito de obras de construção civil.

A Lei Complementar n.º 116, de 31 de julho de 2003, embora disponha sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, complementa a Constituição Federal, sendo, assim, uma norma federal, discutida e aprovada no Congresso Nacional, com a devida sanção do presidente da república. No anexo único da LC, estão listados os serviços sujeitos ao imposto municipal, sendo que no item 7.02 da referida lista consta:

...

Destaca-se, inicialmente, a idêntica redação que consta do inciso da Art. 10 da Lei 10.833, anteriormente descrita: “Art. 10. *Permanecem (...): XX – as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil.*”. Se o dispositivo que excluiu as referidas receitas do regime não cumulativo da COFINS utilizou-se de expressão idêntica à que consta da Lei Complementar, a conclusão lógica é que o alcance contido neste último diploma legal – inclusive – deve ser utilizado para definir o regime de apuração das contribuições.

O dispositivo legal da Lei Complementar inclui o serviço de concretagem como obra semelhante às obras de construção civil e ele é a base legal para que a empresa seja contribuinte do ISS e não do ICMS. A referida LC revogou a Lei Complementar que anteriormente disciplinava a matéria: a LC 56, de 15 de dezembro de 1987. Esta Lei listava os serviços que estavam sujeitos ao ISS, sendo que a base para empresas como a fiscalizada contribuírem sobre os serviços executados constava do item 32:

...

Considerando os fatos descritos, a LC vigente evidenciou especificamente aquilo que ao diploma legal revogado previa genericamente: o serviço de concretagem é um serviço auxiliar e/ou complementar da construção civil.

A fiscalização ratifica que os Atos Declaratórios da RFB referenciados neste Relatório definem que “*as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil*” enquadram-se no conceito sob análise. Mais do que auxiliar ou complementar, a LC em vigor disciplina que a concretagem é uma obra semelhante às de construção civil.

Na mesma linha da interpretação, continuando na explanação, a Cosit referencia o Decreto n.º 7.708 que instituiu a Nomenclatura brasileira de Serviços (NBS). O capítulo 1 da Seção I do Decreto relaciona os Serviços de construção. O serviço de concretagem está classificado, neste capítulo, sob o código n.º 1.0121.00.00.

Por fim, a Cosit faz referência a outros dois entendimentos explanados por ela, além do ADN n.º 30, que trataram especificamente do alcance do inciso XX do Art.

10 da Lei 10.833: as soluções de consulta n.º 5, de 31 de agosto de 2005, e n.º 2, de 27 de agosto de 2010. Transcreve-se as ementas relacionadas, com os destaques da fiscalização:

...

As ementas de soluções de consulta expostas confirmam o posicionamento que foi explanado na solução de divergência e que foi um dos elementos basilar para a edição do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 10, de 30 de setembro de 2014: o entendimento do conceito de obra de construção civil precisa ocorrer sob um ponto de vista abrangente da atividade, entendendo-se a expressão “obra de construção civil” como um gênero que inclui diversas outras atividades semelhantes, auxiliares e complementares. Pelos fatos descritos neste relatório, o serviço de concretagem está incluído dentro do referido conceito.

Por fim, a fiscalização menciona outros fatos que, embora de menor relevância, demonstram que a empresa adotou a forma de apuração do PIS e COFINS contrariamente ao que determina a Lei 10.833.

Nas notas fiscais emitidas pela CONCRESERV, o serviço prestado, vinculado ao código respectivo, que constam dos documentos é “SUBEMPREITADA DE CONSTRUÇÃO CIVIL”, corroborando que o serviço é prestado sob a forma subempreitada e que está vinculada ao gênero “obra de construção civil.”

...

A motivação da autuação está devidamente descrita no Relatório fiscal que é parte do Auto de Infração, sendo certo que a empresa executa serviço de concretagem, independente de executar as fases de aplicação, adensamento e cura do concreto. A fiscalização transcreve uma série de circunstâncias que demonstram a correta interpretação fiscal quanto à legislação.

...

Continuando, as empresas de serviços de concretagem se associaram e criaram, há trinta e cinco anos, a Associação Brasileira das Empresas de Serviços de Concretagem – ABESC direcionada “para a evolução dos Serviços de Concretagem...” (www.abesc.org.br). Na página inicial da ABESC é possível consultar as empresas prestadoras de serviço de concretagem que são associadas (janela “ASSOCIADOS” da página), sendo que, no pequeno rol de associados listados, visualiza-se o nome da empresa “CONCRESERV Concreto & Serviços”.

Ainda com relação a ABESC, a respeitável associação conceitua em seu site o que seria o “Concreto Dosado em Geral” (anexo ao Processo do Auto) num artigo disponível para consultas: “*O concreto dosado em central é o concreto executado pelas **empresas prestadoras de serviços de concretagem (concreteiras)**, dentro dos mais altos níveis de qualidade e tecnologia.*” - destaque da fiscalização.

A empresa anexou à sua impugnação intempestiva o **CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS COM FORNECIMENTO DE MATERIAIS** celebrado com o CONSORCIO CST LINHA 13 JADE LOTE 04, CNPJ 18.885.703/0001-00. Na cláusula 4.4.1 da Proposta e Condições Contratuais que faz parte do CONTRATO, também anexado com a impugnação, consta que “*Será emitida nota fiscal de serviços (NFE) com descrição de “Prestação de Serviços de Concretagem”, que será acompanhada pelo “Relatório de Entrega”, onde constará o detalhamento de todos os produtos e serviços*”. Seria demasiadamente estranho, e fora de qualquer propósito, a CONCRESERV prestar “o serviço de transporte da mistura propriamente dita (esta, a atividade da impugnante).” e se comprometer a emitir notas fiscais de serviço concretagem.

Ainda com relação ao serviço prestado especificamente ao CONSORCIO, conforme previsto em Contrato, a fiscalizada implantou uma usina imóvel para a prestação do serviço de construção civil, com a instalação de equipamentos (item 2.2.3 do Instrumento), instalação de canteiro de obras específico (Cláusula 2.3.9 do Contrato), utilização de mão de obra específica para o serviço prestado à contratante (Cláusula 2ª),

responsabilidade quanto a prejuízos ambientais causados em razão de contaminação, demonstrando obrigações autônomas em relação a terceiros independentes da contratante (Cláusula 2.13.15), presença de um responsável técnico, um engenheiro com experiência comprovada, em horário integral na obra para perfeita execução das obras e serviços (Cláusula 2.8.4.1). Enfim, existiu a implementação de uma estrutura - devidamente regulamentada em normas da ABNT, conforme aquelas mencionadas - que envolve o serviço de concretagem na construção civil que é realizada sob a forma de empreitada total.

Seguindo na descrição de fatos que corroboram o entendimento da fiscalização, o site da fiscalizada descreve, na janela “A Conereserv” (endereço:

www.conereserv.com.br/concreteira/amelhor-empresa-de-concreto) que a “A Conereserv é uma empresa que oferece **serviços de concretagem**, há mais de 10 anos, para o setor da construção civil e já se destaca por ser a **melhor Concreteira do Brasil na produção de concreto usinado**. Uma empresa de concreto completa e inovadora que investe em equipamentos com alta tecnologia, veículos especiais para o transporte e aplicação do concreto e uma equipe de profissionais altamente qualificada no atendimento ao cliente - seja na área técnica, operacional ou comercial.” A fiscalização ressalta que os grifos constam originalmente do site.

Aliás, o site da empresa, principal canal institucional e como tal veículo de comunicação e publicidade com o mercado consumidor, contradiz o que ela afirma na impugnação: o fato de que presta serviço de transporte de mistura de materiais.

Assim, se existem empresas que realizam o serviço de lançamento, adensamento e cura do concreto e que por isso prestam o “serviço de concretagem”, também as empresas, devidamente especializadas - com responsabilidade técnica estabelecida na lei Federal 5.194/65, que regula o exercício da profissão de engenheiro e em várias normas da ABNT - executam o mesmo serviço numa fase precedente. A fiscalização faz remissão ao entendimento do Ministro Moreira Alves, mencionado nos Recursos Especiais precedentes da Súmula 167 (anexado ao Processo do Auto), que, embora defina a incidência de ISS no serviço em baila -estranho, inicialmente, às contribuições do PIS e da COFINS, é objetivamente feliz ao definir a “concretagem” e as características do serviço eminentemente de construção civil:

...

Assim, o serviço executado pela Conereserv demanda, conforme mencionado pelo mestre Moreira Alves, cálculos especializados e técnicos na sua execução, daí a obrigatoriedade de um engenheiro responsável devidamente registrado no CREA;

ademais tal serviço é uma “fase da construção civil”, sendo uma das etapas do serviço de concretagem e como tal um serviço auxiliar e complementar da construção civil.

Por todos os elementos listados, resta-se devidamente demonstrada que a atividade da fiscalizada, serviço de concretagem, é uma espécie de obra de construção civil e está, portanto, sujeita ao regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS.

As cláusulas dos contratos de prestação de serviço disponibilizados pela fiscalizada em nada se contrapõem ao entendimento da fiscalização. Os serviços prestados e formalizados nos Instrumentos são o de concretagem. Nesse sentido, a fiscalização faz remissão a previsões contratuais, a título de exemplo, sendo que foram selecionados contratos com valores representativos na receita da empresa:

...

V. LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTO E A VINCULAÇÃO AO SERVIÇO DE CONCRETAGEM Inicialmente, como relatado anteriormente, ratifica-se que a atividade da CONCRESERV é o serviço de concretagem.

A receita da fiscalizada até a competência de 12/2013 se restringia à prestação de serviço de concretagem e era registrada na escrituração contábil na conta 630101000062002 - PRESTACAO DE SERVICOS. A partir da competência de 01/2014, a contabilidade da empresa passa a registrar segregadamente as atividades de “RECEITAS DE SERVIÇOS DE CONCRETAGEM” (4101010004) e “RECEITA DE LOCAÇÃO DE EQUIPAMENTOS” (4101010005).

Considerando tal situação a fiscalização solicitou que fossem apresentados os contratos da pretensa “locação de equipamentos” e as notas fiscais respectivas.

Foram disponibilizadas as faturas da pretensa locação e a empresa não apresentou os contratos e nem justificou tal fato, embora tenha sido instada a fazê-lo nos Termo emitidos nos dias 26/01 e 15/02/2018.

Na totalidade das faturas de 2014 apresentadas a natureza da operação é “Locação de equipamento para construção civil”, a descrição da “locação”, por sua vez, é “LC EQUIPAMENTO PARA CONSTRUCAO CIVIL”. A quantidade de equipamentos locados e a unidade respectiva em todas as faturas é “1,0000” “PC”.

Assim, todas as faturas registram que foi locado 1 peça de equipamento, sendo que os valores são variados. Confirmando: os equipamentos supostamente locados não estão descritos nas faturas apresentadas e a unidade de equipamento locado varia de acordo com o dia e a fatura emitida.

Considerando a total irregularidade quanto às faturas emitidas, após solicitação da fiscalização que fosse esclarecido quais equipamentos eram locados, a autuada afirmou, em 27/02/2018, que “*Os equipamentos locados para os clientes são equipamentos específicos para a atividade de construção civil e refere-se a diversos tipos de equipamento (Bombas de Concreto)/Bomba Lança*” (sic). Se a fatura não discriminava o que a empresa registra em sua contabilidade como locação, o esclarecimento prestado, apesar de fazer referência a “diversos tipos de equipamento”, menciona, ao menos, as bombas de concreto e as bombas de lançamento de concreto.

Antes da continuidade da descrição dos elementos solicitados pela fiscalização e aqueles que foram disponibilizados pela autuada, far-se-á uma síntese da operação envolvendo bens móveis.

...

A partir das características envolvidas na operação de transação de coisa móvel, a fiscalização na busca da confirmação ou não da existência desse tipo de relação da autuada com seus clientes solicitou os documentos/esclarecimento à fiscalizada, através do Termo de Intimação de 20/04/2018, que estão descritos a seguir:

...

A autuada em 28/05/2018, após quatro meses da solicitação realizada através do Termo de Intimação de 26/01/2018, finalmente informou que não existia “*contrato de locação específico, uma vez que se trata de equipamento para o serviço de bombeamento, portanto estes estão diretamente ligados ao fornecimento de concreto por parte da Concreseerv*”. A resposta da empresa confirma que a locação na realidade não existe, os equipamentos são transportados para o local da prestação do serviço e são utilizados pela empresa de concretagem na execução do seu serviço (lançamento do concreto), ou como a autuada afirmou, no “fornecimento de concreto por parte da Concreseerv”.

A empresa acrescentou que os contratos celebrados com os clientes prevêm ou não o bombeamento do concreto e que “caso seja solicitado pelo cliente, é entregue a bomba para que se proceda ao serviço de bombeamento, concretizando-se, ipso facto, a locação. O que se mostrou como resultado evidente do que foi descrito, ou ipso facto, é que a CONCRESERV se utiliza dos equipamentos que transporta até as obras de construção civil para o bombeamento do concreto por ela produzido.

A fiscalização destaca que, além da falta de existência do contrato de locação e do seguro envolvido da hipotética operação, a CONCRESERV não demonstrou a forma como ocorreu a efetivação da entrega dos equipamentos locados e do recebimento deles quando da devolução pelos pretensos locatários. Resumindo nada que pudesse comprovar a existência de uma relação locatícia, conforme disciplinado pelo Código Civil, foi apresentado pela fiscalizada.

As mencionadas bombas são utilizadas no serviço de concretagem realizado pela fiscalizada para levar o concreto preparado nos caminhões betoneiras ou nas usinas móvel para o local onde o produto será efetivamente utilizado. A fiscalização insiste que sem as referidas bombas, a empresa de concretagem não consegue fazer o lançamento do seu produto que, como mencionado e se contratado, é parte do serviço prestado.

A fiscalização verificou que: a quase toda nota fiscal de serviço emitida correspondeu uma fatura de saída referente ao aluguel, na mesma data. A título de exemplo:

...

A fiscalização ressalta, por fim, que embora tenha solicitado nos Termos de Intimação de 26/01, 15/02 e 20/04/2018, a autuada não apresentou a relação de operações de crédito do PIS e da COFINS que poderiam estar relacionadas a inexistente receita de locação de equipamentos. Assim, caso fosse considerada o serviço formalizado nas faturas emitidas pela autuada, o valor de contribuições devidas seria mais elevado: 9,25% em vez de 3,65%.

Considerando os fatos expostos, a receita sob análise integra o serviço de concretagem e como tal integra a base de cálculo do PIS e da COFINS apurada sob a forma do regime cumulativo, mesmo que a alíquota para o cálculo das contribuições devidas seja inferior a utilizada pelas empresas que apuram os tributos de acordo com o regime não cumulativo.

VI. BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS CUMULATIVO...

No trabalho de auditoria fiscal, verificou-se a existência de divergência entre o total das notas fiscais emitidas, o valor receitas registradas na escrituração contábil e, ainda, o montante que constava em demonstrativos de cálculos apresentados à fiscalização em planilhas. A fiscalização relembra que, nos 48 (quarenta e oito)

meses que englobam o período das infrações apuradas no Auto de Infração, a CONCRESERV apresentou a EFD-C com valores zerados.

A fiscalização, tendo em vista o fato mencionado no parágrafo anterior, intimou a empresa a justificar as diferenças que lhe foram apontadas no Termo de Intimação Fiscal de 26/01/2018. Em 08/02/2018, a empresa afirmou que as diferenças se referiam a “estorno de conta de receitas de acordo com o relatório de faturamento”.

Como aconteceu durante todo o trabalho de auditoria, a fiscalizada não apresentou nenhum documento que desse sustentação a vaga alegação apresentada.

A base de cálculo utilizada para a apuração das contribuições devidas, sob o regime cumulativo, corresponde à soma das receitas lançadas na escrituração contábil nas referidas contas:

- a) Ano de 2013: contas 630101000062002 - PRESTACAO DE SERVICOS e 650110000065010 - RESULTADO VENDASATIVOS;
- b) Ano de 2014: contas 4101010004 - RECEITAS DE SERVICOS DE CONCRETAGEM e 4101010005 - RECEITA DE LOCACAO DE EQUIPAMENTOS;
- c) Ano de 2015: contas 4101010004 - RECEITAS DE SERVICOS DE CONCRETAGEM e 4101010005 - RECEITA DE LOCACAO DE EQUIPAMENTOS;
- d) Ano de 2016: contas 4101010004 - RECEITAS DE SERVICOS DE CONCRETAGEM e 4101010005 - RECEITA DE LOCACAO DE EQUIPAMENTOS;

Com relação à receita auferida pela empresa na competência de dezembro 2013 estão incluídas aquelas lançadas na conta de PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS com o histórico “VALOR REF. AJUSTE RESULTADO EXERCICIOS ANTERIORES”, em 30/12/2013, nos montantes de R\$20.132.196,64 e R\$754.963,09. A autuada intimada a justificar, com a apresentação dos documentos que deram sustentação aos lançamentos, afirmou em 07/02/2013 (item 3 do termo de esclarecimentos) que “*se referem à diferença de faturamento que não havia sido considerada pela contabilidade terceirizada...*” e que a empresa possuía o “*relatório de faturamento que compõe o saldo final de faturamento do exercício de 2013 que monta no valor de R\$147.912.215 no exercício.*”. Conforme relatado anteriormente, a fiscalização, através dos Termos de 26/01/2018 (item 3) e 15/02/2018 (item 2), intimou expressamente que a empresa apresentasse os documentos basilares dos mencionados registros e eles não foram apresentados.

Os montantes referentes aos dois lançamentos mencionados compuseram, de fato, a receita bruta da empresa nas demonstrações contábeis do último trimestre de 2013.

A CONGRESERV, no mesmo dia 30/12/2013 e com o mesmo histórico, registrou na conta RESULTADO VENDAS ATIVOS o montante de R\$1.494.791,30. Nos mesmos Termos fiscais mencionados no parágrafo precedente (nos itens 2 e 1, respectivamente), a fiscalização solicitou e a empresa também não apresentou o documento que sustentaria o lançamento. Em virtude de tal fato, essa receita compôs a base de cálculo da COFINS e do PIS.

Quanto à base de cálculo da competência setembro de 2016, foi considerado, também, o montante de R\$427.149,50 que representa o resultado dos seguintes registros na conta 4104090001 - OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS:

...

O resultado patrimonial dos seis lançamentos, considerando os débitos e créditos nas referidas contas foram: elevação do saldo na conta CLIENTES NACIONAIS em R\$3.519.449,02 e o saldo de R\$3.092.299,12 na conta do passivo “ADIANTAMENTO CLIENTES (CONGRESERV). Consequentemente, e também considerando os registros destacados, houve um “saldo” de receita de R\$427.149,50.

Quanto aos registros contábeis, a empresa foi intimada, através do Termo Fiscal de 20/03/2018 (item 19), a esclarecer a natureza dos registros efetuados na mencionada conta bem como disponibilizar os documentos que sustentariam os lançamentos. Em 14/05/2018, a empresa afirmou que eles se referem “*a acertos de saldo na conta de clientes/fornecedores por conta de conciliação e saldo contabilizados indevidamente no decorrer do exercício que foi corrigido no final do*” que a empresa nos demonstrativos de apuração das contribuições, apresentados em planilhas pela fiscalizada em 23/11/2017, excluiu da base de cálculo nas competências do ano de 2016 montantes a título de “Reversão de Faturamento “. Conforme relatado, instada a justificar essa exclusão (TIF de 11/04/2018), com a apresentação dos comprovantes relacionados, a autuada, novamente, não exibiu nenhum elemento que demonstrasse o seu direito,

resumindo-se a afirmar que se tratava de um benefício fiscal estabelecido pela Lei 11.488/2007 (REIDI), conforme termo de esclarecimentos de 14/05/2018.

Consequentemente, os referidos valores, constantes das planilhas, foram desconsiderados.

VII. BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS NÃO CUMULATIVO A CONCRESERV no período compreendido entre os meses de novembro de 2015 a novembro de 2016 formalizou em documentos fiscais, além do serviço de concretagem, a venda de cimento. Essa atividade não está listada entre aquelas que a legislação excetua da apuração das contribuições sob o regime cumulativo de empresas que apuram o imposto de renda com base no lucro real, que, segundo relatado, é o caso da fiscalizada. Assim, as receitas das vendas realizadas estão sujeitas ao regime não cumulativo de apuração da COFINS e do PIS.

A empresa, conforme previsão do Art. 3º da Lei 10.833/2003, teria direito a descontar, das contribuições calculadas, os créditos referentes a bens e serviços relacionados à atividade. Embora a empresa, conforme descrito, não tenha enviado as informações devidas em EFD-C, ela foi intimada e reintimada, através dos Termos fiscais de 15/02/2018 e 12/09/2018 a relacionar as operações geradoras de créditos, conforme determinação do Art. 3º da Instrução Normativa SRF Nº 387, de 20/01/2014. No primeiro Termo enviado, constou expressamente que na falta da disponibilização da documentação solicitada, o crédito seria considerado igual a zero.

A fiscalizada, neste caso também, deixou de apresentar o elemento solicitado.

Assim, não foi considerado nenhum crédito na apuração da COFINS e do PIS devidos, calculados segundo o regime não cumulativo.

VIII. INFRAÇÃO BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS

Restando demonstrado que a empresa apurou irregularmente as contribuições do PIS e da COFINS, foram constituídos os créditos respectivos dos anos de 2013 a 2016, na forma determinada pela legislação.

A CONCRESERV reconheceu e recolheu as contribuições devidas no ano de 2013 apenas nas competências de setembro e outubro, sendo certo, assim, que não há pagamento a ser homologado em meses anteriores à primeira competência referida, na forma prevista no Art. 150 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Em tempo, os montantes de contribuições devidas reconhecidos pela empresa em DCTF constam da coluna “Outras Deduções” do Auto de Infração.

O faturamento utilizado pela fiscalização para o cálculo das contribuições formalizadas no Auto de Infração foi aquele informado pela fiscalizada na escrituração contábil.

...

VII. INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES Ante o exposto, e em obediência aos dispositivos legais anteriormente transcritos, lavrou-se o Auto de Infração que, com os demais documentos que o integram e este Relatório Fiscal, instruem o PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL de Nº 19515-720.709/2018-91.

Os fatos apurados no Auto de Infração, do qual este Relatório é parte integrante, restringe-se as infrações relacionadas à apuração do PIS e da COFINS, sendo o encerramento do trabalho parcial, com a continuidade da análise dos outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, com destaque para o IRPJ, a CSLL e as contribuições previdenciárias.

...

A ciência da Contribuinte, relativamente ao auto de infração ocorreu no dia 26/09/2018, conforme AR, anexo às fls. 364.

A Contribuinte apresenta impugnação, anexa à fls. 368 a 391, além de documentação a ela anexa, em 18/10/2018, data confirmada pelo Termo de Solicitação de Juntada, às fls. 366. Verifica-se que a impugnação foi firmada por procuradores constituídos.

Em despacho, às fls. 492, a Unidade preparadora reconhece a tempestividade da impugnação.

DA IMPUGNAÇÃO A Impugnante faz uma descrição dos fatos ocorridos na ação fiscal, das operações envolvidas na questão e do resultado da auditoria realizada.

A Interessada inicia, então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme transcreve-se (reproduzindo citações textuais da impugnação), de forma resumida, mas trazendo as suas essências, a seguir:

Da ocorrência da decadência 1) Tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 27/09/2018, não existem dúvidas quanto à ocorrência da decadência tributária, no tocante à perda do direito ao Assim concluiu-se o julgamento:

Por todo o exposto, VOTO no sentido de declarar NULO o lançamento de fls.188 a 190, restituindo-se o lançamento original de fls. 105 a 108 e vigorando o julgamento proferido pelo Acórdão DRJ/RPO n° 5.865/2004 de fls. 165 a 173, que deve ser atendido em sua integralidade.

entendimento pacificado pela 1ª Seção do E. STJ, em sede de recurso repetitivo, que deve ser admitido por esse CARF.

2) De fato, segundo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Agravo Regimental, nos Embargos de Divergência nº 1.199.262 – MG, ocorrendo crédito indevido que acarrete pagamento a menor de ICMS, o prazo decadencial que deve ser aplicado é o do artigo 150, §4º do CTN, ou seja, o de 5 (cinco) anos a partir do fato gerador do tributo. É exatamente o caso dos presentes autos: houve pagamento do PIS e da COFINS, alias, corretamente calculados, em face das operações realizadas pela Impugnante. A propósito, foi exatamente nesses termos que se posicionou a primeira seção do STJ, em sede de recurso repetitivo, no julgamento supramencionado. *Transcreve a ementa do citado julgamento do STJ.*

3) No presente caso, verifica-se que, **em nenhum momento deste processo**, a fiscalização questionou a completa falta de pagamento de PIS e COFINS nas operações analisadas. Assim, conclui-se que o crédito tributário objeto dos presentes autos, relativamente ao ano de 2013, está decaído e, portanto, extinto, nos termos do artigo 150, §4º e 156, incisos V e VII, ambos do CTN.

4) E nem se alegue que se deveria aplicar as disposições contidas no art.

173, inciso I, do CTN, haja vista que, *in casu*, jamais houve qualquer ocorrência de dolo, fraude e simulação, que pudesse ensejar o deslocamento do prazo de contagem inicial da decadência. Há, verdadeiramente, uma distorção da realidade fática por parte da fiscalização.

Ademais, não deve ser aplicada a multa qualificada de 150% ao vertente caso, o que afasta por completo a aplicação da referida norma legal. Logo, diante da inexistência de fraude, dolo ou simulação – e como o PIS e a COFINS são tributos sujeitos ao lançamento por homologação – ,aplica-se, inexoravelmente, a contagem do prazo nos termos do retrocitado art. 150, §4º, do CTN, para os fatos jurídicos ocorridos no ano de 2013.

5) Por se tratar matéria de ordem pública, a decadência deve ser reconhecida a qualquer tempo pelo órgão jurisdicional competente para sua análise. Desse modo, compete a essa D. Junta conhecer e seguir a nova orientação tecida pelo STJ relativamente à decadência, corroborando a extinção do crédito tributário da Impugnante em relação ao ano de 2013.

Da nulidade dos autos de infração 6) De início, urge frisar que, no relatório fiscal do auto de infração, a fiscalização alega que a atividade principal da Impugnante é a prestação de serviço de concreto, razão pela qual a apuração das contribuições ao PIS e à COFINS no regime não cumulativo estariam incorretos.

7) Podemos verificar que o fundamento legal para a autuação é o inciso XX do artigo 10 da Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação que lhe foi trazida pelo artigo 79, da Lei n. 13.043, de 13 de novembro de 2014. A referida norma legal dispõe que as receitas advindas de obras de construção civil, em execução por administração, empreitada ou subempreitada devem ser tributadas pelo regime da cumulatividade. Por outro lado, não há na referida norma legal uma determinação expressa de que os *serviços de concretagem* devam estar incluídos nessa lista, mas somente os serviços de obras de construção civil.

8) Entretanto, com o propósito de “incluir”, a qualquer custo, a atividade da Impugnante no alcance da norma, a fiscalização considerou equivocadamente que obra de construção civil tem um sentido amplo, abrangendo não só o prédio, mas toda a obra, insumo ou serviço realizado que compõe esse prédio.

9) Note-se que a própria fiscalização destaca, em seu relatório, o disposto no Ato Declaratório Interpretativo RFB n. 10/2014, que considera como “construção civil” as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tal como exemplificado no Ato Declaratório Normativo COSIT N. 30/99. Esta norma, por sua vez, lista as seguintes hipóteses. *Colaciona as hipóteses previstas no Ato.*

10) É claro que, a fim de justificar seu entendimento, a fiscalização alega que tais atividades não são taxativas. Além disso, esclarece que a Lei Complementar n.

116/2003 elenca, em seu item 7.02, a atividade de concretagem como sendo semelhante a obras de construção civil. Em tempo, não se perca de vista que a referida norma legal trata do ISS, e não das contribuições para o PIS/PASEP. Tais tributos têm fatos geradores distintos, e estes não podem ser confundidos.

11) Ora, tal conclusão parte de premissas equivocadas. A **própria fiscalização reconhece não ter elementos para provar sua equivocada teoria** de que a Impugnante realiza obras de construção civil e, portanto, estaria excluída do regime de apuração não cumulativa do PIS e COFINS. Com efeito, a fiscalização confunde o insumo utilizado na obra (concreto – que é a atividade da Impugnante) com a construção civil em si.

No caso, a Impugnante só poderia ser considerada como atividade de construção civil se fosse a responsável pela obra civil. No caso em exame, ela foi contratada para fornecer o concreto que seria utilizado em obra que não era de sua responsabilidade, mas sim do contratante do serviço. Isso demonstra que a sua atividade está tão somente ligada ao oferecimento de um insumo utilizado na construção civil.

12) Como é sabido, somente com a existência de provas reais e concretas é que se poderia admitir a procedência da presente autuação. Entretanto, ao validar uma autuação em provas “circunstanciais”, ou meros “indícios”, certamente se está diante de uma autuação precária, sem provas, baseada em suposições e elucubrações, o que não se pode admitir. *Para reforçar esse entendimento, transcreve citações de diversos doutrinadores.*

13) Veja-se que os fatos narrados no Auto de Infração, com o único intuito de se tentar glosar a não cumulatividade do PIS e da COFINS, partem de um entendimento particular e insular da fiscalização sobre a atividade da Impugnante (“concretagem”).

14) Como evidenciam os doutrinadores de nomeada, acima colacionados, quando se enfrentam situações desse jaez, há de ser efetivada a busca da verdade material, em que o órgão julgador não poderá ficar adstrito apenas às informações trazidas pela fiscalização, mas, sim, valer-se dos fatos jurídicos efetivamente realizados e que correspondem à verdade, considerando-se todos os elementos a seu alcance e as alegações e contraprovas trazidas aos autos.

15) Nessa senda interpretativa, não se pode confundir a atividade realizada pela Impugnante (a oferta de um insumo da construção civil) com a atividade principal de construir o prédio (de responsabilidade de terceiro, que é o responsável

(...)

Deste modo ficou assim relatado o acórdão DRJ :

SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016 FATURAMENTO. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. CONDIÇÕES.

As receitas auferidas decorrentes da execução de obras de construção civil permanecem submetidas à apuração cumulativa das contribuições sociais.

A expressão “obras de construção civil”, para fins de aplicação do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, compreende os trabalhos de engenharia que, mediante construção, reforma, recuperação, ampliação, reparação e outros procedimentos similares, transformam o espaço no qual são aplicados.

A vinculação de serviço de construção civil a contrato de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil estará comprovada quando nesse contrato

estiver estipulado que a pessoa jurídica contratada é responsável pela execução e entrega, por meios próprios ou de terceiros, de tal prestação de serviço.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016 PIS/PASEP.

Aplicam-se aos lançamentos da PIS/Pasep os mesmos argumentos espostos para a Cofins, naquilo em que há similitude dos motivos do lançamento e das razões de impugnação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado nos casos em que: a) for constatada a presença de dolo, de fraude ou de simulação no comportamento do contribuinte; b) inexistir o pagamento antecipado, desde que também não tenha sido apresentada declaração com efeito de confissão de dívida, relativamente aos débitos lançados (art. 173, I, CTN). Não se restando configuradas as condicionantes antes mencionadas, o prazo de 5 (cinco) anos será contado a partir da data em que se considerar ocorrido o fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, CTN).

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA.CABIMENTO.

Os juros moratórios incidem sobre a totalidade da obrigação tributária principal, nela compreendida, além do próprio tributo, a multa.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este colegiado julgador.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.

A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário querendo reforma em síntese:

- a) decadência referente ao ano de 2013, nos termos do art. 150, §4º do CTN;
- b) nulidade pelo erro de enquadramento de atividade desempenhada pela contribuinte;
- c) ilegalidade de multa e de juros sobre a multa;

É o relatório.

Fl. 16 do Acórdão n.º 3301-012.431 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.720709/2018-91

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior – Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

DA DECADÊNCIA.

Sustenta a contribuinte que o período de 2013 estaria decaído, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, eis que foi intimada do auto de infração apenas em 27/09/2018.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO A MENOR. CREDITAMENTO INDEVIDO. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. MULTA DO ART. 1.026 DO CPC. APLICAÇÃO NÃO ADEQUADA NA ESPÉCIE.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - O prazo decadencial do tributo sujeito a lançamento por homologação, inexistindo a declaração prévia do débito, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos termos do art. 173, I, do CTN; ocorrendo o pagamento parcial, o prazo decadencial para o lançamento suplementar é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Precedentes.

III - Esta corte consolidou posicionamento segundo o qual, para efeito de decadência do direito de lançamento do crédito tributário, o creditamento indevido equipara-se a pagamento a menor, fazendo incidir o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

IV - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.842.061/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 16/12/2019, DJe de 18/12/2019.)

Dessa forma, conforme consta no relatório fiscal :

“A CONGRESERV reconheceu e recolheu as contribuições devidas no ano de 2013 apenas nas competências de setembro e outubro, sendo certo, assim, que não há pagamento a ser homologado em meses anteriores à primeira competência referida, na forma prevista no Art. 150 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Em tempo, os montantes de contribuições devidas”

Assim, pela ausência de pagamento, é de reconhecer que não ocorreu a decadência para o período de 2013.

Mérito

De início, urge frisar que, no relatório fiscal do auto de infração, a fiscalização alega que a atividade principal da Recorrente é a prestação de serviço de concretagem, razão pela qual a apuração das contribuições ao PIS e à COFINS no regime não cumulativo estariam incorretos.

Ainda sustenta que a Lei nº 10.833/2003, em seu art. 10, XX, não tem previsão legal de que serviços de concretagem devem estar no sistema cumulativo, vejamos:

Lei nº 10.833/2003

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 8 o :
(...)

XX - as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil;

Assim aduz que o serviço de concretagem era tão apenas oferta de produtos e não construção civil.

Nesse mesmo sentido, em recente Solução de Consulta nº 43 – COSIT, assim, manifestou sobre o caso análogo:

Solução de Consulta nº 43 - Cosit Data 27 de maio de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME DE APURAÇÃO. APLICAÇÃO.

A expressão “obras de construção civil”, para fins de aplicação do inciso XX do art. 10 c/c o inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, compreende os trabalhos de engenharia que, mediante construção, reforma, recuperação, ampliação, reparação e outros procedimentos similares, transformam o espaço no qual são aplicados. Os serviços de construção civil submetem-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, porém, quando aplicadas em obra de construção civil e vinculadas ao mesmo contrato de administração, empreitada ou subempreitada dessa última, suas receitas estão abrangidas pelo inciso XX do art. 10 c/c o inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, devendo submetê-las ao regime de apuração cumulativa. A vinculação de serviço de construção civil a contrato de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil estará comprovada quando nesse contrato estiver estipulado que a pessoa jurídica contratada é responsável pela execução e entrega, por meios próprios ou de terceiros, de tal prestação de serviço. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 10, XX, e 15, V. Lei nº 10637, de 2002; Lei nº 9.718, de 1998; Lei Complementar nº 116, de 2003; Lei nº 5.194, de 1966.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGIME DE APURAÇÃO. APLICAÇÃO.

A expressão “obras de construção civil”, para fins de aplicação do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, compreende os trabalhos de engenharia que, mediante construção, reforma, recuperação, ampliação, reparação e outros procedimentos similares, transformam o espaço no qual são aplicados.

Os serviços de construção civil submetem-se ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, porém, quando aplicadas em obra de construção civil e vinculadas ao mesmo contrato de administração, empreitada ou subempreitada dessa última, suas receitas estão abrangidas pelo inciso XX do art. 10 c/c o inciso V do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, devendo submetê-las ao regime de apuração cumulativa.

A vinculação de serviço de construção civil a contrato de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil estará comprovada quando nesse contrato estiver estipulado que a pessoa jurídica contratada é responsável pela execução e entrega, por meios próprios ou de terceiros, de tal prestação de serviço. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, XX; Lei nº 9.718, de 1998; Lei Complementar nº 116, de 2003; Lei nº 5.194, de 1966

(...)

CONCRETAGEM OU BETONAGEM

(...)

50. Por sua vez, concretagem pode ser conceituada como o procedimento que envolve as atividades de preparo, transporte, lançamento, adensamento e cura do concreto.

51. O Preparo consiste na mistura dos elementos para a formação do concreto. As etapas de preparo do concreto, atualmente determinadas pela NBR ABNT 12.655, de 2015, envolvem:

- a) caracterização dos materiais componentes do concreto;
- b) estudo da dosagem do concreto;
- c) ajuste e comprovação do traço de concreto; e
- d) elaboração do concreto.

52. Quanto a essa etapa é basilar ressaltar o seguinte: o preparo do concreto pode ser feito diretamente pela executante ou por empresa de serviço de concretagem, ora denominada de central pela NBR ABNT 7.212, de 2012. Daí, temos dois modus operandi estabelecidos pela NBR ABNT 14.931, de 2004:

(...)

57. Diante dos conceitos acima expendidos acerca de todo o processo de concretagem, temos que:

- a) Caso a construtora contratada através de regime de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil seja ela mesma responsável pelos serviços de construção civil relativos ao preparo, transporte, lançamento, adensamento e cura da concretagem, as receitas decorrentes de tais serviços submetem-se ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em razão do inciso XX do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003 c/c o inciso II do art. 15 do mesmo diploma

legal. Isso ocorre em virtude de todos os serviços de concretagem, da preparação à cura, serem aplicados na execução da obra de construção civil.

b) Caso a construtora contratada através do regime de administração, empreitada ou subempreitada de obra de construção civil mantenha contrato em que esteja estipulado que terceiros, normalmente centrais de concretagem, estejam responsáveis pelo preparo e transporte do concreto, tais receitas submetem-se ao regime de apuração não cumulativa das exações em apreço, dado que esses processos independem da aplicação do produto em obra de construção civil determinada e a ela não se vinculam. Nesse caso, apenas as receitas decorrentes dos processos de lançamento, adensamento e cura estarão sujeitas ao regime de apuração cumulativa em virtude da disposição legal em exame.

(...)

88. A concretagem executada por construtora pessoalmente responsável pelas etapas do preparo à cura do concreto contratadas mediante os regimes de administração, empreitada ou subempreitada de construção civil deverão submeter suas receitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. Porém, caso o preparo e o transporte do concreto seja realizado por terceiros, essas receitas submetem-se ao regime de apuração não cumulativa de ambas as exações.

Ainda nesse sentido essa turma julgadora:

Numero do processo:11052.001126/2010-92

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

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CONTRATO DE EPC (ENGINEERING, PROCUREMENT AND CONSTRUCTION).

As receitas provenientes de contratos de EPC se sujeitam ao regime cumulativo de apuração da Cofins.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006 MESMA MATÉRIA FÁTICA. Por obter a mesma matéria fática, deve possuir o mesmo resultado.

Numero da decisão:3201-005.445

Nome do relator:PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA

(...)

O código civil previu todas as modalidades de construção, assim como a Lei nº 10.833/2003, Art. 10, XX, e 15, V e a Lei nº 13.043/2014, art. 79, mantiveram o setor da construção fora do âmbito de incidência do regime não cumulativo do Pis e da Cofins. A construção civil, mesmo sendo optante pelo Lucro Real, recolhe PIS e COFINS no Regime Cumulativo, essa é a regra geral. O Governo permitiu que algumas atividades econômicas permanecessem no Regime Cumulativo e entre estas atividades

está a construção civil. Logo, estão sujeitos ao regime cumulativo para fins de incidência da contribuição para o PIS e Cofins, às alíquotas de 0,65% e de 3%, respectivamente, as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou sub-empreitada de obras de construção civil. A modalidade EPC é equivalente à uma empreitada global, modalidade de empreitada em que a construtora contratada entrega a obra pronta, como todos os serviços e materiais. O que a fiscalização poderia ter feito, mas não fez, seria uma análise a respeito da preponderância ou não da entrega dos materiais, em detrimento dos serviços de construção, nos moldes da Solução de Divergência nº 11 - Cosit/2014, Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 10/2014 e Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30/1999.

Com isso, tenho que todos os elementos probatório carreado aos autos, a empresa CONCRESERV, não apenas fornecia o material de construção, mas também teria uma usina móvel para realizar sua concretagem, nesse sentido a fiscalização:

A fiscalização, conforme relatado, constatou que a CONCRESERV, embora tenha registrada no cadastro da RFB do Brasil a atividade principal de comércio de material de construção, presta serviço de concretagem para o setor de construção civil. O serviço de concretagem é executado sob a forma empreitada ou subempreitada, sendo comum, a visualização em vias de transporte dos caminhões utilizadas por empresas, como a ora fiscalizada, para a produção do concreto que será entregue e aplicado nas mais variadas obras de construção civil e que as constituirão. Em outras situações, como no caso do serviço prestado pela CONCRESERV ao CONSÓRCIO CSL LINHA 13 JADE LOTE 04 (contrato anexado a impugnação intempestiva) a empresa instala uma série de equipamentos no local designado pela contratante para realização do serviço de concretagem, constituindo, assim, uma usina móvel para execução do serviço contratado.

Compulsando os autos, nota-se as seguintes informações na proposta e condições contratuais em e-fl. 286 e seguintes:

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO

1.1. E objeto do presente instrumento a prestação pela CONCRESERV às CONTRATANTE, de serviços de dosagem, mistura e transporte de aproximadamente 73.000m³ de concreto dosado para as obras dos lotes 02 e 04 da linha 13 Jade, nos endereços identificados acima, incluso de:

- a) Fornecimento da matéria prima para a produção do concreto;
- b) Elaboração do traço do concreto;
- c) Controle tecnológico do concreto próprio;
- d) Hospedagem dos empregados da CONCRESERV;
- e) Refeições dos empregados da CONCRESERV.



CLÁUSULA NONA - DAS RESPONSABILIDADES DA CONCRESERV

9.1. Responder pelos serviços prestados e seu pessoal, obedecendo às normas vigentes da ABNT (NBR 7212) aplicáveis ao concreto dosado em central.

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA

12.1. A CONCRESERV precede ao autocontrole da qualidade do concreto produzido, segundo previsto na Norma NBR 7212 e com atenção ao definido quanto ao controle dos materiais, controle dos equipamentos e controle dos processos e das propriedades do concreto, de acordo com os planos e periodicidades definidos nas Normas Brasileiras.

12.2. A CONCRESERV procederá à coleta de amostra para moldagem, cura e armazenamento dos corpos de prova, para posterior ensaio de resistência à compressão, sendo efetuado nos laboratórios de que dispõe nas Centrais Dosadoras. O plano de amostragem para verificação da conformidade da Classe de Resistência do concreto, será estabelecido de acordo com a Norma NBR 7212, não se obrigando a CONCRESERV a adotar planos de amostragem em dimensão e número de amostras superiores às preconizadas pela referida Norma.

12.3. No caso da verificação da conformidade ser realizada com recurso de ensaios de resistência, rompimento à compressão ou outros efetuados em laboratórios externos à CONCRESERV, constitui encargo das CONTRATANTES o custo dos respectivos ensaios.

12.4. Os resultados de ensaios efetuados por iniciativa das CONTRATANTES, só serão aceitos pela CONCRESERV desde que o processo da sua realização seja previamente acordado e desde que sejam efetuados em laboratório escolhido em consenso entre as CONTRATANTES e a CONCRESERV.

E ainda sobre a correção dos juros de mora incidentes sobre os débitos, assim assentou o CARF:

Súmula CARF nº 4**Aprovada pelo Pleno em 2006**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Quanto a multa de ofício ela é legítima, sobre o imposto devido e não recolhido é prescrita pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Assim, nego provimento.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em NEGAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

