



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

Processo nº 10480.720880/2010-12
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1302-000.323 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 04 de junho de 2014
Assunto IRPJ e CSLL – Aplicação Controversa de Alíquota
Recorrente DHF ENGENHARIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

Os membros da Turma resolvem, por unanimidade, converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR (Presidente), EDUARDO DE ANDRADE, HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, MARCIO RODRIGO FRIZZO, WALDIR VEIGA ROCHA, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA. Ausentes momentaneamente os Conselheiros WALDIR VEIGA ROCHA e GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA.

Relatório:

Trata-se de recurso voluntário.

Na origem foi lavrado autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 16 a 19) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 23 a 25), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de **R\$ 347.504,53** (trezentos e quarenta e sete mil quinhentos e quatro reais e cinquenta e três centavos), corrigidos até 30/04/2010.

	Valor Principal	Juros	Multa	Total
IRPJ	R\$ 129.520,72	R\$ 33.530,83	R\$ 97.170,53	R\$ 260.263, 08
CSLL	R\$ 43.401, 64	R\$ 11.289,59	R\$ 32.551,22	R\$ 87.242,45

De acordo com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 04 a 07), o lançamento decorreu da aplicação de percentuais incorretos na determinação das bases de cálculos dos referidos tributos (no ano objeto da autuação, apurou-se lucro presumido).

Ainda nos do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, o AFRFB constatou que a recorrente, durante o ano-calendário de 2007, prestou serviços de construção civil, “como faz prova cópias das Notas Fiscais de Serviços (amostragem) anexas”, aplicando indevidamente o percentual de 16% sobre a receita bruta, para efeito de cálculo do lucro presumido, quando deveria ter aplicado o percentual de 32%. Assim, refez-se o cálculo dos tributos adotando-se como bases de cálculo os valores resultantes da aplicação do percentual de 32% sobre os valores de receita bruta informados na DIPJ. Foram considerados na apuração o IRRF e a CSLL retidos por órgãos públicos constantes em DIRF’s, os pagamentos verificados no Sistema Sinal 04 e os débitos informados em DCTF.

Nesse passo, intimada a ora recorrente, apresentou-se impugnação (fl. 175) contrapondo-se, em síntese, o percentual de 16%, por ela informado na DIPJ de 2007, pois alegou que em verdade, “o percentual correto seria de 8% (oito por cento) para os contratos de Construção com emprego de materiais próprios e de 32% (trinta e dois por cento) quando não houver emprego de materiais”, assim como, juntos documentos (fls. 182/257 - contratos de empreitada e notas fiscais) que comprovariam que houve o emprego de materiais próprios nos serviços realizados em regime de empreita.

Na sequência, sobreveio julgamento por parte da Delegacia da Receita Federal de Julgamentos (DRJ) Recife/PE, a qual julgou parcialmente procedente a defesa da recorrente, nos termos do r. acórdão (fls. 260/264) ementado da seguinte forma:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ Ano-calendário: 2007 SERVIÇOS DE ENGENHARIA COM
EMISSÃO DENOTA FISCAL DE SERVIÇOS. NÃO DISCRIMINAÇÃO
DE MATERIAIS. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO.*

Não havendo discriminação dos materiais empregados na nota fiscal de serviços, tem-se caracterizado unicamente o emprego de mão de obra, o que implica não aplicação do percentual de 8% (oito por cento) para apuração da base de cálculo de IRPJ pelo lucro presumido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL Ano-calendário: 2007 SERVIÇOS DE ENGENHARIA COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SERVIÇOS. NÃO DISCRIMINAÇÃO DE MATERIAIS. PERCENTUAL DE LUCRO PRESUMIDO.

Não havendo discriminação dos materiais empregados na nota fiscal de serviços, tem-se caracterizado unicamente o emprego de mão de obra, o que implica não aplicação do percentual de 12% (oito por cento) para apuração da base de cálculo da CSLL pelo lucro presumido.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte Intimada da decisão supratranscrita em 25/02/2013 (fl. 270), a recorrente apresentou recurso voluntário 25/03/2013 (fl. 272/278), no qual ventila as seguintes razões, em resumo:

(i) É questão fulcral ao exame do mérito da controversia, sobretudo pelo fundamento acolhido pela E. Turma *a quo*, a natureza das atividades realizadas pela DHF, vale dizer, se é possível afirmar qu suas receitas por obras de construção civil remuneram exclusivamente o emprego de mão-de-obra, ou se contém elemento remuneratório referente ao emprego de materiais próprios. Nesse sentido, também fulcral é saber-se se a prova produzida foi suficiente para acarretar a conclusão e emprego de materiais próprios, ao menos como indícios para a necessidade de complementação da autoria;

(ii) A Constituição Federal quanto a LPA preconizam o princípio da garantia à ampla defesa seja no processo administrativo, de modo geral, seja no âmbito partivular do processo administrativo fiscal, tendo-se mira, também, o princípio da busca pela verdade material. Não foi isso que se observou no PAF ora questionado, pois à DHF foi negado o direito à produção de pericia fiscal, sendo-lhe ainda impingida a derrota com força em um suposto ônus probatório não satisfeito;

(iii) Cabe observar que a técnica na apuração do suposto tributo devido, qual seja, a verificação de contratos por amostragem, é evidente técnica presuntiva, pois presumiu a modalidade contratual (se empreitada “de materiais” ou se “por administração”) por meio da verificação de alguns dos instrumentos contratuais da DHF, consoante mencionado no “termo de verificação”;

(iv) A presunção de que todos os contratos se executaram “por administração”, para fazer incidir o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento) sobre todas as receitas deles advindas, sem qualquer indício autorizador, sem maiores motivações, em um universo relativamente reduzido de operações (e que poderia facilmente ser examinados de modo detalhado) revela-se ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária, nos termos dos artigos 37, caput, e 150, inciso I, da Constituição Federal;

(v) O processo, portanto, há de ser anulado, uma vez que não se determinou a pericia fiscal, concluindo-se, ao menos, pelo retorno dos autos à primeira instancia e pela realização da pericia fiscal contábil. É o que se requer desde logo, reiterando-se o pleito de pericia/diligência fiscal contábil, devendo ainda ser garantido à DHF, por ocasião da produção da prova, o prazo para indicação de assistentes técnicos e quesitos.

(vi) Por absurdo, caso venha a ser mantido o v. Acórdão Recorrido, é imperioso que esse C. Órgão Julgador Recursal digne-se de afastar a penalidade aplicada, ou ao menos reduzir-lhe o gravoso valor de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o muntante dos tributos supostamente devidos e não pagos. Ainda que o recurso à equidade, fere qualquer sentimento de justiça, diante das circunstâncias concretas, que se mantenha penalidade tão gravosa, mormente porque não se proporcionou à empresa de pequeno porte condições para que pudesse oferecer defesa ampla.

É o relatório.

Voto:

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

1. Do Recurso Voluntário

A presente lide tem como ponto fundamental saber se nas atividades de construção por empreitadas realizadas pela ora recorrente, foi ou não empregada com o uso de materiais, pois, conforme dispõe o Ato Declaratório Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997 abaixo, o percentual aplicado terá uma variação 8% (oito por cento) para 32% (trinta e dois por cento):

I – na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será:

a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade; b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais.

Para que seja aplicada a presunção de 8% para cálculo do IRPJ no lucro presumido, faz-se necessário que a atividade de construção civil por empreitada seja realizada com o fornecimento de materiais necessários à consecução do projeto.

Assim, o fornecimento de materiais é imprescindível para diferenciar uma prestação de serviços com utilização exclusiva de mão-de-obra, o que acarretaria em um valor agregado maior (até por isso o percentual de presunção é maior, de 32%), de uma prestação de serviços com fornecimento de materiais.

A mão-de-obra com fornecimento de materiais possui, via de regra, um lucro menor, justamente pelo montante global cobrado estar incluído boa parte do custo com o material utilizado e incorporado à obra.

Nesse passo, é importante que este material seja incorporado à obra, como tijolo, cimento, tinta, estrutura metálica, etc., não sendo apenas acessório para o cumprimento do serviço contratado.

Conforme relatado acima, o AFRFB juntou apenas **por amostragem** os contratos de empreitadas firmados pelo recorrente, mesmo estando na posse de todos os contratos da recorrente, ou seja, o AFRFB a partir somente dos contratos juntados por amostragem considerou que os contratos do recorrente eram apenas por administração, logo, incidiria o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento).

No entanto, o recorrente juntou ao PAF contratos de empreitada (fls. 197/257) em que constam em seus teores que o recorrente deveria realizar o fornecimento de materiais, ou seja, os contratos foram firmados com a obrigatoriedade de se fornecer os materiais, conforme nota-se do exemplo da cláusula destacada abaixo:

3.6. fornecer e utilizar na execução das obras e dos serviços, equipamentos e mão-de-obra adequados e materiais novos e de primeira qualidade; (Contrato entre a recorrente e Empresa de Urbanização do Recife – fls. 199).

Não se pode ignorar, contudo, que o recorrente em suas notas fiscais, não especificou se houve ou não o fornecimento de materiais.

Em face dessas considerações, a fim de prestigiar o princípio da verdade material, bem como para não ofender o interesse público na correta aplicação da legislação tributária, entendo cabível converter o julgamento em diligência para que:

a) Sejam intimadas todas as empresas que firmaram contrato de empreitada com o recorrente no período de apuração deste PAF, a fim de que estas prestem as seguintes informações:

a.1) Se houve o emprego de materiais nas obras realizadas pelo recorrente, se sim, se foi a totalidade do material utilizado nos serviços contratados;

a.2) Requerer cópia dos contratos e notas fiscais referente as operações com a autuada, em especial, as seguintes empresas:

i) Empresa de Urbanização do Recife – CNPJ nº 09.945.741/0001-64;

ii) Empresa de Manutenção e Limpeza Urbana - CNPJ nº 11.497.013/0001-34;

iii) Prefeitura Municipal de Abreu e Lima - CNPJ nº 08.637.373/0001-80;

iv) Ministério da Fazenda - CNPJ nº 08.637.373/0001-80;

v) Universidade Federal de Pernambuco - CNPJ nº 08.637.373/0001-80;

vi) Escola Agrotécnica Federal de Belo Jardim - CNPJ nº 35.672.054/0001-75;

b) Intimar a requerente a juntada da totalidade dos contratos pactuados no período em que houve a autuação.

Dessa forma, voto por converter o julgamento em diligência.

Após, peço que o AFRFB, por favor, lavre relatório da diligência e dê ciência à Recorrente de suas conclusões, facultando-lhe a manifestação em 30 dias. Após, voltem os autos a este Conselho.

2. Da Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo - Relator