



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

Processo n° 10580.009142/2006-14
Recurso n° 515.639 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.980 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente ELETRODATA INSTALAÇÕES E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PEDIDO DE PERÍCIA

Incabível a realização de perícia quando se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, as perícias e diligências não se destinam a suprir o ônus probatório que incumbe ao Contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

LUCRO PRESUMIDO - COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Na atividade de prestação de serviços em geral, o coeficiente a ser aplicado sobre a receita bruta da empresa optante pelo lucro presumido para a determinação da base de cálculo do imposto de renda é de 32% (trinta e dois por cento), ainda que sejam utilizados materiais na prestação do serviço. O coeficiente de 8% (oito por cento) somente é aplicável à atividade de construção por empreitada, quando houver fornecimento de material pela contratada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

Processo nº 10580.009142/2006-14
Acórdão n.º **1802-00.980**

S1-TE02
Fl. 797

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antônio Nunes Castilho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ, conforme auto de infração de fls. 3 a 10, no valor de R\$ 213.076,44, incluindo-se nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

A exigência se refere a fatos geradores ocorridos nos trimestres do ano-calendário de 2002, períodos em que o IRPJ foi apurado pelas sistemática do lucro presumido. Foram imputadas à Contribuinte duas infrações, que estão assim descritas no auto de infração:

001 - RECEITAS DA ATIVIDADE

Receita da atividade, não declarada, tendo em vista que para realizar a prestação de serviço da nota fiscal nº 1392, no valor de R\$ 1.013,46, referente a instalação de porta giratória, fl. 225, a empresa teve que emitir a nota fiscal avulsa nº 1025, de venda de mercadoria, no valor de R\$ 8.927,73, referente a venda da porta giratória, fl.226, e que não foi incluída como receita do mês de julho e conseqüentemente não foi incluída na apuração da base de cálculo do 3º trimestre do ano-calendário 2002.

(...)

002 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO

A fiscalização foi iniciada em 05/04/2006, através do Termo de Início de Fiscalização anexo à fl. 23, e foi selecionada para verificação da correta utilização do coeficiente de presunção do Lucro sobre a Receita Bruta, tendo em vista que o CNAE Fiscal da empresa, fls. 32 a 33, é 4549-7-99 (Outros Obras de Instalações), que na página da empresa na internet, fl. 34, a empresa além de edificações civis, realiza serviços de Manutenção de instalações elétricas, mecânicas, hidráulicas, rede de telefonia, porta detectora de metais, sistemas de automação bancária, Instalações elétricas e industriais, sistema de iluminação, alarmes, sistema de telecomunicações, etc., e que na DIPJ 2003, ano-calendário 2002, a empresa utilizou o coeficiente de presunção do lucro de 8% para toda a sua receita bruta anual, não tendo declarado receita sujeita ao coeficiente de 32%, mesmo tendo inúmeros tipos de prestação de serviços, fls. 37 e 38.

No Termo de Início de Fiscalização solicitamos, dentre outros itens, que a empresa justificasse a utilização do coeficiente de 8% para determinação do Lucro Presumido.

No documento datado de 18/04/2006, fls. 68, a empresa solicitou prorrogação do prazo de atendimento do Termo de Início de

Fiscalização. No documento datado de 03/05/2006, fls. 70 a 71, a empresa informa que o número do CNAE utilizado na DIPJ2003 (74.20-9/99 - Outros Serviços Técnicos Especializados) está inadequado. Que seria feita alteração cadastral para correção do CNAE para 4531-4 e 4533-0, pois a empresa tem como atividades principais a Execução de Obras de Construção e de Infra-estrutura para Energia Elétrica e Telecomunicações. Informa, ainda, que a utilização do percentual de 8% é decorrente das Receitas da atividade no âmbito de execução de obras de Construção e de Infra-estrutura para Energia Elétrica e Telecomunicações com a utilização concomitante de materiais e de mão-de-obra.

Em 05/05/2006 a empresa apresentou o documento da fl. 73 , acompanhado dos livros Diário, Razão, Livro de Apuração do ISS e Planilha com o levantamento da base de cálculo do IRPJ do ano-calendário 2002, dentre outros elementos.

Intimamos a empresa em 04/08/2006, fl. 27, a apresentar cópia dos contratos com clientes e das notas fiscais de prestação de serviços do ano-calendário 2002. Em 03/08/2006 a empresa apresentou os documentos solicitados, fl. 74.

Em 13/09/2006 solicitamos talonário com todas as notas fiscais do ano-calendário 2002, fl. 28.

Em 15 de setembro o contribuinte apresentou pastas com as notas fiscais solicitadas, fl. 75.

Em 22/09/2006 intimamos novamente a empresa a apresentar as notas fiscais que não estavam nas pastas; cópia dos contratos com as empresas CROMEX, POLITEC e TELEBAHIA CELULAR; talão das notas fiscais de nsº 1699 a 1750, informada na planilha como “talão em branco”; e Relação dos bens e direitos integrantes do ativo permanente da empresa fls. 29 e 30.

Em 28/09/2006 a empresa apresentou as notas fiscais que faltavam e em 06/10/2006 os documentos restantes, fls. 76, 77 e 78.

Da análise dos documentos apresentados, verificamos que:

- A empresa além de realizar obras de construção civil, realiza outros tipos de prestações de serviços que não se configuram como obras de construção civil e mesmo com empregos de materiais não fazem jus ao coeficiente de presunção do lucro de 8%, conforme diversos contratos e notas fiscais anexos às fls.122 a 686;

- Alguns contratos como o realizado com a TELEBAHIA CELULAR, por exemplo, trata-se de serviço de MANUTENÇÃO PREVENTIVA, que consiste, segundo o item 3.1.1 do mesmo, fl.616, “num programa de atividades a serem realizadas periodicamente, através de acesso local ou remoto em cada EQUIPAMENTO, incluindo: verificações, correções de

anormalidades, ajustes, testes, medições, limpezas internas e externas, levantamentos, bem como a análise e substituição/reparo de unidades, placas, peças, módulos, cartões impressos, componentes, sobressalentes e também suas instalações, detectando e removendo irregularidades de modo a não causarem prejuízos ao desempenho do sistema, mantendo-os de acordo com as respectivas especificações". Da mesma forma, no Anexo III, fls. 646 a 647, verificamos alguns tipos de serviços a serem realizados como: limpeza de salas/instalações; poda de grama; retirada de folhas e capim seco e de todo e qualquer lixo e detrito em geral, dentre outros;

- Na Planilha apresentada pela empresa, fls.89 a 106, diversas notas fiscais correspondem a prestação de serviços sem emprego de materiais.

Pela justificativa apresentada no documento de fl. 71, observamos que o contribuinte utilizou o coeficiente de 8% aplicado para o caso de CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA, porém segundo o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06, de 13 de janeiro de 1997 e as Soluções de Consulta SRRF/9RF/DISIT nº 45, de 27 de abril de 2000 e SRRF/6RF/DISIT nº 178, de 26 de maio de 2004, a utilização do percentual de 8% somente é cabível para as OBRAS de CONSTRUÇÃO CIVIL, com emprego de materiais. Como exemplo destas obras temos a construção de estradas e semelhantes, a edificação de prédios, pontes, viadutos, diques, portos, mirantes, reservatórios de água, barragens, pavimentação e terraplanagens, assim como outras que apresentem características semelhantes. Da mesma forma, NÃO CARACTERIZA construção as atividades relativas a manutenção, reparos, reposição de partes, peças ou de natureza semelhante, ou mesmo aquelas exclusivamente de montagem ou instalação, cujo percentual será de 32% para o IRPJ, observando-se o comando do RIR/99, art. 519, parágrafos 1º, inciso III, letra "a", e 3º. Como o contribuinte possui atividades diversificadas, deveria aplicar o percentual correspondente a cada atividade.

Efetuamos o lançamento considerando o coeficiente correspondente a cada atividade, analisando todas as notas fiscais do ano-calendário 2002, apurando a Receita mensalmente e trimestralmente, conforme Planilha anexa às fls. 14 a 22, onde dividimos as Receitas em três tipos e em colunas diferentes: As Receitas de Notas Fiscais sem utilização de Material, as Receitas de Notas Fiscais não caracterizadas como Obras de Construção Civil e as Receitas de Notas Fiscais que mantivemos como Obras de Construção Civil, com emprego de materiais, onde aplicamos o coeficiente de 8%.

Ressaltamos que foram diminuídos dos valores devidos trimestralmente, os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte (Informado na DIPJ2003) e os valores pagos e/ou declarados em DCTF em cada trimestre do ano-calendário

2002, conforme planilhas anexas, elaboradas pela fiscalização às fls. 11 a 13.

(grifos acrescentados)

A Planilha de fls. 14 a 22, que indica o tratamento dado a cada uma das notas fiscais emitidas, também sintetiza as conclusões dos trabalhos de auditoria:

PA	Base Cálculo Utilizada P/ Contribuinte	Receita Para Apuração Base Cálculo 32%	Receita Para Apuração Base Cálculo 8%
Total 1º Trimestre	956.469,58	312.256,26	644.213,32
Total 2º Trimestre	728.010,38	292.453,76	435.556,62
Total 3º Trimestre	994.749,64	560.196,37	443.481,00
Total 4º Trimestre	626.811,45	300.744,65	326.066,80

Instaurada a fase litigiosa, com a impugnação de fls. 688 a 738, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 15-18.291 (fls. 752 a 756), a Contribuinte questionou a exigência fiscal nos seguintes termos:

a) *"a Fiscalização da Receita Federal lavrou o Auto de Infração em epígrafe, apontando duas infrações, sendo a 001 ("Receitas de Atividades") e a infração 002 ("Aplicação indevida de coeficiente de determinação do lucro") e que "em relação à infração 002, o entendimento da Fiscalização foi que a ora Impugnante utilizou indevidamente o coeficiente de presunção do lucro de 8%, argumentando que além de realizar obras de construção civil, realiza outros tipos de prestações de serviços que não se configuram como obras de construção civil e mesmo com emprego de materiais não fazem jus ao coeficiente de presunção de 8%";*

b) *"conforme restará demonstrado ao longo da presente peça impugnativa, o Auto de Infração ora atacado não merece prosperar pois a atividade e os contratos da impugnante são todos relacionados à atividade de construção civil";*

c) *"quanto à questão do número do cadastro CNAE utilizado, a impugnante já esclareceu, durante a ação fiscal que foi um erro e que as suas atividades são sim de construção civil conforme reconheceu a própria Fiscalização no bojo do Auto de Infração";*

d) *"o problema todo é que a impugnante não possui atividades diversificadas, como entendeu a Fiscalização, mas apenas uma atividade que é a de construção civil em geral";*

e) *"a partir de um único contrato a Impugnante realiza atividade de construção civil em geral, e dentro dessa atividade executa serviços de engenharia, instalação e manutenção, emitindo notas*

fiscais individuais para cada serviço realizado, mas todos os serviços ligados a um contrato de construção civil”;

f) “conforme art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) a receita bruta é aquela auferida no contrato. O preço dos serviços refere-se a um contrato, e em razão disso a segregação de notas fiscais isoladas (como fez a Fiscalização) não significa que cada nota refere-se a um contrato. O certo é que durante a vigência de um contrato a receita bruta da impugnante foi auferida pelo somatório das notas fiscais e no cumprimento do contrato e pela atividade executada são fornecidos materiais, o que prova o equívoco da Fiscalização, que se restringiu às notas fiscais e não ao contexto do contrato e da atividade executada pela Impugnante”;

g) “ocorre que existem notas fiscais de serviços que envolvem a mão-de-obra especializada de engenharia e também o uso de equipamentos de alta tecnologia aplicados ao trabalho. Mas, no caso da Impugnante, sempre o contexto do contrato refere-se a serviços de construção civil”;

h) juntou cópia autenticada do seu Contrato Social (DOC 03), “a fim de provar que exerce a atividade de construção civil em geral, bem como é especializada no ramo de telecomunicações, eletricidade e eletrônica, como se depreende pela leitura da sua cláusula segunda” e que “resta provado, assim, que a impugnante exerce a atividade de construção civil em geral, inclusive é especializada na elaboração de projetos, execução de instalações, montagens, manutenção e prestação de serviços em geral para telecomunicações, eletricidade e eletrônica. Como prova que exerce a atividade de construção civil em geral, a Impugnante junta à presente defesa cópia autenticada da Certidão de Registro e Quitação no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia da Bahia — CREA-BA (DOC 04)”;

i) “outra alegação feita pela Fiscalização, para justificar seu entendimento de que a Impugnante possui atividades diversificadas, foi o Ato Declaratório COSIT 06/97. Só que é preciso observar que um Ato Declaratório é uma norma de caráter infra-legal (abaixo da “lei”), não tendo força vinculante sobre os particulares (contribuintes), não os obrigando, uma vez que nem mesmo recebe a divulgação necessária (publicidade)” e assim “fica claro que a Fiscalização não pode afirmar que houve desrespeito da “norma” citada por parte da ora Impugnante, uma vez que o Ato Declaratório é uma norma infra-legal”;

j) “caso V. Sas. não se convençam de plano quanto à improcedência do Auto de Infração, a Impugnante requer a realização de diligência fiscal, conforme quesitos anexos, no sentido de que seja designado um Auditor Fiscal estranho à fiscalização originária, com a finalidade específica de promover a apuração da receita bruta da Impugnante, levando-se em consideração todos os serviços executados pela Impugnante em

cada contrato” e que “motiva o citado pedido de diligência o fato de que a impugnante deseja fazer prova em contrário”;

k) “resta provado, portanto, que: a Impugnante exerce a atividade de construção civil em geral, inclusive é especializada na elaboração de projetos, na execução de instalações, montagens, manutenção e prestação de serviços em geral para telecomunicações, eletricidade e eletrônica (conforme arts 7, I, 8, I e 9, I da Resolução 218, do Conselho Federal de Engenharia, Arquitetura e Agronomia)”.

Finaliza a sua defesa requerendo o cancelamento e arquivamento do Auto de Infração.

Como mencionado, a DRJ Salvador/BA considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

É de ser indeferido o pedido de diligência quando os fatos relatados e as provas constantes dos autos são suficientes para o deslinde da questão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECEITAS NÃO DECLARADAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela Contribuinte.

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL. UTILIZAÇÃO DE MATERIAL. PERCENTUAL.

Na atividade de prestação de serviços em geral, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta da empresa optante pelo lucro presumido para determinação da base de cálculo do imposto de renda será de 32% (trinta e dois por cento), ainda que utilize material na prestação de serviços. O percentual de oito por cento, aplica-se apenas à atividade de construção civil quando houver fornecimento de material.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 25/05/2009, a Contribuinte apresentou em 22/06/2009 o recurso voluntário de fls. 761 a 786, onde reitera as mesmas razões de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a matéria em litígio diz respeito a lançamento para a exigência de IRPJ/Lucro Presumido referente a fatos geradores ocorridos nos trimestres do ano-calendário de 2002.

A Fiscalização imputou à Contribuinte duas infrações:

1- não declaração da receita auferida com a nota fiscal nº 1025, emitida no mês de julho/2002; e

2- aplicação indevida do coeficiente para a determinação do lucro presumido nos quatro trimestres de 2002.

A Contribuinte aplicou sobre a receita bruta apenas o coeficiente de 8%, quando deveria ter considerado que parte de sua atividade estava submetida ao coeficiente de 32%, referente à prestação de serviços.

Na fase de impugnação já não houve contestação em relação à primeira infração. Portanto, o litígio abrange somente a segunda infração.

PEDIDO DE PERÍCIA

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte renovou o pedido de perícia, com os seguintes quesitos:

1) Queira o Sr. Auditor Fiscal responder se os serviços previstos nos contratos firmados pela Recorrente se enquadram no conceito de CONSTRUÇÃO CIVIL?

2) Caso positiva a resposta ao item 1, é possível informar com exatidão se a receita bruta da Recorrente é formada pela remuneração de serviços de CONSTRUÇÃO CIVIL?

3) Os serviços faturados pela Recorrente, e que estão elencados no Auto de Infração de forma isolada, referem-se a um Contrato onde o objeto é o serviço de Construção Civil (mesmo sendo serviços auxiliares ou complementares) ??? Ou seja, o Sr. Auditor Diligente confirma que os tais serviços, separados pela Autuante neste Auto de Infração, fazem parte de Contratos “mãe”, cujo objeto é a prestação de serviços na área da Construção Civil, e que no contrato há, sim, a previsão de fornecimento de material ???

Esse mesmo pedido de perícia foi indeferido pela Delegacia de Julgamento, conforme os fundamentos abaixo:

No presente caso, as infrações apuradas pelo Fisco estão fartamente documentadas, não precisando encaminhar o processo para realização de diligência ou perícia.

No tocante ao requerimento de diligência e diante do anteriormente explicitado, indefiro-o tendo em vista que os fatos relatados e as provas constantes nos autos são suficientes para o deslinde da matéria e, portanto, constam nos autos todos os elementos para a formulação da livre convicção do julgador em consonância com o art. 18 do Decreto n.º 70.235 de 1972, que regulou o Processo Administrativo Fiscal (PAF), nesses termos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

(Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

Dessa forma, conforme o dispositivo acima transcrito, indefiro o pedido de realização de perícia, pois prescindível ao deslinde da questão.

Realmente, a Fiscalização juntou aos autos uma farta documentação colhida ao longo dos trabalhos de auditoria, referente a notas fiscais, contratos e outros documentos que evidenciam as atividades desenvolvidas pela Contribuinte (fls. 34 a 686).

Além disso, a Planilha de fls. 14 a 22 indica o tratamento dado a cada uma das notas fiscais emitidas pela Recorrente, em vista dos documentos referidos acima.

Nestes termos, a perícia revelou-se mesmo desnecessária, conforme restará melhor demonstrado adiante, na análise de mérito, de modo que mantenho o indeferimento do pedido.

MÉRITO

A Recorrente argumenta que realiza a atividade de construção civil em geral, firmando um único contrato, e que dentro dessa atividade ela executa diversos serviços de engenharia, instalação e manutenção, emitindo notas fiscais individuais para cada serviço realizado, mas todos estes serviços estariam sempre ligados a um contrato de construção civil.

No intuito de demonstrar que sua atividade é mesmo a construção civil, a Recorrente faz várias incursões sobre as normas que regulamentam a profissão de engenheiro.

As informações descritas no auto de infração, contudo, evidenciam a execução de muitas atividades que embora relacionadas à engenharia, estão submetidas ao coeficiente de 32%, e não de 8%. É o caso, por exemplo, dos contratos de serviços de manutenção preventiva.

Tais informações estão transcritas no relatório que antecede o voto, com os devidos destaques. Além delas, vale também registrar os fundamentos da decisão recorrida, que também teceu comentários detalhados sobre os documentos que compõe os autos:

Para provar suas alegações, o impugnante juntou cópia autenticada do seu Contrato Social (DOC 03), “a fim de provar que exerce a atividade de construção civil em geral, bem como é especializada no ramo de telecomunicações, eletricidade e eletrônica, como se depreende pela leitura da sua cláusula segunda” e cópia autenticada da Certidão de Registro e Quitação no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia da Bahia — CREABA (DOC 04). Entretanto tais meios de prova, isoladamente, não têm o condão de comprovar que a totalidade das atividades exercidas pelo impugnante era estritamente de construção civil. Necessário, então, analisar os contratos celebrados pelo contribuinte, com o fim de se constatar o que fora alegado na sua defesa

Analizando os contratos realizados pelo impugnante, dentre os quais o celebrado com a VIVO, verifica-se que o objeto do contrato prevê diversos serviços detalhados nos seus anexos (fl 612) conforme transcrito a seguir.

“Prestação de serviços de manutenção preventiva e corretiva em sistemas de rádio frequência, infra-estrutura e zeladoria nas instalações da planta da VIVO-BA, sendo a sua área de atuação a região Bahia 01” (Anexo I).

Neste mesmo contrato foram discriminados os serviços de manutenção preventiva no item 3.1.1 (fl. 616), que “consiste num programa de atividades a serem realizadas periodicamente, através de acesso local ou remoto em cada equipamento, incluindo: verificações, correções de anormalidades, ajustes, testes, medições, limpezas internas e externas, levantamentos, bem como a análise e substituição/reparo de unidades, placas, peças, módulos, cartões impressos, componentes, sobressalentes e também suas instalações, detectando e removendo irregularidades de modo a não causarem prejuízos ao desempenho do sistema, mantendo-os de acordo com as respectivas especificações”.

No Anexo III do mesmo contrato (fls 646 e 647), foram especificados diversos serviços, dentre os quais, limpeza de salas/instalações, poda de grama, retirada de folhas e capim seco e de todo lixo e detrito em geral.

Tais informações contratuais ratificam os diversos serviços anunciados pela autuada na sua página da internet (fl. 34):

a) Manutenção — instalações elétricas, mecânicas, hidráulicas, cabeamento estruturado, dentre outros;

b) Obras de engenharia — edificações civis, instalações elétricas prediais, etc;

c) *Telecomunicações — atuação nos sites de telefonia celular móvel com manutenção das instalações prediais, etc.*

Ante o exposto, conclui-se que a empresa autuada efetivamente prestava diversos tipos de serviços (atividades diversificadas), o que afasta o argumento da defesa de que prestava apenas serviços de construção civil, suscitando o art. 279 do RIR/1999 para subsidiar a sua alegação de que “a receita bruta é aquela auferida no contrato; O preço dos serviços refere-se a um contrato, e em razão disso a segregação de notas fiscais isoladas (como fez a Fiscalização) não significa que cada nota refere-se a um contrato”.

Entretanto, esta declaração não encontra amparo no mencionado dispositivo, que trata do conceito de receita bruta sem qualquer referência a contratos, conforme transcrição a seguir.

Art.279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Em nenhum momento o autuante tratou as notas fiscais como se fossem oriundas de contratos isoladas, pelo contrário, a atuação foi embasada nos serviços especificados nos contratos, que, conforme já analisado, englobam diversas atividades de prestação de serviços.

Nesta situação, quando do cálculo do IRPJ apurado pela sistemática do Lucro Presumido, o exercício de atividades diversificadas está disciplinado no § 3º do art. 519 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 RIR/1999), que exige a aplicação do percentual correspondente a cada uma das atividades, conforme a seguir.

(...)

Somente a atividade de construção por empreitada, se houver fornecimento de materiais pela contratada, submete-se ao coeficiente de 8%, nos termos do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06 de 13 de janeiro de 1997. Assim, na atividade de prestação de serviços em geral, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta da empresa optante pelo lucro presumido para determinação da base de cálculo do imposto de renda será de 32% (trinta e dois por cento), ainda que utilize material na prestação de serviços. O percentual de oito por cento, aplica-se apenas à atividade de construção.

Apesar do contribuinte ter alegado que o mencionado Ato Declaratório é norma de caráter infralegal, não obrigando os particulares a obedecê-la, “uma vez que nem mesmo recebe a divulgação necessária”, cabe ressaltar que o mesmo foi

publicado no Diário Oficial da União em 15/01/1997, e, portanto, afastada a tese de ausência de publicidade.

Ademais, o Ato Declaratório é espécie de norma complementar prevista no art. 100, I, do Código Tributário Nacional (atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas), vinculando a fiscalização, não cabendo ao auditor fiscal desconsiderá-lo.

Por outro lado, se fosse efetivamente desconsiderado o Ato Declaratório, conforme pleiteado pelo contribuinte, aplicar-se-ia o percentual de 32% para todas as suas receitas auferidas, visto que este é o percentual previsto em lei para a atividade de prestação de serviço em geral.

Cabe ressaltar que o auditor fiscal utilizou como enquadramento legal do presente auto de infração, os artigos 518 e 519 do RIR/1999 (fl. 06), referentes aos percentuais do lucro presumido, não se restringindo ao aludido Ato Declaratório.

Os elementos presentes nos Autos, portanto, demonstram ser correta a aplicação dos coeficientes de 8% e 32% para a apuração do Lucro do impugnante, e assim, mantenho os lançamentos do IRPJ relativos ao ano-calendário de 2002 na sua totalidade.

O principal aspecto da controvérsia não é saber se a atividade desenvolvida pela Recorrente está ou não relacionada à profissão de engenheiro, ou mais especificamente à construção civil, se é fiscalizada pelo CREA, etc.

Ninguém tem dúvidas de que, por exemplo, a elaboração de um projeto para a construção de um edifício, ou de um projeto elétrico, etc., deve ser realizado por profissional devidamente habilitado. Mas isso não significa dizer que por estar relacionado à engenharia, à construção civil, a tributação deste serviço pelo IRPJ/Lucro Presumido se dará mediante a aplicação do coeficiente de 8%.

Nesse sentido, vale registrar que a menção ao ADN COSIT N° 6/1997 serviu apenas para evidenciar uma interpretação que justifica a aplicação do coeficiente de 8% para a atividade de construção por empreitada, quando há fornecimento de materiais pela contratada.

É que a atividade de construção com emprego de materiais próprios, quando a construtora entrega para o cliente a obra pronta, se assemelha mais a uma compra e venda do que à prestação de um serviço, em razão da proporção dos custos envolvidos e, nesse caso, é razoável que o lucro seja presumido com o coeficiente de 8%.

Situação diferente ocorre com a prestação de serviço, ainda que seja serviço de profissão regulamentada, ou de serviços em geral, mesmo com emprego de material, cuja presunção do lucro se dá pela aplicação do coeficiente de 32%, nos termos do art. 15, § 1º, III, “a”, da Lei nº 9.249/1995.

Vê-se que apesar da detalhada análise feita pela Fiscalização sobre os contratos e cada uma das notas fiscais emitidas, a Contribuinte optou, desde a fase de impugnação, por atacar genericamente as conclusões do trabalho de auditoria, fazendo muitos

comentários em torno de noções teóricas que caracterizam a atividade de construção civil e a profissão de engenheiro, e requerendo perícia para que restassem comprovadas as suas alegações, quando deveria ter apresentado documentos capazes de efetivamente comprová-las, ou ao menos confrontado individualmente as conclusões da Fiscalização, a partir dos inúmeros documentos contidos nos autos.

Como já mencionado, a Planilha de fls. 14 a 22, que indica o tratamento dado pela Fiscalização a cada uma das notas fiscais emitidas, também sintetiza as conclusões do trabalho de auditoria:

PA	Base Cálculo Utilizada P/ Contribuinte	Receita Para Apuração Base Cálculo 32%	Receita Para Apuração Base Cálculo 8%
Total 1º Trimestre	956.469,58	312.256,26	644.213,32
Total 2º Trimestre	728.010,38	292.453,76	435.556,62
Total 3º Trimestre	994.749,64	560.196,37	443.481,00
Total 4º Trimestre	626.811,45	300.744,65	326.066,80

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte adotou a mesma estratégia anterior, reiterando os argumentos contidos em sua impugnação, e, por isso, não conseguiu infirmar a prova produzida pela Fiscalização, nem refutar os fundamentos transcritos acima, pelo que os adoto nesta decisão, para também manter o lançamento.

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

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa