



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.722719/2009-11
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.289 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de dezembro de 2020
Recorrente TERIVA SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA LTDA. (IDEIA DIGITAL SISTEMAS CONSULTORIA E COMÉRCIO LTDA).
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO.

Os coeficientes de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) somente são aplicáveis à atividade de construção civil por empreitada, na modalidade total, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, os quais serão incorporados à obra. O emprego de material na prestação de serviços em geral e nos demais serviços relacionados à engenharia não autoriza a adoção dos referidos coeficientes para determinação do Lucro Presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo não conhecimento; (ii) por maioria de votos, rejeitar a proposta de diligência do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, vencido esse próprio conselheiro; e (iii) no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Caio Cesar Nader Quintella que votaram por dar-lhe provimento parcial para aplicar o coeficiente de presunção de lucro de 8% em relação às receitas oriundas de contratos por empreitada com emprego de materiais que se agregam aos imóveis. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão n.º 1802-01.052, de 23/11/2011, recurso que está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO.

O coeficiente de 8% somente é aplicável à atividade de construção civil por empreitada, na modalidade total, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, os quais serão incorporados à obra. O emprego de material na prestação de serviços em geral e nos demais serviços relacionados à engenharia não autoriza a adoção do coeficiente de 8% para determinação do Lucro Presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho, que votaram pela conversão do julgamento em diligência.

No recurso especial, a contribuinte alega que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às seguintes questões:

- 1) Aplicação dos percentuais de 8% e 12%, respectivamente, para a apuração das bases de cálculos do IRPJ e da CSSL em razão da Recorrente executar serviços sob a forma de Empreitada Global com materiais empregados por conta do Contratado; e
- 2) Improcedência do Lançamento, motivada pelo expurgo do valor dos materiais discriminados no corpo das notas fiscais de execução dos serviços do valor total das respectivas NFs de serviços gerando em consequência base de cálculo do IRPJ e CSSL não previsto em lei, Decreto ou ato administrativo.

No exame de admissibilidade, foi dado seguimento ao recurso apenas em relação à matéria constante do item "1" acima indicado. Houve negativa de seguimento em relação à matéria tratada no item "2", conforme o despacho exarado em 21/02/2017 pelo Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Intimada do referido despacho, a contribuinte não apresentou agravo contra a negativa de seguimento para parte de seu recurso.

Em sede de contrarrazões, a PGFN pugna pelo não conhecimento e não provimento do especial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andrea Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

No recurso especial sob exame, a contribuinte alega que houve divergência jurisprudencial em relação à definição dos coeficientes de presunção do lucro, para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (matéria admitida).

Em sede de contrarrazões, a PGFN suscita o não conhecimento do recurso.

A alegação é que os acórdãos recorrido e paradigma analisaram situações fáticas diferentes, e que isso comprometeria a caracterização da divergência; que o acórdão recorrido tratou de empresa que se dedica ao comércio e prestação de serviços técnicos na área de informática, enquanto que o paradigma cuidou de empresa que presta serviço de controle de trânsito.

Realmente, as decisões cotejadas foram proferidas diante de contextos fáticos distintos.

Entretanto, isso não compromete a caracterização da divergência jurisprudencial.

Concordo com a análise empreendida no despacho monocrático de exame de admissibilidade do recurso, sintetizada na seguinte conclusão:

Pelo confronto das decisões verifica-se que o paradigma adotou um conceito amplo do que seria prestação de serviço de construção, permitindo a tributação em 8% para serviços de instalação, com fornecimento, de semáforos e serviços de sinalização viária. Ao passo que, de outro modo, no acórdão combatido decidiu-se pela aplicação da interpretação mais restrita quanto ao conceito de "construção por empreitada" afastando o benefício para os serviços de atividades complementares à construção civil.

As diferentes situações fáticas até poderiam, dentro de uma mesma linha de interpretação, justificar decisões distintas, mas não é esse o caso.

O cotejo das referidas decisões evidencia que suas diferentes conclusões não decorreram dos diferentes contextos fáticos examinados.

Realmente, o paradigma, ao analisar o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 6, de 13 de janeiro de 1997, buscando elucidar o que seria "atividade de construção por empreitada ... quando houver emprego de materiais" (submetida a coeficientes menores para presunção de lucro), adotou conceito mais amplo quando comparado ao acórdão recorrido, e é aí que reside a divergência jurisprudencial, de modo que o recurso deve mesmo ser conhecido.

2. Mérito

Inicialmente, durante a sessão de julgamento, foi invocada pelo Conselheiro Caio Cesar Nader Quintela, a preliminar de conversão de julgamento em diligência, objetivando retornar o processo para exame das atividades que estariam adstritas ao percentual do lucro presumido de 8% e 32%. Entretanto, a maioria do Colegiado entendeu prescindível a diligência,

especialmente no tocante à exame de provas e notas fiscais, fugindo do mister pertencente à CSRF, que não é 3ª instância administrativa. Neste sentido, o colegiado em sua maioria votou pela não conversão do julgamento em diligência, ficando vencido seu proponente, o i. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

Quanto ao mérito, propriamente dito, cumpre-me ressaltar que as diferentes interpretações quanto ao que deve ser considerado como “atividade de construção por empreitada ... quando houver emprego de materiais” vão ficar mais claras a seguir.

Eis o conteúdo do referido ADN Cosit n.º 6, de 13 de janeiro de 1997:

O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 3.º da IN SRF n.º 11, de 21 de fevereiro de 1996, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

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.

II - As pessoas jurídicas enquadradas no inciso I, letra "a", deste Ato Normativo, não poderão optar pela tributação com base no lucro presumido. (g.n.)

É interessante transcrever trechos do voto que orientou o acórdão paradigma, e que embasam as alegações da contribuinte (ora recorrente):

Acórdão paradigma

[...]

Dessa forma, àquelas receitas provenientes de prestação de serviços em geral, deverá ser aplicado o percentual de 32% para a apuração do lucro presumido e àquelas receitas provenientes da prestação de serviços com emprego de materiais, ou em regime de empreitada com emprego de materiais, deverá ser aplicado o percentual de 8% para a apuração do lucro presumido.

De fato, a regra geral para fins de apuração do lucro real é a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta. Vejamos o disposto no art. 15 da lei n.º 9,249/95, *in litteris*:

[...]

No entanto, no que toca à prestação de serviços, em regra aplica-se o percentual de 32%. Vejamos o disposto no § 1º do mesmo artigo 15, *in litteris*:

[...]

No entanto, no caso de os serviços prestados forem serviços de engenharia com emprego de materiais, por não se configurarem em serviços puros ou genéricos, a RFB tem entendimento de que deve ser aplicado o percentual de 8% do lucro presumido Esse entendimento restou consagrado no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 6, de 13 de janeiro de 1997, cujo inciso I, tratou especificamente dos percentuais aplicáveis no caso de atividade de construção por empreitada, nos seguintes termos:

[...]

Dessa feita, a tributação dos serviços de engenharia restou mitigada, devendo aquelas atividades realizadas por empreitada com emprego de materiais sujeitarem-se ao percentual de 8%, enquanto aquelas outras, de caráter genérico e em que não há o emprego de materiais, sujeitarem-se ao percentual de 32% para apuração do lucro presumido.

[...]

[...] Vejamos o que são considerados serviços de engenharia pelo Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 30/99:

I - a construção, demolição, reforma e ampliação de edificações;

II - sondagens, fundações e escavações;

III - construção de estradas e logradouros públicos;

IV - construção de pontes, viadutos e monumentos;

V - terraplenagem e pavimentação;

VI - pintura, carpintaria, instalações elétricas e hidráulicas, aplicação de tacos e azulejos, colocação de vidros e esquadrias; e

VII – quaisquer outras benfeitorias agregadas ao solo ou subsolo

[...]

Pois bem, Tenho entendimento de que, nos termos do §2º do art. 15 da lei nº 9.249/95, a aplicação do percentual de lucro presumido deverá ser realizada de acordo com a natureza do serviço prestado, pelo que quando se tratar de serviço de engenharia por empreitada com emprego de materiais, a apuração do lucro presumido deverá ser feita tornando por base o percentual de 8%, sendo que, nas demais hipóteses, o percentual aplicável para apuração do lucro presumido de prestação de serviços de engenharia ou gerais deverá ser de 32% (com as exceções da própria legislação).

Na verdade, a verificação do percentual deve-se fazer pela verificação dos serviços efetivamente prestados, e não pela relação de serviços potencialmente realizáveis pelo contribuinte, extraídos de seu objeto social. Assim, é necessário verificar daqueles serviços constantes do descritivo as notas fiscais, quais se enquadram no percentual de 32% e quais outros se enquadram no percentual de 8% para apuração do lucro presumido.

Foi esse o entendimento sufragado no âmbito da DRJ. No entanto, divirjo do entendimento ali sufragado apenas no que toca à sinalização vertical, por entendê-las que também se enquadram no conceito de serviço de engenharia com emprego de materiais.

De fato, quando da contratação para implantação de sinalização vertical, o prestador de serviço é contratado para entregar as placas de sinalização (mercadoria), que deverá ser definitivamente fixada ao solo, passando da propriedade do prestador do serviço para a propriedade do tomador do serviço. Assim, quando o Recorrente é contratado para implantar sinalização vertical, ele não continua proprietário das placas que implanta, pelo que resta configurado a tradição de material inerente à prestação do serviço de engenharia de tráfego.

Diverso, por exemplo, é o caso dos serviços de aferição de velocidade, em que os radares são instalados e utilizados no curso do contrato e posteriormente são retirados, mantendo-se na propriedade do prestador do serviço. Nessas hipóteses, não há o emprego de materiais exigido pela normalização de regência.

Por fim, com relação à sinalização semafórica, verifico que a mesma pode ser realizada de várias formas: 1ª) sinalização semafórica móvel, geralmente utilizada em obras viárias, seja luminosa, seja pelo sistema de pare e siga; e 2ª) sinalização semafórica com instalação do aparelho de semáforo de forma perene. Na primeira hipótese, não há como se considerar a existência de prestação do serviço com emprego de materiais, posto que estes materiais não são definitivamente destinados ao tomador do serviço. No entanto,

na segunda hipótese, resta configurado o emprego de materiais, pelo que o percentual a ser aplicado para apuração do lucro presumido deverá ser o de 8%.

Feitas essas considerações iniciais, identifico que os serviços discriminados nas notas fiscais abaixo transcritas devem ser enquadradas como serviços de engenharia com emprego de materiais, devendo, igualmente, os valores delas decorrentes ser excluídos da apuração do lucro presumido pelo percentual de 32% e, por consequência, do presente auto de infração, a saber:

[...] (g.n.)

O voto que orientou o acórdão recorrido, por sua vez, traz argumentos que se contrapõem à linha de interpretação do paradigma:

Acórdão recorrido

[...]

Conforme relatado, o presente litígio diz respeito à identificação do correto coeficiente a ser aplicado para a presunção do lucro da Recorrente nos trimestres do ano-calendário de 2005, se 8% ou 32%.

Os coeficientes para a apuração do lucro presumido, por força do art. 25, I, da Lei 9.430/1996, estão definidos no art. 15 da Lei 9.249/95:

[...]

De acordo com a Fiscalização, apesar de a Contribuinte exercer atividade mista, ou seja, revenda de mercadorias e prestação de serviços, ela adotou exclusivamente o coeficiente de 8% na apuração do lucro presumido, e não aplicou para nenhuma das receitas auferidas o coeficiente de 32%, que é o estabelecido para as atividades de prestação de serviços em geral.

Ainda segundo a Fiscalização, à exceção da “construção civil”, o emprego de material, seja na prestação de serviço em geral ou de serviços de engenharia, não autoriza adoção do coeficiente de 8% para apuração da base de cálculo do imposto de renda e de 12% para a da contribuição social, conforme esclarece o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 06/1997.

Sobre as atividades da Recorrente, o Termo de Verificação Fiscal destacou que:

[...]

A Delegacia de Julgamento entendeu correto o trabalho da Fiscalização, fazendo os seguintes comentários sobre a atividade da Recorrente:

[...]

A Contribuinte, por sua vez, entende que sua atividade é do seguimento auxiliar da construção civil, e que os contratos que geraram os faturamentos de serviços são do tipo empreitada global com emprego de material, sujeitos, portanto, à presunção do lucro com o coeficiente de 8%.

Além disso, argumenta que independentemente de ser ou não da área da construção civil, o coeficiente correto seria mesmo o de 8%, pois de acordo com o disposto na IN-SRF n.º 480/04, não apenas a empreitada global na construção civil com material é subordinada ao referido percentual, mas também o prestador de serviço, desde que os serviços sejam prestados com fornecimento de material.

Deste modo, seja por um motivo ou pelo outro, ela faria jus ao coeficiente de 8%.

[...]

A Recorrente também procura demonstrar por meio de planilhas que mesmo as notas fiscais de serviços que não discriminam materiais são referentes aos contratos de empreitada global (com fornecimento de material), e que, portanto, deveriam igualmente ser submetidas ao coeficiente de 8%.

E cita em seu favor dispositivos da IN SRF n.º 11/1996, o ADN COSIT n.º 6/1997, e dispositivos da IN SRF n.º 480/2004, abaixo transcritos:

[...]

Este é o contexto da controvérsia a ser examinada.

Primeiramente, é importante registrar que tanto o auto de infração quanto a decisão de primeira instância não estão amparados apenas no objeto social da empresa. As transcrições anteriores indicam que foram analisados documentos onde estão registrados as efetivas atividades desenvolvidas pela Recorrente (contratos e notas fiscais).

Por outro lado, muito ancorada nas definições contidas no § 7º do art. 1º da IN SRF 480/2004, e no anexo I da referida IN, que define para os “serviços prestados com emprego de materiais” os mesmos percentuais de retenção de IR e de CSLL que estabelece para a “construção civil por empreitada com emprego de materiais”, a Contribuinte desenvolve o argumento de que seja por uma situação, seja pela outra, estaria sujeita ao coeficiente de 8% para a presunção do lucro, no caso do IRPJ.

Vale aqui registrar que o 1,2% de retenção de IR corresponde exatamente à aplicação da alíquota de 15% sobre um lucro calculado a 8%.

Mas é preciso ter em mente que a referida Instrução Normativa trata especificamente dos casos de retenção na fonte previstos no art. 64 da Lei 9.430/1996 e no art. 34 da Lei 10.833/2003, e não de estabelecer índices para a apuração do lucro presumido.

Realmente, no momento de definir os percentuais para a retenção de IR e de CSLL, conforme a tabela acima, a IN equiparou os “serviços prestados com emprego de materiais” à atividade de “construção civil por empreitada com emprego de materiais”.

Contudo, em seu art. 32 deixou bem claro o alcance de suas disposições:

Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

(Redação dada pela IN SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

I - alcançam somente a retenção na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido nos arts. 64 da Lei n.º 9.430, de 1996, e 34 da Lei n.º 10.833, de 2003; (Incluído pela IN SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27. (Incluído pela IN SRF n.º 539, de 25 de abril de 2005)

(grifei)

A retenção pela fonte pagadora, que é normalmente considerada como uma antecipação de pagamento, não se confunde com a apuração do tributo pelo Contribuinte, até porque há uma série de ajustes na base de cálculo, aplicação de alíquotas adicionais, etc., que ao final dão os contornos dessa diferença, ainda que o Contribuinte afigure receitas junto a uma única fonte.

É por isso que as normas sobre retenção na fonte, embora devam guardar coerência com a carga final do tributo retido, não tem o condão de estabelecer os parâmetros finais para a apuração deste mesmo tributo, ou seja, os critérios ou coeficientes para apuração da base de cálculo e as alíquotas.

Nesse sentido, importa ressaltar também que a atividade de prestação de serviços, independentemente de incluir o emprego de materiais (o que é bastante comum), regra geral, é submetida ao coeficiente de 32%.

Esse é o sentido do comando dado pelo art. 15 da Lei 9.249/1995, bem como por todos os demais atos normativos que tratam dessa matéria, e as exceções a essa regra geral

estão contidas expressamente nas normas, como é o caso dos serviços de transporte de passageiros, serviços de transporte de carga, serviços hospitalares, da construção por empreitada com emprego de materiais, etc.

Deste modo, o pleito da Recorrente não fica amparado pelo argumento de que os serviços são contratados na forma de empreitada por preço global e prestados com fornecimento de materiais e equipamentos, se estes serviços não se enquadram em um dos casos de exceção à regra geral para a presunção do lucro referente à prestação de serviços.

Pela via da atividade de construção por empreitada com emprego de materiais, conforme ADN COSIT N.º 6/1997, também entendo que a Recorrente não se enquadra no coeficiente de 8% para a presunção do lucro.

Desde a fase de auditoria, quando questionada pela Fiscalização, a Contribuinte sustenta, a meu ver, uma interpretação muito ampla para os termos do referido ADN.

Ela argumenta que a atividade de construção por empreitada não está resumida à construção civil; que o ADN não especificou quais os serviços de engenharia estão englobados no termo “construção”; e que a expressão “construção civil” foi utilizada apenas pela IN SRF 480/2004.

Além disso, alega que sua atividade representa um seguimento auxiliar da construção civil (instalações elétricas e de telecomunicações).

Contudo, penso que desde a IN SRF n.º 11/1996, que tratou da “construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra”, a expressão “construção” foi utilizada em referência às edificações que são incorporadas ao solo em caráter permanente.

O mesmo pode ser dito quanto ao ADN COSIT n.º 6/1997, que cuidou dos questionados coeficientes para fins de recolhimento das estimativas mensais.

Nesse sentido, o referido ADN, quando mencionou em seu inciso II que as pessoas enquadradas no inciso I, letra “a”, não podiam optar pela tributação com base no lucro presumido, deixou claro que estava tratando especificamente das pessoas jurídicas que se dedicavam “à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil”, as quais, por força do art. 5.º, IV, da Lei 8541/1992 encontravam-se, àquela época, obrigadas à apuração do lucro real.

Se o inciso I, letra “a”, do ADN estivesse abrangendo qualquer empresa que firmasse contrato de empreitada com emprego de materiais, nos mais diversos ramos da engenharia, não faria qualquer sentido a menção à obrigatoriedade do lucro real, que só alcançava as pessoas jurídicas que se dedicavam “à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil”, conforme a Lei 8.541/1992.

Deste modo, o coeficiente de 8% somente é aplicável à atividade de construção civil por empreitada, na modalidade total, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, os quais serão incorporados à obra.

Ocorre que os contratos firmados pela Recorrente indicam que ela instala redes lógicas, redes de comunicação, redes elétricas e equipamentos, com lançamento de cabos, instalação de pontos de dados, de voz, etc., mas essa atividade, embora possa resultar em algo que complementa uma obra de construção civil, com ela não se confunde.

Por outro lado, pode haver na operação de instalação de um ponto de rede a necessidade de restauração de pisos e paredes, de revestimento, de pintura, etc., mas essas tarefas, apesar de relacionadas à construção civil, são meramente acessórias à atividade desenvolvida pela Recorrente, e não satisfazem as condições acima mencionadas.

Além dessas atividades, os diversos contratos apresentados também indicam a prestação de serviço de gestão operacional de TI (UNEB); serviço de instalação, configuração e readequação de equipamentos (Hospital Espanhol); serviço de *recover* do servidor *novell* (Chroma Construções); manutenção do servidor de rede (Governo do Estado da Bahia); manutenção de serviços de informática (Secretaria de Educação); elaboração de

projeto detalhado de rede lógica de computadores (INCRA) e serviços de segurança de rede interna e externa (UNEB), dentre outros.

Contudo, atividades como essas descritas acima justificam menos ainda a aplicação do coeficiente de 8%.

Nesse mesmo passo, é importante esclarecer que a vedação do Simples para as empresas que realizam obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, conforme a relação constante do ADN COSIT n.º 30/1999, não tem qualquer relação com a fixação de coeficientes para a apuração do lucro presumido.

Até porque as diversas atividades citadas no referido ADN, como construção e demolição de edificações, sondagens, escavações, construção de estradas e pontes, terraplenagem, pintura, instalações elétricas, etc., apresentam individualmente estrutura e proporção de custos muito diferentes.

É o que se constata por exemplo quando comparamos uma empresa que apenas presta serviços técnicos de sondagem com uma empresa que realiza construção de estradas por empreitada global.

Diferenças dessa natureza configuram mais uma das razões pelas quais o coeficiente de 8% não é aplicável aos diversos ramos da engenharia e nem às atividades auxiliares ou complementares da construção civil.

Em relação a esse aspecto, vale mencionar que no ano-calendário de 2005 a Contribuinte auferiu receitas no montante de R\$3.840.404,27, enquanto que o valor do material empregado nas atividades realizadas foi de R\$ 381.385,44, que corresponde aproximadamente a 10% do faturamento.

Quanto ao expurgo do valor dos materiais [...]

[...]

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso. (g.n.)

As transcrições acima, com os devidos destaques, evidenciam bem as diferentes interpretações quanto ao que deve ser considerado como “atividade de construção por empreitada ... quando houver emprego de materiais”.

Entendo que os argumentos que orientaram o acórdão recorrido não merecem nenhum reparo.

Os coeficientes de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) realmente não são aplicáveis aos diversos ramos da engenharia, nem às atividades que podem ser consideradas como auxiliares ou complementares da construção civil, e nem à prestação de serviços em geral, simplesmente pelo fato de haver emprego de materiais pelo contratado.

Ao contrário da tese defendida pela contribuinte, o referido ADN Cosit n.º 6/1997 também não prevê a aplicação do menor coeficiente de presunção de lucro para os “serviços de engenharia com emprego de materiais”.

Ao tratar da “atividade de construção”, o referido ADN tem foco bem específico, que não encampa a grande amplitude dos “serviços de engenharia”.

Realmente, esse ato normativo, quando mencionou em seu inciso II que as pessoas enquadradas no inciso I, letra “a”, não podiam optar pela tributação com base no lucro presumido, deixou claro que estava tratando especificamente das pessoas jurídicas que se dedicavam “à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil”, as quais, por força do art. 5º, IV, da Lei 8.541/1992 encontravam-se, àquela época, obrigadas à apuração do lucro real.

Desse modo, adotando os mesmos fundamentos do acórdão recorrido, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob

Declaração de Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Manifestei interesse em apresentar a presente declaração de voto para motivar o meu entendimento pelo não conhecimento do recurso especial, bem como para expor as razões para o seu não provimento diante do seguimento do apelo.

Do não conhecimento recursal

O juízo prévio de admissibilidade deu seguimento ao recurso especial em relação à matéria “*afastamento do percentual de 8% sobre as receitas objeto da lide*”.

Para tanto, a autoridade responsável pelo despacho de admissibilidade concluiu que “*pelo confronto das decisões verifica-se que o paradigma adotou um conceito amplo do que seria prestação de serviço de construção, permitindo a tributação em 8% para serviços de instalação, com fornecimento, de semáforos e serviços de sinalização viária. Ao passo que, de outro modo, no acórdão combatido decidiu-se pela aplicação da interpretação mais restrita quanto ao conceito de "construção por empreitada" afastando o benefício para os serviços de atividades complementares à construção civil*”.

De uma análise mais atenta, porém, percebo que não há a necessária similitude fática entre os arestos comparados. Isso porque o *paradigma* adotou como premissa que os serviços prestados pela empresa naquele caso concreto envolveriam atividades de construção civil com emprego de materiais. Já o *acórdão recorrido* não adentrou no mérito do conceito jurídico de “construção civil” propriamente dito, tendo afastado o argumento da contribuinte de que serviços auxiliares à construção civil também ensejariam o percentual de 8%, ao invés de 32%.

Ou seja, o Colegiado do *paradigma* entendeu que determinadas atividades realizadas por outra contribuinte fariam jus ao percentual de 8% porque ela teria demonstrado não só o fornecimento de materiais (*empreitada*), mas também que tais atividades são passíveis de enquadramento no conceito jurídico de *serviços de construção civil*.

Aqui, diferentemente, o Colegiado *a quo* rejeitou a tese de que serviços auxiliares de construção civil, ainda que prestados com fornecimento de materiais, também poderiam se valer do referido percentual.

Ora, uma coisa é discutir o enquadramento ou não de atividades no conceito de construção civil (caso do *paradigma*). Outra coisa é a discussão quanto a extensão do direito de 8% - aplicável à construção civil – à atividades que lhe são auxiliares.

Uma vez evidenciado esse “detalhe” da maior relevância, verifico que as situações envolvidas não se assemelham para fins de aplicação da lei tributária. Pelo contrário, foi justamente em face da dessemelhança e incomparabilidade dos fatos analisados que os casos tiveram diferentes desfechos.

Considerando, então, que a decisão recorrida e o paradigma são insuscetíveis de uniformização por meio do *recurso especial de divergência*, nego conhecimento ao recurso especial.

Mérito

Tendo em vista que fui vencido quanto ao não conhecimento do manejo especial, convém observar que a matéria de direito “que subiu” reside no direito ou não da contribuinte de se valer do percentual de 8% (no lucro presumido) em relação ao faturamento por **serviços auxiliares de construção civil**, ainda que com fornecimento de materiais.

Nesse contexto, não se pode perder de vista que esta C. Câmara Superior não tem competência para reexaminar provas ou infirmar premissas não questionadas, devendo levar em conta a discussão tal como ela foi posta pela defesa e pela decisão recorrida.

E o que precisa ficar claro é que ***a própria recorrente alega que sua atividade representa um seguimento auxiliar da construção civil.***

Ora, se a própria recorrente reconhece que suas atividades são auxiliares à construção civil, de construção civil não se tratam. E se de construção civil não se tratam, não há que se aplicar o regime tributário aplicável a este ramo quando prestados mediante *empreitada*.

O percentual de 8% não se destina apenas à forma de prestar serviços (por empreitada), mas, antes disso, pressupõe que os serviços sejam de construção civil.

Nenhum reparo, portanto, cabe à decisão recorrida, que corretamente afastou o direito ao percentual de 8% sob a premissa não infirmada e sequer questionada de que a contribuinte de fato não presta serviços de construção civil.

Pelo exposto, e diante do conhecimento do apelo pelo Colegiado, nego provimento ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto,

A presente declaração de voto serve para apresentar as razões do meu voto de provimento parcial.

Conforme o TVF, a fiscalização entendeu que o contribuinte aplicou o coeficiente de 8% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços de forma indevida, no ano-calendário de 2005, quando o correto seria o percentual de 32%.

O contribuinte, a seu turno, defende que os contratos que geraram os faturamentos de serviços são do tipo empreitada global, e que como tais contratos estão na área da construção civil e com aplicação de matérias, o percentual seria de 8%, nos termos da IN 480/2004, já que desenvolve atividade auxiliar da construção civil.

De acordo com o objeto social da contribuinte, tem-se as seguintes atividades:

Comércio, Importação e Locação de Equipamentos de Informática, Softwares e Telecomunicações, Consultoria, Projetos, Instalações, manutenção e operação de sistemas de gestão de segurança de informação e sistema de gerência de redes Locais e Remotas de Computadores, com cabeamento estruturado (Dados, Voz e Imagem), Projetos de Instalação de redes Elétricas, Assistência Técnica de Equipamentos de Informática e Telecomunicações, Consultoria e Assessoria em sistemas de informática, Desenvolvimento de Programas de Informática, Processamento de dados, atividades com banco de dados e Ministrando Treinamentos e Eventos Técnicos.

O recorrente apresentou diversos contratos e notas fiscais das atividades prestadas.

De fato, da análise dos serviços prestados pela recorrente, tem-se que ela é vasta. E em sua maioria, tratam-se de serviços relacionados à informática, às quais se aplica a alíquota genérica de 32%.

Entretanto, nos termos do acórdão paradigma aceito, entendo que a aplicação do percentual deve ser de acordo com o que efetivamente é prestado, e não aplicado ao todo conforme o seu objeto social.

E disso, temos que alguns serviços podem ser considerados como auxiliares à construção, civil, quando se agrega ao imóvel/solo, com o emprego de materiais, como por exemplo a instalação de rede elétrica.

Tudo isso nos termos do §2º, do art. 15, da Lei 9.249/95:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos [arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995](#). [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

Por isso, entendo que caso o serviço efetivamente prestado, de serviço auxiliar à construção civil, com emprego de materiais, se agregue ao solo/imóvel, este poderia ter a alíquota de 8%, e por essa razão, o provimento seria parcial.

Conclusão

Dessa forma, dou provimento parcial ao Recurso Especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto