



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

Processo nº 10680.013761/2005-96
Recurso nº 165.461 Voluntário
Acórdão nº 1401-00162 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ - Lucro Presumido
Recorrente SITRAN - SINALIZAÇÃO DE TRÂNSITO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

LOCAL DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO – Súmula 1º CC nº 6: É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO – PERÍODO NÃO ABARCADO PELO PROCESSO - Sendo a discussão preliminar relativa a período estranho ao processo, esta deve ser rejeitada.

LUCRO PRESUMIDO – BASE DE CÁLCULO – CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA - 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 de 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade. No serviço de sinalização vertical, com tradição de material inerente à prestação do serviço de engenharia de tráfego, o percentual a ser aplicado para apuração do lucro presumido deverá ser o de 8%

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitaram a preliminar de nulidade e, no mérito, deram provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. A Conselheira Carmen Ferreira de Saraiva declarou-se impedida de votar, pois participara da decisão de primeira instância. Ausente, justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias. Sustentação oral, proferida em nome da recorrente, pelo Dr. Vitor de Araujo - OAB/MG nº 66.570.

Assinado digitalmente em 18/10/2010 por ANTONIO BEZERRA NETO, 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKIMIM TEIXEIRA

Em 20/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

(assinado digitalmente)

Antônio Bezerra Neto – Presidente substituto

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator

Participaram da sessão os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Presidente Substituto), Ester Marques Lins de Souza (Suplente Convocada), João Francisco Bianco (Suplente Convocado) e Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração de IRPJ - imposto de renda pessoa jurídica - lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte, sob a acusação de ter o Contribuinte apurado o referido tributo sob a modalidade de lucro presumido em percentual diverso e inferior ao devido.

Ciente da decadência que já havia acometido os dois primeiros trimestres do ano-calendário 2000, a Fiscalização empenhou-se na verificação dos fatos ocorridos nos dois últimos trimestres do ano 2000 – o que resultou na lavratura do presente auto de infração – deixando a verificação relativa aos anos-calendário subsequentes para verificação posterior (o que resultou na lavratura do auto de infração nº 10680.017304/20058-71, cujo julgamento também se encontra sob minha relatoria perante este CARF).

Para melhor compreensão do litígio, faz-se necessária a recomposição dos fatos desde o início da ação fiscal

O presente MPF teve início com a lavratura do Termo de Início de Ação Fiscal datado de 02 de maio de 2005, cujo objetivo consistia na revisão do recolhimento do IRPJ a partir do ano-calendário 2000. O contribuinte foi intimado a apresentar toda sua documentação fiscal, conforme TIAF de fls. 66.

No entanto, o Contribuinte apresentou laudo do Instituto de Criminalística da Polícia Civil de Minas Gerais, comprovando que, em 04 de abril de 2004, a sede da empresa fora cometida por uma inundação, em decorrência da qual perderam-se mobiliários, vários computadores, inúmeros veículos e documentos fiscais (fls. 100). Em decorrência deste evento, o Contribuinte esclareceu estar impossibilitado de apresentar, em sua completude, a documentação solicitada pelo Fisco.

Assim, lavrou-se o Termo de Constatação Fiscal de fls. 67/70, por meio do qual registrou-se a incompletude da apresentação da documentação fiscal pelo Contribuinte, bem como formulou-se nove questionamentos a serem por ele respondidos.

O Contribuinte, por meio do documento de fls. 75, atendeu à solicitação do AFRF, pelo qual esclareceu, dentre outros pontos, acerca da divergência de apuração do IRPJ e CSLL com relação ao PIS e COFINS. Ainda, o Contribuinte esclareceu que, sendo uma empresa prestadora de serviço, não se valeu do percentual de 32% para apuração do lucro

Assinado digitalmente em 18/10/2010 por ANTONIO BEZERRA NETO 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMI
M TEIXE

Autenticado digitalmente em 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXE

Emitido em 20/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

presumido “porque nestes anos a empresa só executou obras de empreitada com emprego de materiais, sujeita à alíquota de 8%” (fls. 75).

Diante desses esclarecimentos, o Fisco lavrou outro termo de constatação e intimação fiscal (fls. 77/79), demandando, dentre outros pontos, a apresentação, pelo Contribuinte, dos “contratos correspondentes ao faturamento dos anos-calendário 2000 e 2001” (fls. 78), relacionando, aleatoriamente, alguns dos contratos a serem apresentados. (fls. 78/79). A Recorrente, em atendimento a essa intimação, apresentou os documentos de fls. 80/254.

Diante disso, a autoridade fiscal lavrou o termo de verificação fiscal de fls. 07/09, por meio do qual esclareceu que “verificamos, *EXCLUSIVAMENTE*, por amostragem de dados, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA DE JULHO A DEZEMBRO DE 2000” (com destaques no original – fls. 07). Ainda, firmou-se o seguinte:

Que, trata-se de pessoa jurídica de direito privado, cujos objetos declinados em Contrato Social são: Industrialização, comercialização e implantação de sinalização urbana, rodoviária, ferroviária, bem como de dispositivos para controle de trânsito em todos os seus ramos específicos, derivados ou semelhantes, locação de mão-de-obra, orientação e propaganda, terraplanagem, pavimentação, conservação, obras complementares de rodovias, remoção, locação guarda de veículos automotores em geral, execução de projetos de engenharia em geral, venda locação e prestação de serviços de implantação e manutenção de equipamentos elétricos, eletrônicos e mecânicos para detecção, medição de velocidade, monitoramento, controle de tráfego, inclusive serviços de hardware e software em geral, administração, operação e exploração em regime de concessão de serviços públicos tais como: portos, aeroportos, terminais rodoviários, rodovias, ferrovias, saneamento, etc

Ainda, esclareceu que o contribuinte deixou de apresentar vários dos documentos solicitados pela fiscalização, lastreando sua recusa em Boletins de Ocorrência referentes à enchente outrora descrita. E segue:

Que, mediante Termos de Constatação e Intimação Fiscal I e II, intimamos a empresa a nos esclarecer os fatos verificados, juntando documentos hábeis e idôneos para fazer prova das informações prestadas

Em 02/06/2005 e 11/07/2005 a empresa apresentou ofícios esclarecendo as dívidas do fisco, registrando que nos anos-calendário de 2000/2001, só executou obras de empreitada com emprego de materiais sujeita à alíquota de 8%, e que as

divergências entre os valores declarados para o IRPJ/CSLL e PIS/COFINS referem-se a parcela já tributada do PIS e da COFINS pelo regime de competência em anos anteriores (matéria esta que não é objeto de autuação).

Considerando insatisfatória a justificativa do contribuinte em descaracterizar a prestação de serviços em prol da atividade de CONSTRUÇÃO CIVIL COM EMPREGO DE MATERIAL

Considerando que a emissão de notas fiscais de serviços, por si, caracterizam a natureza e a prestação dos serviços neles consignados

Considerando que o fornecimento de material por venda e/ou revenda se fizeram por notas fiscais diversas, específicas, conforme emissões de números 3 47 até 4 174, todas correspondentes ao ano-calendário 2000.

Procedemos a digitalização de todas as notas fiscais de prestação de serviços emitidas no período de janeiro/2000 até dezembro de 2003, relacionado-as em planilhas específicas mês/ano, as quais foram apresentadas ao contribuinte, inicialmente no período de julho/dezembro/2000 por estar prestes a decair, para que o mesmo nos fornecesse a data do efetivo recebimento de cada título, haja vista autorizado a optar pela declaração com base no lucro presumido, e consequentemente considerai os recebimentos pelo regime de caixa

Recebida a relação de notas fiscais de SERVIÇO efetivamente recebidas no período de julho/dezembro/2000, COMPOSTAS PELAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS NO PRÓPRIO MÊS E DE OUTROS PERÍODOS, foram as mesmas devidamente assinaladas e totalizadas por mês/trimestre, passando a compor o Demonstrativo de Valores Apurados versus Valores Declarados, cujas diferenças correspondentes percentualmente a 24% originam-se da aplicação do coeficiente de 32% em vez dos 8% apurados pelo contribuinte (fls. 08)

Por fim, esclareceu o AFRF que “está sendo efetuado somente o lançamento do IRPJ, não sendo alcançados os reflexos da CSLL/PIS/COFINS, porquanto a diferença verificada refere-se exclusivamente à aplicação de coeficiente de 32%, em vez daquele de 8% utilizado pelo contribuinte para cálculo do lucro presumido” (fls. 08)

O contribuinte foi notificado do auto de infração em 26 de setembro de 2005. Em 25 de outubro de 2005, o Contribuinte apresentou pedido de parcelamento parcial do auto de infração e, em 26 de outubro de 2005, apresentou impugnação ao auto de infração, por meio do qual alegou o seguinte:

- a) preliminarmente, que o auto de infração é nulo por ter sido lavrado fora do estabelecimento do contribuinte;

Assinado digitalmente em 18/10/2010 por ANTONIO BEZERRA NETO, 19/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIN TEIXE

Autenticado digitalmente em 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIN TEIXE

Emitido em 20/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

- b) ainda em sede de preliminar, argüiu que a nulidade do lançamento, pelo fato de o MPF também abranger o período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003;
- c) no mérito que, apesar do vasto leque de atividades constantes de seu objeto social, *“todos os contratos assinados pela Autuada, quer diretamente com órgãos públicos, através de licitações cujos editais comprovam o alegado, quer indiretamente, através de sub-empresas, demonstram o caráter de empreitada global, com preço englobando mão-de-obra e uso de materiais”* (fls. 310);
- d) que *“o art. 518 do Decreto 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) estabelece a base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, para as empresas optantes do Lucro Presumido, em caráter geral, fixando-as em 8% (oito por cento) para a receita bruta auferida no período de apuração”*.
- e) Apresentou notas fiscais, como forma de comprovar que a prestação de serviços por ele realizada emprega materiais definitivamente transferidos ao tomador;
- f) Que, caso não seja enquadrada como empresa prestadora de serviços de engenharia com emprego de materiais, deve ser enquadrada dentre outras hipóteses de aferição do lucro presumido no percentual de 8%;

Posto o processo em julgamento perante a DRJ de Belo Horizonte, foi o feito baixado em diligência, com o objetivo de o Contribuinte discriminar acerca de quais notas fiscais havia procedido à desistência recursal, com o pedido de parcelamento parcial.

Após os esclarecimentos de fls. 379/384, o feito foi posto em julgamento perante a DRJ de Belo Horizonte, que manteve parcialmente o lançamento. Vejamos:

O litígio restringe-se à determinação do percentual a ser utilizado sobre a receita bruta auferida pela impugnante para fins de apuração do lucro presumido.

A impugnante afirma ser, em sua essência, uma empresa de Engenharia da Construção Civil, que se dedica primordialmente à industrialização, comercialização e implantação de sinalização urbana rodoviária e ferroviária, trabalhando sempre por empreitada de caráter global, junto aos Órgãos especializados da área de transporte e trânsito em geral, com emprego de material próprio, quer adquirido, quer produzido

internamente, e que para o exercício de suas atividades é exigido técnico habilitado pelo CREA (fls. 429)

(...)

A Secretaria da Receita Federal - SRF manifestou-se sobre a atividade de construção civil, alegada pela impugnante como atividade preponderante exercida, que será adotada neste acórdão:

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, no inciso I, tratou especificamente dos percentuais aplicáveis no caso de atividade de construção por empreitada, nos seguintes termos:

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.

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30, de 14 de outubro de 1999, exemplifica obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, tais como:

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

Para efeitos desse acórdão entende-se como benfeitoria agregada ao solo, aquela que não pode ser retirada sem destruição ou qualquer modificação, fratura ou dano, por exemplo, a instalação de sinalização horizontal é considerada benfeitoria, enquanto a instalação de sinalização vertical e de radares, podendo ser retirada e fixada em outros locais sem dano à sua estrutura, não é considerada benfeitoria, para efeitos de determinação da base de cálculo do lucro presumido.

As empresas que exercem atividades diversificadas mereceram o tratamento disposto no § 2º do artigo 15, da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece que o percentual a ser aplicado é aquele correspondente a cada atividade

No caso de prestação de serviços abrangendo trabalhos de engenharia de caráter múltiplo e diversificado, por meio de um único contrato, englobando serviços preliminares de engenharia (viabilidade e elaboração de projeto) e ainda, a execução física de construção civil ou obras assemelhadas (fundações e montagens de estruturas) com emprego de materiais, entende-se que deva ser aplicado o percentual de 8% sobre a totalidade da receita gerada para a determinação do lucro presumido

Aos serviços de profissão regulamentada, com ou sem emprego de materiais, aplica-se o percentual de 32% para determinação da base de cálculo do IRPJ, salvo nos casos de atividades de construção civil e atividades diversificadas em que for possível a separação do faturamento de cada atividade.

Analizando a documentação juntada aos autos e a matéria tributada, constata-se que a empresa exerce as seguintes atividades, todas com fornecimento de material próprio, ou adquiridos de terceiros

- Serviços de detecção, medição e registro de infrações de trânsito por excesso de velocidade mediante utilização de equipamentos/sistemas de registro automático de imagens do tipo "Controladores de excesso de velocidade (radares fixos)" incluindo-se os equipamentos e os sistemas necessários, sua implantação, a manutenção e a atualização tecnológica, a operação dos respectivos equipamentos em locais determinados;

- locação de equipamentos e prestação de serviços por intermédio de Sistemas Integrados e de Informatização composto de equipamentos de sensoramento para coleta e armazenamento de dados e imagens, tratamento de imagens e dados coletados, emissão de Notificação de Infrações, apuração de arrecadação, dados estatísticos e contagem volumétrica referentes ao Controle Eletrônico de Velocidade Pontual, a ser implantado vias públicas;

- prestação de serviços de processamento de dados e imagens em redutores eletrônicos de velocidade

- serviços especializados de fiscalização de tráfego, compreendendo a detecção e o registro de infrações de trânsito, referente a velocidade superior a permitida no local, através de utilização de equipamento/sistemas de detecção e registro automático de imagens, em modo fixo ou estático de acordo com as características técnicas constantes do contrato,

- prestação de serviços de engenharia para detecção, registro e processamento de imagens de infrações de trânsito, referente ao desrespeito ao sinal vermelho, através da utilização de equipamentos móveis de detecção e registro automático de imagens e dados;

- serviços de sinalização vertical e horizontal

- serviços de sinalização vertical

- serviços de sinalização horizontal;
- serviços de sinalização estatigráfica para melhoria da segurança e fluidez de veículos em ruas;
- serviços de sinalização horizontal e vertical e semáfora, incluindo mobilização e desmobilização de equipe e equipamento pelo regime de preços unitários;
- serviços de implantação de semáforos;
- execução dos serviços de Operação Rodoviária através de equipes de Guinchamento de Veículos na malha rodoviária
- prestação de serviços de manutenção corretiva de sinalização semaforica eletrônica;
- Prestação de serviços de reboque, mediante a utilização de veículos específicos para remoção de outros veículos da via pública
- manutenção de sinalização, com material, equipes e materiais;
- fornecimento e implantação de dispositivos de controle de sinalização vertical e horizontal;
- serviço de conservação, implantação de sinalização da segurança rodoviária;
- confecção de placas de sinalização;
- manutenção e instalação de barras sinalizadoras em veículos,
- serviços de conservação rotineira, periódica, emergencial e serviços de melhoramentos e pequenas obras na malha rodoviária, roçada manual, tapa buracos, transporte de material de jazida para conservação, escavação, pavimentação/regularização do subleito, encascalhamento.

Visto, pois, que a impugnante exerce atividade de prestação de serviços gerais, por exemplo, o reboque de veículos, instalações de placas prestação de serviços de engenharia de trânsito, por exemplo, prestação de serviços especializados de fiscalização de tráfego, e atividade de construção civil, como conservação da malha viária, melhoramentos e pavimentação de vias públicas, utiliza materiais de sua própria fabricação e adquiridos de terceiros e os contratos por ela firmados podem abranger uma ou mesmo mais de uma atividade

Para a apuração da base de cálculo do auto de infração foram considerados os recebimentos referentes às notas fiscais relacionadas às fls. 11/20 e constantes do anexo 1 .

Diante do exposto, resta, então, determinar o valor das notas fiscais tributadas no auto de infração que deve ser retirado da base de cálculo do tributo por se tratar de atividade sujeita ao percentual de 8% sobre a receita para apuração do lucro presumido. atividades de construção civil, e atividades de engenharia, diversificadas, onde é possível aferir aquelas sujeitas ao percentual de 8%, conforme legislação vigente

Assinado digitalmente em 18/10/2010 por ANTONIO BEZERRA NETO, 16/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMI
M TEIXE

Autenticado digitalmente em 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMI M TEIXE
Emitido em 20/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

A impugnante já reconheceu parte do crédito tributário constante desse processo, (fls 379/384 e transferida para o processo 10680.014 857/2005-71), reconhecendo que as receitas das atividades abaixo relacionadas estão sujeitas ao percentual de 32% para apuração do lucro presumido:

- prestação de serviços de fiscalização, de engenharia de trânsito para detecção, medição e registro de infração de trânsito por excesso de velocidade em vias públicas, mediante a utilização de equipamentos, sistemas de registro automático de imagens de controladores de excesso de velocidade (radares móveis);

- prestação de serviços de processamento de dados e imagens em redutores eletrônicos de velocidade VER;

- locação de equipamentos e prestação de serviços por intermédio de sistema integrado e informatizado composto de equipamentos de sensoramento para a coleta e armazenamento de dados e imagens, tratamento e imagens e dados coletados, emissão de notificação de infração, apuração de arrecadação, dados estatísticos e contagem volumétrica referente a infrações de trânsito recebidas pelo controle eletrônico de velocidade pontual

Cotejando a legislação vigente (e os conceitos aqui adotados), com a documentação analisada, verifica-se que constam da matéria tributada remanescente valores de serviços que estariam sujeitos ao percentual de 8% para a apuração do lucro presumido, eis que perfeitamente identificada a atividade de construção civil (atividades relacionadas à sinalização horizontal e a conservação e melhoria de estradas e vias municipais) e, por consequência, devem ser retiradas da base de cálculo do tributo

O restante da matéria tributada deve ser mantida eis que se refere à prestação de serviços de engenharia de trânsito ou de prestação de serviços gerais, ou mesmo de notas fiscais que discriminam mais de uma atividade sem a individualização dos valores de cada uma delas, estando todas sujeitas ao percentual de 32%.

Em suma, a DRJ entendeu que a atividade de construção civil, quais sejam, atividades relacionadas à sinalização horizontal e a conservação e melhoria de estradas e vias municipais, sujeitam-se ao percentual de 8% para apuração do lucro presumido. As demais atividades, por se referirem a prestação de serviços de engenharia de trânsito ou de prestação de serviços gerais, ou mesmo de notas fiscais que discriminam mais de uma atividade sem a individualização dos valores de cada uma delas, deve sujeitar-se ao percentual de 32%.

A decisão restou assim ementada, *in verbis*:

Ano-calendário. 2000

Lucro Presumido

Base de cálculo. A base imponible do lucro presumido é apurada mediante a aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta, quando demonstrado que se trata de pessoa jurídica que se dedica à atividade de prestação de serviços

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 de 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade

Aos serviços de profissão regulamentada, com ou sem emprego de materiais, aplica-se o percentual de 32% para determinação da base de cálculo do IRPJ, salvo nos casos de atividades de construção civil e atividades diversificadas em que for possível a separação do faturamento de cada atividade

Inconformado, o Contribuinte aviou recurso voluntário contra a parte do crédito tributário mantido perante a DRJ, alegando, em suma, o seguinte:

- a) preliminarmente, a nulidade do auto de infração por ter sido lavrado fora do estabelecimento do contribuinte;
- b) ainda em sede de preliminar, a nulidade do lançamento, por ter havido o desmembramento do procedimento de fiscalização, resultando em dois autos de infração, um sobre o período de julho a dezembro de 2000 e outro sobre o período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003.
- c) No mérito, que andou mal a decisão recorrida em tentar classificar o que seja benfeitoria para fins de definição do que material aplicado à prestação de serviços, ressaltando que *“a sinalização vertical, semaforica e de radares não podem ser retiradas sem destruição, tornando-se inaproveitáveis e, mais ainda, utilizam tanto material e benfeitorias quanto as horizontais. São, portanto, fixas deverão permanecer no lugar em que foram fixadas enquanto durar e estiverem em bom estado, ou serem substituídas por obsoletas”*.
- d) Ainda, alega o Recorrente que *“as mencionadas notas fiscais que «discriminam mais de uma atividade sem a individualização dos valores» estão acompanhadas de relatórios e planilhas de medições e contratos, especificando os valores de sinalização horizontal e vertical, em separado, bem como outras obras, facilmente identificáveis que, com certeza, não foram alvo de um exame mais profundo por parte dos Julgadores”*.

Assinado digitalmente em 18/10/2010 por ANTONIO BEZERRA NETO e em 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIN M TEIXE

Autenticado digitalmente em 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMIN TEIXE

Emitido em 20/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

-
- e) Que há sempre exigência, por força dos editais de contratação, da presença de um engenheiro responsável pelo cumprimento dos contratos e realização dos serviços ora tributados;
- f) Que o Recorrente é uma empresa de engenharia que executa obras por empreitada global, com emprego de materiais, sujeitando-se ao percentual de apuração do lucro presumido em 8%;
- g) Que a instalação de sinalização vertical, semaforica e de radares demanda atividade de engenharia com emprego de materiais, sujeitando-se ao percentual de 8%, não podendo essa atividade ser enquadrada como de prestação de serviço técnico de profissão regulamentada, pois os engenheiros responsáveis são empregados do Recorrente;

É este o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Relator

O recurso é tempestivo e, atendidos os demais requisitos legais, dele conheço.

PRELIMINAR LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O contribuinte aduz, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração, por ter o mesmo sido lavrado fora do estabelecimento do contribuinte.

No entanto, da leitura do auto de infração de fls. 03/09, consta como local da lavratura do auto de infração, o endereço do contribuinte

De fato, o lançamento tributário é um ato administrativo que se consolida com a notificação do contribuinte, o que se deu, conforme o auto de infração, no seu estabelecimento, pelo que a alegação do Recorrente não se coaduna com o que se extrai do próprio auto de infração.

Por fim, já é entendimento cediço no âmbito deste Conselho Administrativo que o local da lavratura do auto de infração, se diverso do estabelecimento do contribuinte, não provoca a sua nulidade. Leia-se, neste sentido, a súmula nº do extinto 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, *in verbis*:

Pelo exposto, rejeito a preliminar.

PRELIMINAR VÍCIO NA EDIÇÃO DO MPF.

Com relação à segunda preliminar, requer, o Recorrente, seja reconhecida a nulidade do auto de infração relativo ao período de janeiro de 2001 a dezembro de 2003.

No entanto, referido auto de infração e referido período de tributação não são objeto de discussão no presente processo, que reza exclusivamente sobre o IRPJ de julho a dezembro de 2000, pelo que a preliminar deve ser igualmente rejeitada.

MÉRITO.

No mérito, o litígio foi delineado pelo douto Julgador da DRJ, que o restringiu “à *determinação do percentual a ser utilizado sobre a receita bruta auferida pela impugnante para fins de apuração do lucro presumido*”

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 nº 9.249/95, *in litteris*:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

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*:

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

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 nº 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:

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

Dessa feita, a tributação dos serviços de engenharia restou mitigada, devendo àquelas 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.

No caso em apreço, a Autoridade Fiscal, por amostragem, definiu a integralidade dos serviços restados pelo Recorrente como sendo de natureza genérica, sem o emprego de materiais.

E, de fato, o próprio contribuinte reconheceu que algumas de suas atividades são de serviços genéricos, sujeitas ao percentual de 32%, tanto que recolheu parcialmente o tributo lançado.

No entanto, a DRJ, aplicando a inteligência consagrada no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30, de 14 de outubro de 1999, entendeu que “*como benfeitoria agregada ao solo, aquela que não pode ser retirada sem destruição ou qualquer modificação, fratura ou dano, por exemplo, a instalação de sinalização horizontal é considerada benfeitoria, enquanto a instalação de sinalização vertical e de radares, podendo ser retirada e fixada em outros locais sem dano à sua estrutura, não é considerada benfeitoria, para efeitos de determinação da base de cálculo do lucro presumido*”. Vejamos o que são considerados serviços de engenharia pelo Ato Declaratório Normativo COSIT nº 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

De acordo com esse entendimento, a DRJ exclui da tributação aquelas receitas decorrentes da prestação de serviços de (i) sinalização horizontal e (ii) conservação e melhoria de estradas e vias municipais, sujeitando-os ao percentual de 8%.

Quanto aos demais, a DRJ entendeu estarem os mesmos sujeitos ao percentual de 32%. Ainda, como em inúmeras notas fiscais, havia previsão de prestação de serviços de sinalização vertical e horizontal, a DRJ entendeu que os valores delas decorrentes não poderiam ser excluídos, por ausência de elementos suficientes para individualizar os valores às respectivas prestações de serviço.

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 tomando 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 entende-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 semaforica, verifico que a mesma pode ser realizada de várias formas: 1ª) sinalização semaforica móvel, geralmente utilizada em obras viárias, seja luminosa, seja pelo sistema de "paré e siga", e 2ª) sinalização semaforica 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, identifiquei 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:

FLS – ANEXO I	NOTA FISCAL	SERVIÇO COM EMPREGO DE MATERIAIS
98	2008	Sinalização viária horizontal e vertical
99	2009	Sinalização viária horizontal e vertical
100	2010	Sinalização viária horizontal e vertical
101	2011	Sinalização viária horizontal e vertical
111	2021	Sinalização viária vertical
112	2022	Sinalização viária vertical
121	2031	Sinalização viária horizontal e vertical
128	2038	Sinalização viária vertical
142	2052	Sinalização viária vertical
143	2053	Sinalização viária horizontal
146	2056	Sinalização viária horizontal
151	2061	Sinalização viária horizontal e vertical
156	2066	Sinalização viária vertical
158	2068	Sinalização viária vertical
163	2073	Implantação de semáforo
171	2081	Sinalização viária vertical
172	2082	Sinalização viária vertical
181	2091	Sinalização viária vertical
182	2092	Sinalização viária vertical

Assinado digitalmente em 18/10/2010 por ANTONIO BEZERRA NETO 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMI
M TEIXE

Autenticado digitalmente em 18/10/2010 por ALEXANDRE ANTONIO ALKMI M TEIXE

Emitido em 20/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

185	2095	Sinalização viária horizontal e vertical + 4
143	2103	Sinalização viária vertical
194	2104	Sinalização viária horizontal
211	2122	Sinalização viária horizontal e vertical
229	2140	Sinalização viária horizontal
232	2143	Sinalização viária vertical
256	2166	Sinalização viária horizontal e vertical
263	2173	Sinalização viária horizontal e vertical
264	2174	Sinalização viária horizontal e vertical
265	2175	Sinalização viária horizontal e vertical
267	2177	Sinalização viária horizontal e vertical
270	2180	Sinalização viária vertical
271	2181	Sinalização viária vertical
275	2184	Sinalização viária vertical

Para a apuração do tributo devido, deverá a autoridade preparadora excluir os valores efetivamente recebidos em decorrência das notas fiscais supra relacionadas do presente auto de infração.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o recurso, para excluir da tributação os valores recebidos em decorrência das notas fiscais supra relacionadas, mantendo o lançamento quanto aos demais fatos geradores, observada a decisão proferida pela DRJ. É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira