



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

Processo nº 10980.009425/2003-01
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.841 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 29 de março de 2011
Matéria CSLL
Recorrente ENGEVIDROS ENGENHARIA E COMÉRCIO DE VIDROS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999

EEXECUÇÃO DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA GLOBAL. FORNECIMENTO DE MATERIAL E MÃO-DE-OBRA. TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL PARA O CANTEIRO DE OBRAS.

A operação de execução de serviços contratados por empreitada global (fornecimento de material e mão-de-obra) é equiparada a venda de mercadorias, aplicando-se o coeficiente de presunção do lucro de 8% (comércio), para efeito do IRPJ. As mercadorias, ainda que adquiridas de terceiros em nome da empreiteira, transferidas para o canteiro das obras, já fazem parte do valor global da execução dos serviços contratados por empreitada. Por conseguinte, não há que se falar em adicionar as transferências de material para o local das obras na base de cálculo da CSLL, pois já integram o preço total da obra (execução de serviços com fornecimento de material).

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Andre Almeida Blanco, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Jose de Oliveira Ferraz Correa e Edwal Casoni de paula Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 203/223 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Curitiba (fls. 252/257) que julgou improcedente a impugnação, mantendo a exigência da CSLL do ano-calendário 1999.

A decisão recorrida foi assim ementada (fl. 252):

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 1999

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. VENDA DE MATERIAIS UTILIZADOS. EXCLUSÃO DE RECEITAS. INCABIMENTO.

A receita auferida com a venda de mercadorias utilizadas na prestação de serviços compõe a base de cálculo da CSLL.

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição/compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Lançamento Precedente

(...)

O auto de infração da CSLL trata de crédito tributário do ano-calendário 1999, no montante de R\$ 191.288,25, estando inclusos multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 29/08/2003 (fls.220/222).

Quanto aos fatos, consta do auto de infração a imputação das seguintes infrações (fl. 221), *in verbis*:

(...)

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido - CSLL em virtude de compensações indevidas, no primeiro a quarto trimestres de 1999, conforme DCTFs de fls.84/85, tudo melhor detalhado em Termo de Verificação Fiscal

de fls. 223/225 parte integrante e indestacável deste Auto de Infração.

(...)

002 - CSLL DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO - CSLL RECEITAS NÃO DECLARADAS (VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS)

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, no primeiro a quarto trimestres de 1999, conforme planilhas de fls. 62, tudo melhor explicitado em Termo de Verificação Fiscal de folhas 223/225, parte integrante e indestacável deste Auto de Infração.

(...)

Complementando a descrição dos fatos, consta do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do lançamento fiscal (fls. 223/224), *in verbis*:

(...)

RECEITA OPERACIONAL ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

No ano calendário de 1999 a empresa apresentou a declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Presumido, conforme cópia às fls.8 a 27.

Confrontando os valores informados na declaração com a escrituração contábil e fiscal da empresa, constatamos que o contribuinte deixou de incluir na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, as receitas de vendas de materiais utilizados nas obras - conta 30101011 (3334) - Material para Obras - constante do Livro Razão (cópia às fls. 86/117), tendo sido classificado no Livro de Apuração do ICMS com os códigos 524 e 624.

Considerando que a atividade da empresa é a execução de obras de construção civil e que nos contratos de empreitada firmados (doc. de fls.122 a 193), a execução de serviços sob sua responsabilidade, inclui além da mão de obra o fornecimento de materiais e acessórios; considerando que na aquisição desses materiais as notas fiscais foram emitidas em seu próprio nome, conforme cópias de algumas Notas Fiscais às fls. 194 a 217 e considerando ainda, que a empresa dá garantia de 05 (cinco) anos para quebra de vidros proveniente de defeitos da matéria prima, stress térmico ou defeito de colocação, as receitas auferidas pelos materiais (CFOP 524 e 624) integram a base de cálculo da CSLL.

(...)

COMPENSAÇÃO INDEVIDA

Com relação aos valores da contribuição social que a empresa alega terem sido recolhidos a maior em exercícios anteriores (doc. de fls. 63/81), não foram aceitas as compensações por esta fiscalização, devido os valores pleiteados serem oriundos da exclusão das receitas dos materiais aplicados nas obras (CFOP 524 e 624), conforme já mencionado no parágrafo anterior, ocasionando assim um crédito inexistente.

Tendo em vista que o contribuinte apresentou DCTFs retificadoras em 09/07/2003 (fls. 82 a 85) compensando a Contribuição Social com pretensos créditos e que pelas razões mencionadas acima, não há créditos a serem compensados, os valores abaixo demonstrados, foram levados à tributação.

(...)

Na peça impugnatória apresentada na instância *a quo*, a contribuinte aduziu, em síntese, as seguintes razões (fls. 228/230):

- que foi autuada por deixar de incluir na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as receitas de vendas de materiais utilizados nas obras (transferências de materiais para as obras contratadas - execução de serviços com fornecimento de material – contrato de empreitada por preço global);

- que se trata de transferência de materiais para as obras com os códigos específicos de CFOP; 524 para dentro do Estado e 624 para obras fora do Estado, classificando assim nesses códigos o registro de saídas de mercadorias;

- que para determinação da base de cálculo para a Contribuição do PIS, a empresa com base na legislação vigente exclui os valores registrados nestes códigos;

- que tais procedimentos foram amparados pela Instrução Normativa nº 126/88, Lei 9.718/98 e Lei 8.383/91;

- que a transferência de material para posterior utilização na obra, nos serviços de colocação de vidros e estruturas de alumínio, enquadra-se na lista de serviços anexa ao Decreto-lei 406/68. Ou seja: o fornecimento de materiais esta fora do campo de incidência do ICMS, ressalvada a mercadoria que tenha sido produzida pelo prestador de serviço fora do local da obra, que não é o caso em tela, visto que a empresa aplica material e mão de obra diretamente nas obras contratadas;

Lei nº 9.718/98:

- que a empresa não tem a possibilidade de produzir vidros e esquadrias de alumínio; que, portanto, precisa adquiri-los de terceiros, o que faz aumentar a sua receita bruta, apesar dessa aquisição ser apenas o meio para a empresa atingir o faturamento, o que ocorre com a prestação de serviços de colocação na própria obra;

- que segundo a Lei nº 9.718/98, que passou a disciplinar as contribuições sociais (PIS e Cofins), ampliando a base de cálculo, deixou de ser o faturamento puro e simples para alcançar a receita bruta, assim considerando a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica;

- que, não obstante, na determinação da base de cálculo dessas contribuições, a Lei 9.718/98 conferiu aos contribuintes o direito de exclusão da receita bruta, as vendas

canceladas, reversão de provisões operacionais, recuperação de créditos baixados como perda, receita decorrente de venda de bens do ativo permanente, bem como os valores, que computados como receita, tenham sido transferidos a outras pessoas jurídicas, visando a não cumulatividade, motivo pelo qual a recorrente deduziu os valores transferidos a outras pessoas jurídicas;

- que a Medida Provisória nº 1991-18/2000, em seu artigo 47, inciso IV, derogou a possibilidade de serem efetuadas as exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS.

- que, entretanto, no período de 01 de fevereiro de 1999 a 07 de setembro de 2000, período de vigência do art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, a requerente efetuou a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores que, computados como receita, foram transferidos a outra pessoa jurídica.

- que, em relação à CSLL, aplicou o mesmo procedimento do item anterior, quanto ao período citado.

- que requer seja reconhecido o direito de compensar os valores recolhidos indevidamente.

Irresignada com com decisão *a quo*, da qual tomou ciência em 30/01/2007 (fl. 261), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 01/03/2007 (fls. 264/270), juntando ainda os documentos de fls. 271/396, cujas razões, em resumo, são as seguintes:

- que a recorrente não vende vidros e acessórios para seus clientes, mas sim vende um projeto, estando incluso: projeto arquitetônico, matérias para serem aplicados na obra e mão de obra especializada; que pelo projeto a recorrente elabora um contrato com preço fechado; que se forem consideradas todas as transferências de mercadorias para a obra, integrante com projeto contratado, a recorrente estaria pagando os impostos em duplicidade, o que causaria um enriquecimento ilícito por parte do fisco;

- que em relação as compensações informadas nas DCTF retificadoras de 09/07/2003, informando aproveitamento de créditos da CSLL dos anos-calendário 1994 a 2002, até o momento não teve resposta, fato que estaria ferindo o direito da ampla defesa e do contraditório.

- que, por outro lado, o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração da CSLL, considerou indevida a compensação, sem maiores explicações.

- que os créditos deveriam ser analisados pelo fisco, bem como dado explicações;

- que não procede, simplesmente, a alegação do fisco que tais créditos estariam decaídos, pois seria pacífica a aplicação da “tese do 5+5” do STJ, para efeito de repetição do indébito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Conforme relatado, a lide versa acerca do lançamento da CSLL do ano-calendário 1999, em face das seguintes infrações imputadas via auto de infração:

- a) CSLL – diferença apurada: não inclusão na base de cálculo da CSLL de receitas de vendas de materiais empregados na obra;
- b) Falta de recolhimento de CSLL – Compensações indevidas.

Quanto à primeira infração, a recorrente alegou, em resumo, que executa obras de construção civil por empreitada para seus clientes, fornecendo serviço e material; que a contratação da obra – execução de serviço e fornecimento de material - é por preço global; que as transferências de material para o local das obras, adquiridos de terceiros em seu próprio nome, integram o preço total da obra (execução de serviços com fornecimento de material); que, por isso, os valores dos materiais empregados nas obras não foram computados na base de cálculo da CSLL, para evitar duplicidade de cômputo e de tributação; que, nesse sentido, invocou a seguinte legislação: IN SRF n.º 126/1988, Lei 8.383/1991, Lei 9.718/1998 e Decreto nº 406/68 e suas atualizações (Lista de serviços tributados pelo ISS).

No que concerne à segunda infração, a recorrente alegou que, em períodos de apuração anteriores a 1999 adicionou os valores das transferências de materiais para as obras contratadas por empreitada global na base de cálculo da CSLL; que, entretanto, revendo tal situação, não incluiu no ano-calendário 1999; que, por conseguinte, recolheu CSLL a maior nos períodos anteriores; que, sendo assim, passou a compensar os créditos desses períodos com a CSLL do ano-calendário 1999.

Nesse sentido, a contribuinte prestou informações detalhadas à fiscalização (fls. 63/91):

(...)

2 - Em segundo lugar, a empresa atua no ramo de Comércio, Engenharia e projetos e colocação de vidros, Fachadas de ACM, caracterizando como obras da construção Civil.

Diante desta atividade, a empresa transfere os materiais para as obras, com os códigos específicos de CFOP, 524 para dentro do estado e 624 para obras fora do estado. Classificando assim neste código os registro de saídas de mercadorias.

Sendo que para determinação da base de cálculo das contribuições: para o PIS, a COFINS, CSLL, e Imposto de Renda sobre o Lucro (Lucro Presumido), a empresa com base na legislação vigente, excluiu os valores registrados neste códigos.

Trata-se de material adquirido de terceiros, transferido para obra, sendo que o mesmo também não foi efetuado o crédito do ICMS.

Tais procedimentos estão amparados na Instrução normativa 126/88, Lei nº 9.718/98 e Lei nº 8.383/91.

Assim, em exercícios anteriores onde os valores dos impostos foram recolhidos a maior, a empresa levantou em planilhas da seguinte forma:

1) - As planilhas denominadas anexo I, foram demonstrados os meses onde a empresa fez o recolhimento dos impostos a maior.

2) — As planilhas denominadas anexo II, foram demonstradas as atualizações dos valores, e os meses onde foram efetuadas compensações dos impostos.

3) — As planilhas denominadas de anexo III são as onde foi demonstrado as vendas efetivas da empresa.

4) — Ainda, existem dois processo contra o pagamento a maior do PIS/COFINS (...).

A propósito, quanto o ramo de atividade da empresa recorrente, o Termo de Verificação Fiscal expressamente confirma ser mesmo o ramo de construção civil (fl.223), *in verbis*:

(...)

EXERCÍCIO DE 2000 - ANO CALENDÁRIO DE 1999

A atividade da empresa é engenharia de projetos e de execução de obras no ramo de estruturas e esquadrias de alumínio e aço, envidraçamentos, revestimentos de fachadas, comércio, importação e exportação de vidros e acessórios, conforme cópia do Contrato Social e da última Alteração contratual de fls. 118 a 121.

(...)

Quanto ao ano-calendário 1999, na época estava em vigor a 8ª Alteração Contratual, de 24 de setembro de 1997 (fls.235/236), cuja Cláusula Quarta dispõe o seguinte:

(...)

CLÁUSULA QUARTA: Alteram-se as atividades econômica para ENGENHARIA DE PROJETOS E DE EXECUÇÃO DE OBRAS NO RAMO DE ESTRUTURAS E ESQUADRIAS DE ALUMÍNIO E AÇO, ENVIDRAÇAMENTOS, REVESTIMENTOS DE FACHADAS E DE SISTEMAS DE AUTOMATIZAÇÃO DE PORTAS; COMÉRCIO DE VIDROS E ACESSÓRIOS; IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO.

(...)

Nesse ano-calendário 1999, a empresa celebrou contratos particulares de empreitada com seus clientes para execução de serviços de engenharia com fornecimento de material, por preço global (discriminando, de forma detalhada, a quantidade de material a ser fornecido/empregado nas obras contratadas), conforme cópias de instrumentos contratuais (fls 122/192).

Em regra, as cláusulas primeira e segunda dos instrumentos de contrato particular de empreitada, por preço global, tem a seguinte redação:

“CLAUSULA PRIMEIRA: QUANTIDADES E PREÇOS

O fornecimento de materiais e mão de obra previstos neste contrato, compreendem a execução de serviços e fornecimento de esquadrias de alumínio e vidros e acessórios para sua montagem, na obra do Contratante.”

CLÁUSULA SEGUNDA.

Preço(material + mão de obra) R\$....”

Em face do exposto, tem razão a recorrente em sua irresignação.

A recorrente no ano-calendário 1999 submeteu-se à apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido, conforme cópia da DIPJ 2000 (fls. 08/27).

Nos anos anteriores, e posteriores, a recorrente, também, teria optado ou adotado o regime de apuração dos resultados pelo Lucro Presumido, conforme explicações dadas à fiscalização (fls. 63/76).

Como é óbvio, a receita bruta é o valor da operação contratada por empreitada, ou seja, o preço global (mão de obra + material).

A propósito, o Ato Declaratório Normativo – ADN COSIT nº 06/97 esclarece que quando há execução de serviços contratados (fornecimento de material e mão-de-obra), a operação é equiparada a venda de mercadorias, aplicando-se o coeficiente de presunção do lucro de 8% (comércio), para efeito do IRPJ.

Logo, as mercadorias, ainda que adquiridas de terceiros em nome da empreiteira, transferidas para o canteiro das obras, já fazem parte do valor global da execução dos serviços contratados por empreitada.

A fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal de fls.237/239, não descreveu e nem comprovou nos autos, que os preços globais das operações de empreitadas contratadas pudessem estar subfaturados, não comportando os valores das mercadorias fornecidas, transferidas para os canteiros das obras.

De modo que não há que se falar em adicionar os valores das mercadorias transferidas para as obras na base de cálculo dos tributos federais, mormente na base de cálculo da CSLL, pois já estão inclusos no preço global da execução dos serviços (mão-de-obra + serviços).

Por conseguinte, afasto a infração CSLL – diferença apurada: não inclusão na base de cálculo da CSLL de receitas de vendas de materiais empregados na obra.

Processo nº 10980.009425/2003-01
Acórdão n.º **1802-00.841**

S1-TE02
Fl. 5

Em relação à infração - Falta de recolhimento de CSLL – Compensações indevidas, está prejudicada, em face da inexistência da infração anterior (infrações conexas).

Por tudo que foi exposto, voto das DAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel