



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

Processo nº 11080.723643/2012-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.693 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2014
Matéria CSLL
Recorrente ESTRUTURAL SERVIÇOS INDUSTRIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ATIVIDADE NÃO COMPROVADA.

As atividades de montagem e manutenção industrial, ainda que realizadas sob a modalidade de empreitada, não caracterizam obras de construção civil, sujeitando as receitas assim auferidas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para determinar a base de cálculo da CSLL sob o regime de tributação com base no lucro presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recuso, nos termo do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento a Conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Estrutural Serviços Industriais Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Porto Alegre/RS, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Introdução

O processo trata de impugnação a auto de infração (AI) de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) às fls. 213/229, relativo a fatos geradores havidos nos terceiro e quarto trimestres de 2007 e nos quatro trimestres de 2008; o lançamento foi no valor originário de R\$ 493.223,50, que acrescido de multa de ofício e juros moratórios, calculados até março de 2012, montaram a R\$ 1.048.354,77. O lançamento foi contra a contribuinte como sócia ostensiva na Sociedade em Conta de Participação (SCP) com a empresa BG Engenharia Ltda.

O AI foi cientificado à contribuinte em 30/03/2012 e a impugnação (fls. 234/259) apresentada em 27/04/2012.

A infração apurada pela agente fiscal foi a aplicação incorreta do percentual de determinação do lucro presumido de 12% sobre as receitas tributáveis auferidas na atividade de serviços em geral, quando o correto seria de 32%, o que acarretou valores declarados e recolhidos a menor de CSLL pela contribuinte. O enquadramento legal dessa infração foi definido no AI em relação ao período de ocorrência dos fatos geradores.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/03/2008:

Art. 37 da Lei nº 10.637/02; Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art. 20 da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 22 da Lei nº 10.684/03.

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2008 e 30/06/2008:

Art. 37 da Lei nº 10.637/02; Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art. 20 da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 22 da Lei nº 10.684/03; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2008 e 31/12/2008:

Art. 2 da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2 da Lei nº 8.034/90; art. 2 da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96; art. 20 da Lei nº 9.249/95 com as alterações introduzidas pelo art. 22 da Lei nº 10.684/03; Art. 3 da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Relatório da Ação Fiscal

O relatório da ação fiscal (RAF, às fls. 195/212) informou que a contribuinte alegava realizar reformas em bens imóveis (tanques de armazenamento, caldeiras,

conversores, esferas e torres, bens estes que são fixados ao solo), em virtude do desgaste decorrente de seu uso e, por força dos contratos, aplicava materiais na realização de seus trabalhos. Assim, a impugnante entendia que poderia adotar como coeficiente de presunção da base de cálculo do IRPJ o percentual de 8%, e para a CSLL de 12%; para tanto, invocava também entendimento expresso pela RFB através do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 30/1999 (ADN Cosit 30/99).

Em pesquisa sobre as atividades da contribuinte, a fiscalização encontrou informações no *site* da empresa segundo as quais as atividades por ela prestadas seriam serviços de engenharia, manutenção e montagem.

Seguindo sua pesquisa, a fiscal apurou ainda que as atividades expressamente realizadas pela contribuinte se enquadravam, como privativas da área de engenharia mecânica, de acordo com a relação de atividades específicas daquela modalidade profissional para fins de preenchimento de Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) no *site* do Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do Rio Grande do Sul (CREA-RS).

Os serviços prestados pela contribuinte decorreram de diversos contratos, alguns deles na condição de sócia ostensiva em Sociedades em Conta de Participação (SCP). Das cópias dos contratos correspondentes aos serviços, a agente fiscal extraiu os seguintes:

- *serviços de manutenção e montagem em torres, vasos, reatores e permutadores de calor;*
- *planejamento, supervisão técnica e controle de qualidade;*
- *serviços de caldeiraria, tubulação e soldas;*
- *serviços de inspeção e manutenção de vasos de pressão e esferas GLP;*
- *serviços de manutenção em tanques de armazenamento e esferas;*
- *serviços de manutenção em conjunto conversor;*
- *serviços de manutenção, fabricação, montagem e desmontagem de tubulações e plataformas;*
- *serviços de manutenção nos fornos e trocadores de calor;*
- *ensaios não destrutivos;*
- *montagem e desmontagem de andaimes tubulares;*
- *serviços de manutenção em caldeira;*
- *projeto, suprimento, construção e montagem das interligações com tanque de armazenamento.*

Disso concluiu que todos eles poderiam ser perfeitamente identificados na descrição de atividades do CREA, englobando as mais diversas prerrogativas da área de engenharia mecânica, não se caracterizando como empreitadas de construção civil.

Os serviços prestados pela contribuinte não se enquadrariam no conceito fixado pelo ADN Cosit 30/99, estando mais alinhados com aqueles dispostos como de competência privativa do engenheiro mecânico no art. 12 da Resolução CONFEA (Conselho Federal de Engenharia e Arquitetura) nº 218/1973. Tais serviços seriam referentes a processos mecânicos, máquinas em geral, instalações industriais e mecânicas, equipamentos mecânicos e eletro-mecânicos, sistemas de produção de transmissão e de utilização de calor, sistemas de refrigeração e de ar condicionado, seus serviços afins e correlatos, incluindo execução de instalação, montagem, operação, reparo ou manutenção.

Dessa forma, a fiscalização concluiu que a prestação de serviços na área da engenharia mecânica ou mesmo de serviços em geral, com ou sem fornecimento de materiais, tem suas receitas sujeitas à aplicação do percentual de 32% para determinação da base de cálculo presumida, tanto do IRPJ, quanto da CSLL.

Nas DIPJs apresentadas para os anos-calendário de 2007 e 2008, foi constatado que a fiscalizada informou IRPJ e CSLL a pagar relativos a SCP. O regime de apuração dos lucros adotado para a SCP foi o mesmo regime que havia sido adotado para a fiscalizada, ou seja: presumido.

Intimada, a contribuinte apresentou sete contratos de constituição de SCP, relacionados aos contratos de prestação de serviços, dos quais participavam mais duas empresas, sendo ela a sócia ostensiva. Abaixo segue o quadro resumo dos contratos e das sócias participantes, com os respectivos serviços contratados:

Unidade de Negócio	Sócia Participante	Contrato	Descrição do Serviço
REFAP	BG Engenharia	8000.0000519.06.2	Serviços de Projeto, Suprimento, Construção e Armazenamento TQ-01P.
REFAP	BG Engenharia	8000.0000636.07.2	Serviços de manutenção do conjunto conversor na parada geral programada da Unidade de Craqueamento
REDUC	BG Engenharia	1050.0032340.07.2	Serviços de manutenção e montagem em Torres, Vasos, Reatores e Permutadores de Calor
RPBC	BG Engenharia	1200.0031684.07.2	Serviços de manutenção e montagem em Torres, Vasos, Reatores e Permutadores de Calor
RPBC	STEELTEC Proj. Serv. Técnicos Ltda.	1200.0031684.07.2	Serviços de manutenção e montagem em Torres, Vasos, Reatores e Permutadores de Calor
REPAR	BG Engenharia	1400.0021525.06.2	Serviços de manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção
REPAR	BG Engenharia	1400.0035600.07.2	Serviços de manutenção de parada programada na unidade de recuperação de enxofre e periféricos

Daí, a agente fiscal concluiu:

Vale destacar que compete ao sócio ostensivo a responsabilidade pela apuração do resultado, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação.

Considera-se sócio ostensivo aquele que, na sociedade, se obriga para com terceiros, sendo, portanto, perante a administração tributária, o responsável

pelo cumprimento das normas aplicáveis à SCP, conforme art. 991 do Código Civil. Nos contratos de constituição de SCP apresentados, constata-se que a fiscalizada assume a condição de sócia ostensiva.

Como os serviços prestados pelas SCP's eram os mesmos que a sua sócia ostensiva prestava em suas operações próprias, adotamos o mesmo entendimento exposto nos itens acima relativamente às atividades desenvolvidas pelas SCP 's constituídas.

Impugnação

A contribuinte inicia seu arrazoado com a síntese dos fatos que levaram ao lançamento. Naquele ponto, salienta que as atividades por ela desenvolvidas, que originaram as diferenças de IRPJ lançadas, eram de manutenção no sistema do conjunto conversor nas paradas de manutenção prestados para a empresa Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás, objeto do contrato nº 1050.0032340.07.2. Tais serviços foram executados por ela, individualmente, bem como através da SCP com a empresa BG Engenharia Ltda..

Partindo do contrato, a impugnante procura demonstrar que a situação de fato enquadraria sua atividade como de construção de imóveis ou obras de serviços auxiliares e complementares da construção civil, conforme disposto no ADN Cosit 30/99.

Anexa como conjunto probatório os documentos:

1. *Instrumento de Contrato n. 1050.0032340.07.2 (firmado com a PETROBRÁS), e seu Anexo I (Docs. 3 e 4);*
2. *resumo (descrição) dos serviços prestados pela impugnante junto à unidade petrolífera de Duque de Caxias/RJ (Doc.5);*
3. *fotografias dos bens nos quais os serviços foram realizados (Doc. 6);*
4. *Notas Fiscais/Fatura de Prestação de Serviços e Relatórios de Medição que lhes dão suporte (Doc. 7);*
5. *Notas Fiscais dos Materiais utilizados na prestação (amostragem), tudo extraído do respectivo contrato (Doc. 8).*

O contrato disporia de forma sucinta que a prestação de serviços seria de manutenção, mas em regime de empreitada global, com fornecimento de mão-de-obra e materiais. Ainda que a palavra utilizada no contrato fosse manutenção, que traduziria em linhas gerais a combinação de todas as ações (técnicas ou administrativas) com o objetivo de manter ou recolocar um bem em estado de plena utilização, a verdade material seria outra.

Abaixo, transcrevemos a síntese da exposição dos argumentos da contribuinte, colocada ao final da impugnação para justificar sua solicitação de cancelamento da autuação:

a) os serviços de montagem, reparação, pintura e manutenção de caldeiras, sistemas conversores, tubulações, reatores e outras estruturas da empresa contratante (PETROBRÁS), constituem-se em obras de grande vulto, executadas em bases de sustentação que estão fixadas ao solo, portanto, realizadas em "bens imóveis", caracterizando-se como "prestação de serviços de construção civil";

b) doutrina e legislação conceituam **"construção civil"** como sendo a **atividade que se exerce sobre bens imóveis**, assim considerado o solo e tudo o que nele se agrega, não se podendo transportar, sem destruição, de um lugar para outro (Código Civil, arts. 79 e 81);

c) de acordo com o **Ato Declaratório Normativo COSIT n. 30, de 14.10.1999**, a atividade de **"construção"** é gênero da qual são espécies a **"edificação"**, **"demolição"**, **"reforma"**, **"reconstrução"**, **"reparação"**, **"pintura"**, **"colocação de vidros e esquadrias"**, em bens imóveis;

d) os serviços prestados pela Impugnante, nos anos de 2007 e 2008, junto à PETROBRÁS, abrangem **montagem e desmontagem de andaimes; caldeiraria, tubulação e soldas; pintura; manutenção de torres, casos e permutadores; manutenção de caldeira; reconstituição das bases de concreto dos equipamentos; substituição de tubulações de vasos e permutadores e de outros componentes internos e periféricos; montagem e instalação de iluminação e alimentação elétrica, enquadrando-se no conceito de "construção civil", definido pelo ADN COSIT n. 30/99**, havendo, inclusive, decisões no mesmo sentido, como se vê na ementa do Acórdão 10-20315, de 13.07.2009, proferido pela 7.Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, e, no Acórdão n. 1202-000.612, de 18 de outubro de 2011, da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

e) tanto os serviços de **"engenharia"** como os de **"construção civil"**, exigem a **"Anotação de Responsabilidade Técnica" (ART)**, não sendo esse requisito, por si só, suficiente para diferenciar ambas as atividades;

f) considerando que **o serviço foi prestado juntamente com o fornecimento de materiais**, a apuração do IRPJ e da CSLL segue o disposto no art. 518 do RIR/99 e nos arts. 15 e 20, da Lei n. 9.249/95 (com a redação dada pela Lei n. 10.684/03), que determinam a aplicação dos coeficientes de presunção de 8% e 12% sobre a receita bruta, respectivamente;

g) de acordo com o **Ato Declaratório Normativo COSIT n. 6, de 13.01.1997**, na atividade de **"construção civil"**, o percentual de 32% sobre a receita bruta somente se aplica quando houver emprego de mão-de-obra, **sem o emprego de materiais**;

h) a retenção de 1,2%, pela fonte pagadora (PETROBRÁS), deixa claro que o percentual de presunção adotado pela recorrente nos anos-calendário de 2007 e 2008 (8% sobre a receita bruta mensal), está correto, o que é corroborado, inclusive, pelo **art. 32, inc. II, da Instrução Normativa SRF n. 480/04 (na redação dada pela IN SRF n. 539/05)**, e, por fim, que (na redação dada pela IN SRF n. 539/05; e, por fim, que

i) a retenção efetuada pela fonte pagadora com base no percentual de 1,2%, não altera os percentuais previstos na legislação, **exceto em relação aos serviços de construção civil com fornecimento de materiais, hipótese em que o coeficiente de presunção da pessoa jurídica beneficiária do pagamento, é aquele determinado no momento da retenção (no caso, $15\% \times 8\% = 1,2\%$), consoante art. 32, inc. II, da Instrução Normativa SRF n. 480/04 (na redação dada pela IN SRF n. 539/05).**"

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 10-43.918 (fls. 619-634) de 16/05/2013, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 30/06/2008, 30/09/2008, 31/12/2008

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO COMPROVAÇÃO DESTA ATIVIDADE. As atividades de montagem e manutenção industrial, ainda que realizadas sob a modalidade de empreitada, não caracterizam obras de construção civil, sujeitando as receitas assim auferidas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) para determinar a base de cálculo da CSLL sob o regime de tributação com base no lucro presumido.

COMPROVAÇÃO DO EMPREGO DE TODOS OS MATERIAIS INDISPENSÁVEIS. Mesmo na atividade de prestação de serviços de construção civil sob o regime de empreitada, o percentual de presunção do lucro é de 32%, quando não houver comprovação do fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução da obra.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 23/05/2013 (A.R. de fl. 637/638) a interessada interpôs recurso voluntário em 11/06/2013 (fls. 639-669) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

De se destacar, de início, que a autuação ora em análise decorreu de um procedimento fiscal levado a efeito na Recorrente e nas SCP constituídas, nas quais era a Interessada sócia ostensiva.

Como resultado do procedimento fiscal, foram lavrados, para os anos-calendário de 2007 e 2008, autos de infração de IRPJ e CSLL, autuados separadamente por tributo e empresa conforme o quadro a seguir.

	Nº CONTRATO	IRPJ	CSLL
Estrutural Serv. Indl Ltda		11080.723.409/2012-13	11080.723.637/2012-93
Steeltec proj. e Serviços	1200.0031684.07.2	11080.723.636/2012-49	11080.723.638/2012-38
Bg Engenharia Ltda.	1200.0031684.07.2	11080.723.639/2012-82	11080.723.640/2012-15
Bg Engenharia Ltda.	0800.0000519.06.2	11080.723.648/2012-73	11080.723.650/2012-42
Bg Engenharia Ltda.	1400.0035600.07.2	11080.723.646/2012-84	11080.723.647/2012-29
Bg Engenharia Ltda.	8000.0000636.07.2	11080.723.644/2012-95	11080.723.645/2012-30
Bg Engenharia Ltda.	1050.0032340.07.2	11080.723.642/2012-04	11080.723.643/2012-41

A autuação ora em análise diz respeito à CSLL decorrente da atividade oriunda do contrato 1050.0032340.07.2.

De se destacar, também, que o auto de IRPJ (PAF nº 11080.723.642/2012-04) do qual decorre o ora analisado já foi julgado neste Conselho na 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da 1ª SEJUL, Acórdão nº 1302-001.199, em 09/10/2013, Relator: Cons. Márcio Rodrigo Frizzo.

Naquele julgamento, a e.Turma, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo na íntegra a autuação sob o argumento de que a atividade desenvolvida pela empresa, relativa ao contrato analisado (1050.0032340.07.2), não era característica de construção civil por empreitada.

Passo à análise do presente caso.

Do conceito de empreitada de construção civil com fornecimento de materiais

O fato central da discussão do presente recurso está na determinação do percentual de presunção do lucro para a CSLL incidente sobre a prestação de serviços da recorrente, que afirma exercer atividades ligadas à construção civil com emprego de materiais, enquanto o cerne da autuação aponta que tais operações são enquadradas como prestação de serviços em geral.

As atividades relacionadas com a construção civil com emprego de materiais são sujeitas a aplicação do percentual de 12% sobre a base de cálculo, enquanto na prestação de serviços em geral, a alíquota aplicada na presunção do lucro é de 32%.

A recorrente trouxe em seus argumentos que realizava obras de grande vulto e, para tanto, envolvia tanto serviços relacionados à engenharia mecânica, quanto serviços de construção civil.

Inicialmente, cumpre verificar se as atividades exercidas pela recorrente por força dos contratos de prestação de serviços em análise podem ser consideradas como “construção civil”.

Em análise do contrato realizado entre a prestadora (recorrente) e a tomadora dos serviços, vê-se que seu objeto era a realização de manutenções, conforme descrito a seguir (fl. 94):

1.1. – O presente Contrato tem por objeto a prestação, pela CONTRATADA, de serviços de Manutenção e Montagem Torres, Vasos, Reatores e Permutadores de Calor, no âmbito da unidade de negócio – UN – REDUC DO ABASTECIMENTO REFINO DA PETROBRÁS, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e no Anexo nº 1 – Especificação dos Serviços. Estes serviços compreendem:

1.1.1. Serviços de Planejamento, Acompanhamento e Programação dos serviços;

1.1.2. Serviços de Caldeiraria e Solda;

1.1.3. Todos os Ensaios Não Destrutivos necessários a Garantia da Qualidade dos Serviços;

1.1.4. A montagem e desmontagem de Andaimos Tubulares ou especiais para execução dos serviços;

1.1.5. A limpeza e remoção de resíduos oriundos dos serviços, bem como a manutenção da limpeza nos locais de trabalho;

1.1.6. Serviços de Elevação de Carga.

Além disso, não foram encontrados serviços suficientes e preponderantes relacionados à construção civil no Anexo 1 – Especificação dos Serviços (fls. 299/322), constatando-se, definitivamente, que os serviços contratados se tratavam de serviços destinados à manutenção de estruturas, bem como identificado à fl. 323, no resumo dos serviços, aos quais se analisa trechos do Anexo 1, adiante.

Conforme se vê à fl. 316, os materiais fornecidos pela recorrente são retirados após a prestação dos serviços de manutenção, ou seja, são de utilização temporária, não se incorporando ao bem, consoante consta em contrato, conforme abaixo:

6.1 – Montagem e Desmontagem

Consiste na montagem e **desmontagem** de andaimes incluindo os pranchões e rodapés **para acesso e execução dos serviços previstos**, incluindo também aqueles que não sejam do escopo da contratada, mas que sejam realizados nos equipamentos **objeto deste contrato**; tais como serviços elétricos, de instrumentação, limpeza, pintura, isolamento térmico e outros **(grifo não original)**.

Salvo pontuais exceções, os contratos previam que o prestador dos serviços forneceria os materiais necessários para a execução dos serviços, que, via de regra, seriam os materiais que se incorporariam de fato à estrutura. Porém, a descrição do fornecimento de materiais prevista nos contratos não se observa no Anexo I, conforme o observado à fl. 305, adiante:

1 – No caso do fornecimento dos Tubos já conformados em “U” pela Petrobrás, será medido considerando o Tubo Reto, ou seja, para cada tubo “U” será medido 2 (dois) Tubos Reto. (item 24 da Planilha de Preços Unitários). (grifo não original)

Ainda, resta claro, contratualmente, que os materiais diversos fornecidos pela recorrente referem-se à manutenção, sendo itens que se incorporam por conta da tomadora de serviços (Petrobrás), conforme fls. 319/320:

Fornecer todo o material de consumo geral, tais como: Estopa, solvente, graxas, lixas, trapos, discos abrasivos, lâmpadas de 110V e 24V, fusíveis, escovas de aço, lonas plásticas ou encerados, conectores, resistências, madeirit, coberturas, etc, exceto os materiais previstos como fornecimento da Petrobrás;

Mais evidente de que a Petrobrás é responsável pelo fornecimento dos materiais que se incorporam aos bens onde os serviços são prestados é o item “Fornecimento da Petrobrás”, constante na fl. 321:

10 – FORNECIMENTO DA PETROBRAS

10.1 – Materiais de aplicação. Entende-se todo o material necessário à execução dos serviços e que permanecem aplicados em função dos serviços executados, como juntas, porcas, parafusos, tubos, chapas, componentes.(grifo não original)

A recorrente, ao se referir a tais manutenções, enquadrava-as como sendo manutenções em bens imóveis pelo fato de serem estruturas ligadas ao solo, ou seja, caracterizou tais manutenções como sendo reforma em imóveis.

O fato é que tais manutenções são realizadas em instalações industriais, máquinas e equipamentos. Não se tratam de reformas com materiais que se incorporam à estrutura, pois as estruturas onde são prestados os serviços realizam processos de transformação de energia para a realização de atividades, como, por exemplo, os reatores e permutadores de calor. Dessa maneira, não há que se falar em reforma de bens imóveis, mas sim manutenção de instalações industriais, máquinas e equipamentos.

Além disso, o razão contábil e as notas fiscais de compra de materiais (fls. 325/612) comprovam que eram feitas manutenção em máquinas e equipamentos, com produtos como, por exemplo, materiais para solda (eletrodos e varetas), abrasivos, cilindros de oxigênio, entre outros.

Outro aspecto a ser mencionado refere-se aos serviços de suporte para a prestação de serviço. Sobre o tema, a recorrente relatou no recurso voluntário que realizou montagem e instalações de iluminação, alimentação elétrica, instalações hidráulicas, entre outros.

Nesses casos, não há os serviços de construção civil, mas sim o suporte para a realização dos serviços de manutenção, como pode ser observado no Anexo 1 dos contratos (fl. 308):

4.1 – Serviços Comuns para todas as Torres, todos os Vasos e Reatores

(...)

c) Instalar e manter, durante toda a parada, iluminação fixa e móvel para execução dos trabalhos internos.(grifo não original)

Ainda, a descrição da Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) referente ao contrato em questão (fl. 114) demonstra claramente as informações de manutenção:

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO EM TORRES, VASOS E PERMUTADORES DE CALOR NAS UNIDADES U3400 E U3500 NA REFINARIA DE DUQUE DE CAXIAS/RJ REDUC, CONTRATO Nº 1050.0032340.07.2, INÍCIO DIA 13/04/2009 À 15/07/2009.

Dessa forma, compartilho da opinião conclusiva da DRJ (fl. 636), quando sintetiza a análise dos documentos:

Fica dessa forma, explicitado que os materiais necessários à execução dos serviços que pudessem ser incorporados no imóvel eram também de responsabilidade da PETROBRÁS, sendo o fornecimento destes pela impugnante exceção e não regra. Isso é mais demonstrativo de que a atividade da contribuinte era de prestar serviço e não de realizar obra de construção civil com o fornecimento total de materiais. (grifo original)

Portanto, relativamente ao contrato analisado, afirma-se que o escopo principal da atividade da recorrente é o de manutenção da estrutura especificada.

Da prestação de serviços por empreitada: Fornecimento de materiais

Para que seja aplicada a presunção de 12% para cálculo da CSLL no lucro presumido, faz-se necessário que a atividade de construção civil por empreitada seja realizada com o fornecimento de materiais necessários à consecução do projeto.

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

A mão-de-obra com fornecimento de materiais possui, via de regra, um lucro menor, justamente pelo montante global cobrado estar incluído boa parte do custo com o material utilizado e incorporado à obra. Portanto, é importante que este material seja incorporado à obra, como tijolo, cimento, estrutura metálica, etc., não sendo apenas acessório para o cumprimento do serviço contratado.

Com base nas informações levantadas no item anterior, não há razão para se discutir o emprego de materiais na prestação de serviços por empreitada, haja vista que as atividades exercidas não são caracterizadas como de construção civil, mas sim de manutenção.

Conclusão

Processo nº 11080.723643/2012-41
Acórdão n.º **1402-001.693**

S1-C4T2
Fl. 684

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator