



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

Processo n° 11080.723648/2012-73
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1302-001.202 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de julho de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente ESTRUTURAL SERVICOS INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007, 2008

LUCRO PRESUMIDO. ALÍQUOTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE.

A alíquota aplicável para apuração do lucro presumido das empresas prestadoras de serviços equivalentes ao de construção civil por empreitada com o emprego de materiais é de 8% para IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MÁRCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR (Presidente), EDUARDO DE ANDRADE, CRISTIANE SILVA COSTA, MARCIO RODRIGO FRIZZO, WALDIR VEIGA ROCHA, LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício.

Na origem foi lavrado auto de infração em razão da suposta divergência de aplicação do percentual de presunção por parte da Recorrida, fato que motivou a constituição, em valores originais, do IRPJ (R\$ 608.039,17), acrescido de Juros (R\$ 265.408,50) e Multa (R\$ 456.029,38), totalizando o montante total do crédito apurado em R\$ 1.329.477,05 (fls. 220/232).

Em resumo, na origem do presente processo administrativo, o AFRFB convenceu-se pela ocorrência dos seguintes fatos, consoante narra o Relatório da Ação Fiscal (fls. 202/219):

(i) Que a recorrida possui como objeto social, entre outros, o serviço de engenharia, montagem e manutenção industrial, realizando esta atividade nos contratos analisados;

(ii) Que é optante pelo lucro presumido e adotou o percentual de presunção de 8% para IRPJ por entender que as atividades que desenvolve têm natureza de empreitadas de construção civil, a saber: reforma em bens imóveis (tanques de armazenamento, caldeiras, conversores, esferas e torres, bens estes fixados ao solo) (fl. 207);

(iii) Que o percentual de presunção está equivocado, pois a Recorrida não pratica a atividade de construção civil, sobretudo pelo fato de que as atividades exercidas são privativas da Engenharia Mecânica, tratando-se de processos mecânicos, máquinas em geral, instalações industriais e mecânicas, inclusive sendo exigida a Anotação de Responsabilidade Técnica (ART), instrumento formal para registro das atividades de engenharia (fls. 209/210);

(iv) Que os serviços comumente contratados nos contratos envolvendo o fiscalizado, assim como também as Sociedades em Conta de Participação (SCP), tais como os serviços de manutenção e montagem em torres, vasos, reatores e permutadores de calor, entre outros, englobam as mais diversas prerrogativas da Engenharia Mecânica, sendo perfeitamente identificados nas descrições de atividades contidas no CREA da jurisdição onde o contrato foi realizado;

(v) Que o percentual adequado é de 32% para o IRPJ, uma vez que as atividades da recorrida se enquadram, em verdade e para efeitos da presunção, como prestação de serviços em geral, por se tratar de serviços de engenharia que não possuem nenhuma particularidade para cálculo do lucro presumido, não sendo caracterizadas como empreitada de construção civil;

(vi) Logo, o AFRFB optou por tributar a diferença da presunção aplicada pela presunção de 32%, constituindo o Auto de Infração;

(vii) Aplicou-se o mesmo entendimento à Sociedade em Conta de Participação (SCP), constituída para a execução do contrato

8000.0000519.06.2 (BG Engenharia Ltda.). A Recorrida, na condição de sócia ostensiva, é a responsável pelos tributos devidos (fls. 213/218).

Encerrada a fiscalização, a recorrida teve ciência do auto de infração em 30/03/2012 (fl. 232). Na sequência, apresentou impugnação em 27/04/2012 (fl. 234), a qual foi julgada totalmente procedente, nos termos da ementa do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) que adiante segue transcrito (fl. 581):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. NÃO COMPROVAÇÃO DESTA ATIVIDADE.

Comprovada a contratação e prestação de fato de serviços de construção civil, no regime de empreitada total, com o fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, é correta a utilização do percentual de 8% para presunção do lucro.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Em decorrência da exoneração do crédito supracitado, a autoridade julgadora deu ciência sobre o resultado do julgamento à recorrida (fls. 593/595) e interpôs recurso de ofício referente ao acórdão em questão, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, e da Portaria MF nº 3, de 2008 (fl. 581).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo.

O recurso de ofício interposto é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

O fato central da discussão do presente recurso está na determinação do percentual de presunção do lucro para o IRPJ incidente sobre a prestação de serviços da recorrida, que afirma exercer atividades ligadas à construção civil com emprego de materiais, enquanto a recorrente alega 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 8% sobre a base de cálculo, enquanto na prestação de serviços em geral (alegação da recorrente), a alíquota aplicada na presunção do lucro é de 32%.

1. Da prestação de serviços relacionados com a construção civil em grandes obras

A recorrida 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 recorrida por força dos contratos de prestação de serviços em análise podem ser consideradas como “construção civil”.

Assim como concluiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), tal informação pode ser afirmada com base no objeto do contrato realizado entre a prestadora e a tomadora dos serviços, a seguir descrito (fl. 96):

*1.1. – O presente CONTRATO tem por objeto a execução, pela CONTRATADA, sob o regime de empreitada por PREÇO GLOBAL, dos **Serviços de Projeto, Suprimento, Construção e Montagem das Interligações com o Tanque de Armazenamento TQ-01P das Instalações de Ampliação da Capacidade de Escoamento do OSCAN da REFAP, de conformidade com os termos e condições nele estipulados e em seus anexos.***

1.2. - O objeto do presente CONTRATO compreende o seguinte escopo, conforme detalhado no Anexo I Memorial Descritivo:

1.2.1. – Gerenciamento;

1.2.2. – Planejamento;

1.2.3. – Garantia de Qualidade;

1.2.4. – Gestão de Saúde, Segurança e Meio Ambiente;

1.2.5. – Projeto;

1.2.6. – *Suprimento;*

1.2.7. – *Canteiro de Obras;*

1.2.8. – *Assistência à Operação;*

1.2.9. – **Construção** e Montagem.

Com base na cláusula supracitada, observa-se que os serviços contratados envolviam atividades relacionadas com a construção civil, tais como o Projeto, Suprimento e Construção.

Além disso, é importante ressaltar que o Anexo I do contrato, onde se encontra o memorial descritivo dos serviços, possui o item 2.4 Escopo de Construção Civil (fls. 311/313), que traz o conceito das obras civis:

As obras civis incluem o projeto, fornecimento de materiais, escavações, reaterros, construção das fundações e estruturas, testes, cura, acabamento, urbanização, transporte e disposição apropriada de resíduos, de todas as obras necessárias à execução do objeto do contrato.

Também consta no memorial descritivo dos serviços o item 3.5 Civil (fls. 331/338), que trata especificamente de obra civis a serem realizadas, tais como:

remoção e demolição de estruturas existentes; levantamento topográfico para locação da obra; movimentação de terra e terraplenagem; execução de fundações; escavação e reaterro; estruturas de concreto armado; armações metálicas; drenagens; arruamento pavimentação e urbanização; fabricação e montagem de todas as estruturas metálicas de suportes de tubulação plataformas e passarelas.

A recorrida ainda apresentou à fl. 368 um documento que sintetiza o escopo dos serviços realizados em face do contrato em questão:

DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS REALIZADOS:

- Montagem e instalação de canteiro de obras para apoio na realização dos serviços, incluindo a instalação dos containeres, pintura geral das salas, instalação da cobertura, instalação de rede hidráulica, instalação de rede de esgoto, instalação de vestiários e sanitários, instalação da rede elétrica provisória, instalação de mobiliário e rede de informática;

- Montagem e instalação de canteiro de obras junto a unidade de realização dos serviços, incluindo montagem de ferramentaria, depósito de materiais em geral, montagem de instalações elétricas provisórias, etc.

- Montagem e instalação de “pipe shop” (oficina para fabricação de tubulação) junto ao canteiro de obras, incluindo a montagem do galpão, instalação de maquinário e ferramentas, etc.

- *Montagem de andaimes junto aos equipamentos (tanques e tubulações) para possibilitar acesso a execução dos serviços contratados, incluindo instalação de tablado, escadas e proteções guarda corpo.*

- *Instalação e montagem de sistema de iluminação e alimentação elétrica para apoio na realização dos serviços.*

- *Fabricação das linhas de interligação do tanque, incluindo projeto de detalhamento, compra de material, fabricação e montagem na unidade.*

- *Pintura geral das novas linhas de interligação do tanque, incluindo acesso de andaimes, preparação, aplicação das camadas de tinta, inspeção e testes necessários.*

- *Serviços gerais de execução de terraplanagem, compactação do solo, etc.*

- *Serviços gerais de execução de taludes de contenção, junto a bacia de contenção do tanque.*

- *Fabricação de suportes de tubulação, incluindo o detalhamento, montagem das formas, ferragens, concretagem, instalação no campo, pintura, etc.*

- *Instalação geral de isolamento térmico nas linhas montadas.*

- *Realização de testes hidrostáticos nas novas linhas. (Grifo não original.)*

Analisando estes pontos, não resta dúvida que as atividades exercidas pela recorrida no recurso em questão se enquadram diretamente como atividade de construção civil.

2. Da prestação de serviços por empreitada

Para que seja aplicada a presunção de 8% para cálculo do IRPJ 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.

Assim, cabe ressaltar a aplicação dos materiais utilizados nos serviços contratados, onde fica evidente a aplicação dos itens em serviços ligados à construção civil, haja vista que o contrato prevê em seu objeto social a contratação sob o regime de empreitada por preço global, ou seja, a prestação de serviços com o emprego de materiais.

Tal situação é verificada na cláusula que trata das responsabilidades da contratada, no item 2.4 Quanto a materiais, máquinas e equipamentos, a seguir descrito:

2.4 – Quanto a materiais, máquinas e equipamentos

*2.4.1 – **Fornecer todos os equipamentos de construção e/ou montagem, máquinas, veículos, combustíveis, lubrificantes, ferramentas, utensílios, materiais de consumo**, equipamentos de proteção individual, móveis e materiais de escritório, conforme definido no Memorial Descritivo – Anexo I, a este CONTRATO,*

bem como qualquer outro componente necessário à execução dos serviços. (Grifo não original)

Pode-se, ainda, verificar esse aspecto com base nas notas fiscais e minutas (fls. 370/460), onde se encontram descritos os serviços de obras civis/arquitetura/estrutura, serviços de instalação e montagem elétrica, serviços de obras civis/arquitetura/estrutura metálica, instalações de tubulações, entre outros.

Reforça-se tal fato na análise da aquisição dos materiais empregados na prestação de serviços (fls. 461/564), onde são identificados itens aplicados em atividades de construção civil, tais como concreto, areia, cimento, pedra brita, grades, telas, entre outros.

Conforme o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), nos casos de empreitada com emprego de materiais o percentual para presunção do lucro para IRPJ seria de 8% caso atendesse o requisito do § 7º, do Art. 1º, da IN SRF 480/2004, *in verbis*:

(...) § 7º Para os fins desta Instrução Normativa considera-se:

I - serviços prestados com emprego de materiais, os serviços contratados com previsão de fornecimento de material, cujo fornecimento de material esteja segregado da prestação de serviço no contrato, e desde que discriminados separadamente no documento fiscal de prestação de serviços;

II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. (Grifo não original.)

Analisando-se as notas fiscais, fica evidente o cumprimento do requisito necessário, tendo em vista que a recorrida ofereceu todos os materiais indispensáveis à prestação de serviços de construção.

Com base nos argumentos supracitados, pode-se concluir que a recorrida possui comprovação da prestação de serviços por empreitada com emprego de materiais.

3. Das Atividades Exercidas pela Recorrida

No que tange às formalidades envolvendo as atividades exercidas pela recorrida, cabe refutar o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ).

Seguindo os argumentos relacionados ao conceito de construção civil trazidos na impugnação pela recorrida (241/248), não cabe caracterizar a construção civil como espécie, mas sim como gênero. Sendo assim, o simples fato de inexistir a menção do termo “construção civil” não significa dizer que a prestação dos serviços está fora do campo de abrangência dos serviços que possuem relação com a construção civil.

Portanto, entende-se que a recorrida está formalmente ligada à atividade de construção civil através de uma de suas espécies (ramificações da construção civil), sendo isso implícito no objeto do contrato social e enquadramento do CNAE.

4. Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto, mantendo a exoneração do crédito prevista na decisão proferida pela DRJ no Acórdão de Impugnação, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator