



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

Processo nº 11080.724523/2010-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.795 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente ESTRUTURAL SERVIÇOS INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

IRPJ. CSSL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. COEFICIENTE DE APURAÇÃO. SERVIÇOS QUE SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE OBRAS CIVIS.

_ A execução de serviços de engenharia civil, mediante contratação sob a modalidade de empreitada global com fornecimento de materiais, tem tributação, sob a sistemática do lucro presumido, com a utilização de coeficiente de presunção de 8%, o que decorre da aplicação da Instrução Normativa SRF nº 480/2004, da Instrução Normativa SRF nº 539/2005, e do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 06/1997.

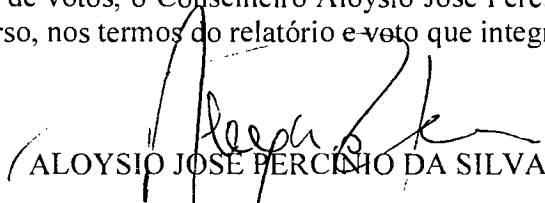
_ A tributação diferenciada (coeficiente de 8%) se aplica exclusivamente quando se tratar de contrato de empreitada de construção (ainda que em acepção mais ampla) e com o fornecimento de materiais em qualquer quantidade. Inteligência do art. 1º, § 7º, II, da Instrução Normativa nº. 480/2004.

_ “Para fins de determinação do percentual aplicável ao lucro presumido e, em consequência, ao lucro arbitrado, o conceito de construção deve ser tido em acepção mais ampla, abrangendo também as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, entre as quais se incluem as instalações elétricas e hidráulicas, desde que tenham por objeto “benfeitoria agregada ao solo ou subsolo”. Estão compreendidas nesse conceito as obras de construção civil em sentido estrito, bem assim as obras de implantação/instalação de iluminação pública, por seu caráter de definitividade e de incorporação aos logradouros públicos em que realizadas”. Precedentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

§

Acordam os membros do colegiado, DAR provimento por maioria, vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Eduardo Martins Neiva Monteiro. Em primeira coleta de votos, o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva votou pelo provimento parcial do recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.


HUGO CORREIA SOTERO - Redator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Sérgio Luiz Bezerra Presta (Substituto convocado), Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamento de ofício formalizado em relação à Recorrente para fins de exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL), apontando a autoridade lançadora insuficiência dos recolhimentos efetuados porquanto adotou a Recorrente, nos exercícios fiscais considerados pela fiscalização, coeficiente de apuração da base presumida correspondente a 8%, quando o correto, segundo a autoridade lançadora, seria 32%.

Do que se depreende da análise dos fatos narrados no processo, a Recorrente, no ano-calendário de 2006, optou pela apuração dos resultados com base no lucro presumido, juntamente com as Sociedades em Conta de Participação, na qual é sócia ostensiva em dois dos instrumentos apresentados (fls. 57 a 64), prestando, em todas as suas operações, serviços de engenharia, indústria e comércio de equipamentos mecânicos, montagem e manutenção industrial, tendo como principal cliente a Petróleo Brasileiro S/A (PETROBRÁS).

Os serviços prestados pela Recorrente, segundo informações por ela prestadas (documentos de fls. 57-235 – Contratos de Prestação de Serviços e Anotações de Responsabilidade Técnica) consistem na manutenção em torres, vasos e permutadores; planejamento, supervisão técnica e controle de qualidade; serviços de caldeiraria, tubulação e soldas; serviços de inspeção e manutenção de vãos de pressão e esferas GLP; serviços de manutenção em tanques de armazenamento e esferas; serviços de manutenção em sistema de conversor; ensaios não destrutivos; e serviços de manutenção em caldeira.

Entende a Recorrente que os serviços descritos se enquadram no conceito de “serviços de engenharia”, de sorte que, na sistemática do lucro presumido, a base para incidência do IRPJ e da CSSL deve corresponder a 8% da receita bruta do exercício.

Em sua impugnação (fls. 300-324) aduziu a Recorrente: (a) a construção de bases de sustentação de torres, tanques de armazenamento, caldeiras, vasos e tubulações são obras de engenharia civil; (b) os serviços de montagem, reparação, pintura e manutenção em torres, vasos de pressão, esferas GLP, permutadores de calor, caldeiras, tanques de armazenamento, sistemas de conversores, tubulações, reatores e outras estruturas, são obras pesadas, edificadas sobre bases de concreto, consistindo em obras de engenharia; (c) o entendimento da Fiscalização não se harmoniza com a realidade, eis que os serviços foram prestados em bens imóveis, enquadrando-se no conceito de construção civil dado pelo Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30, de 1999; (d) termo construção civil, para efeitos tributários, compreende qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo; (e) tendo a prestação de serviços realizada com o fornecimento de materiais (chapas de aço, tubulações, tintas, telas de arame, etc. fls. 398 a 440), para fins de apuração do IRPJ e da CSSL, deve-se obedecer ao disposto no art. 518 do RIR/1999 e os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, com a redação dada pela Lei nº 10.684, de 2003, respectivamente, que impõe a aplicação dos coeficientes de 8% e 12% sobre a receita bruta.

A impugnação apresentada pela Recorrente foi rejeitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre (RS) por decisão assim ementada:



“PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NA ÁREA DE ENGENHARIA MECÂNICA. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.

As atividades de montagem e manutenção industrial, na área de engenharia mecânica, não caracterizam obras de construção civil, sujeitando as receitas auferidas, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ sob o regime de tributação com base no lucro presumido, à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NA ÁREA DE ENGENHARIA MECÂNICA. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.

As atividades de montagem e manutenção industrial, na área de engenharia mecânica, não caracterizam obras de construção civil, sujeitando as receitas auferidas, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL sob o regime de tributação com base no lucro presumido, à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em face da decisão interpôs o contribuinte recurso voluntário (fls. 470-494), reproduzindo as razões de impugnação.

Após a remessa dos autos a este Conselho, apresentou o contribuinte a petição de fls. 516/520, acompanhada dos documentos de fls. 521/778, onde argumenta:

“Como se verifica pelas fotos que compõem os documentos de cada Contrato de Prestação de Serviços (Anexos I a IX), todas as edificações e instalações existentes nas unidades petrolíferas, nas quais prestou serviços, estão construídas sobre bases de sustentação incorporadas ao solo, sendo, portanto, parte integrante das mesmas. Por isso, de acordo com os dispositivos supratranscritos (arts. 79 e 81 do Código Civil Brasileiro), tais instalações e edificações enquadram-se no conceito de “bem imóvel”. A atuação da Recorrente, na condição de contratada, foi a de prestar serviços nesses bens, que para todos os fins legais e jurídicos, são considerados bens imóveis.

7 - Já no que se refere à segunda questão – relacionada ao tipo do serviço que é prestado pela Recorrente – há necessidade de entendermos a amplitude da sua atuação. Nesse particular, as descrições contidas nos contratos de prestação de serviços (Anexos I a IX), também juntados aos autos (fls. 65/234), não são de todo elucidativas. Entretanto, depreende-se dos ditos instrumentos contratuais tratar-se de uma empreitada global, com o emprego de mão de obra e fornecimento de materiais, tal como comprovado, agora, através das fotos que acompanham respectivo contrato e, bem assim, da descrição dos serviços realizados.

...

11 – Não obstante os contratos descreverem, sucintamente, como sendo vinculados a trabalhos de manutenção, trata-se, na verdade, de obrigações que a Recorrente assume para prestação de serviços em regime de empreitada global, com o fornecimento do material (ver notas fiscais fls. 398/433), para realização de reformas, pinturas, conservação e demais ajustes necessários, de modo que todo o complexo da unidade petrolífera continue funcionando com normalidade.

12 – As fotos anexas comprovam e demonstram com maior clareza — facilitando a compreensão dos argumentos da Recorrente — a efetiva e real extensão das atividades por ela desenvolvidas, em face do pactuado com a Petrobrás. É nesse ponto que se justifica o argumento de que a favor da Recorrente milita a máxima no sentido de que a verdade material deve prevalecer sobre a verdade formal, pois o termo "manutenção", utilizado nos contratos, deve ser interpretado com certa dose de temperamento, diante das particularidades existentes no caso concreto.

...

16 – O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 30/99, editado em razão da inclusão do § 4º, do art. 9º, da Lei nº 9.317/96, pela Lei nº 9.528/97, deixa clara a amplitude conceitual do termo "construção de imóveis", para abranger, também, "os seus serviços auxiliares, complementares e de outras obras semelhantes como é o caso da demolição, **reparação, pintura, conservação e/ou reforma** de imóveis...".

É o relatório.



Voto

Conselheiro Hugo Correia Sotero - Relator

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

Razão assiste a Recorrente ao afirmar que a execução de serviços de engenharia civil, mediante contratação sob a modalidade de empreitada global com fornecimento de materiais, tem tributação, sob a sistemática do lucro presumido, com a utilização de coeficiente de presunção de 8%, o que decorre da aplicação da Instrução Normativa SRF nº 480/2004, da Instrução Normativa SRF nº 539/2005, e do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 06/1997.

Quanto a este aspecto, não há discussão no processo.

Para fins de comprovação da subsunção dos serviços executados em cumprimento às obrigações estabelecidas nos diversos contratos celebrados em relação à Petróleo Brasileiro S/A, argumenta a Recorrente no sentido de que: (a) os serviços que constituem o escopo das contratações foram realizados em bens imóveis – “edificações e instalações existentes nas unidades petrolíferas”; (b) os contratos consubstanciam empreitadas globais com fornecimento de materiais; e, (c) o conceito legal de ‘construção de imóveis’, para abranger, também, “os seus serviços auxiliares, complementares e de outras obras semelhantes como é o caso da demolição, reparação, pintura, conservação e/ou reforma”.

Efetivamente, os documentos acostados pela Recorrente comprovam que os Contratos celebrados em face da PETROBRÁS previam o fornecimento integral dos materiais e equipamentos necessários à execução das obras, sendo nesse sentido o item 2.4.1 do Contrato nº. 1350.0021375.06.2 (fl. 652), o item 10.4 do Contrato nº. 1050.0021572.06.2 (fl. 575), e o item 2.4.1 do Contrato nº. 1050.0021572.06.2 (fl. 533). Estabelecem os Contratos, efetivamente, empreitadas globais com fornecimento integral de materiais.

Quanto à descrição dos serviços – malgrado o laconismo dos instrumentos, o que afirma a própria Recorrente –, estabelecem os aludidos Contratos: (a) Contrato nº. 1050.0021572.06.2 – “serviços de manutenção em torres, vasos e permutadores durante a parada da unidade U-1240 incluindo planejamento, execução dos serviços, supervisão técnica, controle de qualidade, montagem e desmontagem de andaimes na REDUC”; (b) Contrato nº. 1050.0021572.06.2 – “manutenção de Torres, Vasos e Permutadores da Unidade U-1240 (Desasfaltação a Propano), e seus Sistemas de Pre-aquecimento, incluindo a execução dos serviços, supervisão técnica, planejamento, controle da qualidade, montagem e desmontagem de andaimes”; e, (c) Contrato nº. 1350.0021375.06.2 – “serviços caldeiraria, tubulação e soldas nas paradas de manutenção das unidades 30/31 da UN-RLAM”.

No corpo dos instrumentos se destaca a indicação da execução de serviços de reforma (substituição de materiais, reparo, substituição de tijolos de paredes internas, soldas, instalação elétrica), pintura, instalação de suportes de aço para sustentação do concreto refratário, instalação de concreto refratário nas pernas de sustentação do equipamento, incluindo preparação do concreto, cura hidráulica e testes específicos de garantia dos serviços,



reparos gerais de alvenaria nas bases de concreto do equipamento, incluindo a preparação das formas, aplicação do concreto, cura hidráulica e acabamento.

Da especificação dos serviços se extrai a incorreção do asserto da Delegacia de Julgamento ao afirmar que o escopo das contratações se resumia à execução de serviços de engenharia mecânica, conceito que, obviamente, não abarca as atividades descritas, mormente aqueles pertinentes à instalação e preparação de concreto, reparos gerais de alvenaria em bases de concreto, pintura e reforma.

Identificada a situação de fato específica – natureza dos contratos (empreitada com fornecimento de materiais) e a natureza dos serviços – resta identificar se os serviços efetivamente executados pela Recorrente se enquadram no conceito de construção civil, de sorte a permitir a aplicação do coeficiente de 8% sobre o faturamento para obtenção da base tributável no regime do lucro presumido.

A primeira interpretação possível é no sentido de que a tributação diferenciada (coeficiente de 8%) se aplica exclusivamente à edificação de bens imóveis, não se estendendo à respectiva manutenção. No entanto, nos termos do que dispõe o art. 1º, § 7º, II, da Instrução Normativa SRF nº. 480/2004, entende-se por 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”.

Interpretando a norma este Conselho estabeleceu que a caracterização de serviços de engenharia, para fins de enquadramento no regime de tributação diferenciada, exige a configuração de três condições: (a) tratar-se de contrato de empreitada; (b) de construção (ainda que em acepção mais ampla); e, (c) com o fornecimento de materiais em qualquer quantidade.

O dissecar do conjunto probatório indica que os contratos celebrados entre a Recorrente e a PETROBRÁS são contratos de empreitada com fornecimento (integral) de materiais, restando aferir se as atividades especificadas se enquadram no conceito de “construção”.

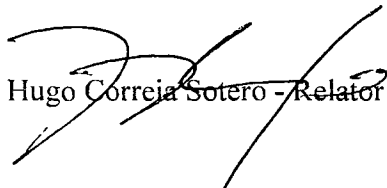
Este Conselho, no Acórdão nº. 1301-00.456 (3ª. Câmara, 1ª. Turma, rel. Waldir Veiga Rocha), consignou que “Para fins de determinação do percentual aplicável ao lucro presumido e, em consequência, ao lucro arbitrado, o conceito de construção deve ser tido em acepção mais ampla, abrangendo também as obras e serviços auxiliares e complementares da construção civil, entre as quais se incluem as instalações elétricas e hidráulicas, desde que tenham por objeto “*benfeitoria agregada ao solo ou subsolo*”. Estão compreendidas nesse conceito as obras de construção civil em sentido estrito, bem assim as obras de implantação/instalação de iluminação pública, por seu caráter de definitividade e de incorporação aos logradouros públicos em que realizadas”.

É fato que os contratos não previram a edificação de estruturas em concreto, porém, ao estabelecerem a obrigação da Recorrente de executar serviços de reforma (substituição de materiais, reparo, substituição de tijolos de paredes internas, soldas, instalação elétrica), pintura, instalação de suportes de aço para sustentação do concreto refratário, instalação de concreto refratário nas pernas de sustentação do equipamento, incluindo preparação do concreto, cura hidráulica e testes específicos de garantia dos serviços, reparos gerais de alvenaria nas bases de concreto do equipamento, incluindo a preparação das formas,



aplicação do concreto, cura hidráulica e acabamento, definiu escopo contratual que se subsume ao conceito (amplo) de construção civil, definido no art. 1º, § 7º, II, da Instrução Normativa SRF nº. 480/2004.

Com estas considerações, conheço do recurso voluntário para dar-lhe provimento.


Hugo Correia Sotero - Relator