



Processo nº	15521.000245/2009-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1302-006.382 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	15 de dezembro de 2022
Recorrente	SANT MAC MANUTENÇÕES TÉCNICAS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO SOBRE AS RECEITAS DE ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PERCENTUAL APLICÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL E DE SERVIÇOS AUXILIARES DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ em caso de contratação de prestação de serviços em geral, sendo que nas hipóteses de contratação de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, e sendo tais materiais incorporados à obra, o coeficiente de determinação do lucro presumido sobre as receitas da atividade deve ser aplicado à alíquota de 8% em vez de 32%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2006

COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO SOBRE AS RECEITAS DE ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PERCENTUAL APLICÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL E DE SERVIÇOS AUXILIARES DE CONSTRUÇÃO CIVIL. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ em caso de contratação de prestação de serviços em geral, sendo que nos casos específicos de contratação de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, e sendo tais materiais incorporados à obra, deve ser aplicada o percentual de 12% em vez de 32%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sergio Magalhães Lima, Flávio Machado Vilhena Dias, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado(a)) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 214/221) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 222/229), relativos ao ano-calendário de 2006 e cujas exigências abarcam a cobrança dos tributos (principal), a incidência dos juros de mora e aplicação de multa de ofício de 75%.

Depreende da leitura da Descrição dos Fatos constantes dos autos de infração de fls. 216 e 224 que a empresa foi acusada de aplicar incorretamente o coeficiente de determinação do Lucro Presumido sobre as receitas de atividade de Prestação de Serviços e, portanto, em relação ao IRPJ, a empresa aplicara, indevidamente, o coeficiente de determinação do Lucro à alíquota de 8% quando, na verdade, deveria aplicar o percentual de 32%, nos termos do que dispunham os artigos 518 e 519 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000/99, bem assim que, no que diz com a CSLL, aplicava o referido coeficiente à alíquota de 12% em vez de 32%, de acordo com o que estabelecerá o artigo 22 da Lei nº 10.684/2003, combinado com o artigo 37 da Lei nº 10.637/2002. Confira-se:

“001 - APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93

APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO

Aplicação incorreta do coeficiente de determinação do Lucro Presumido de 8% sobre as receitas da atividade de PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, quando o correto seria 32%. Apurado pela Fiscalização o valor correto devido a título de IRPJ, foram compensados de ofício os valores pagos pelo contribuinte e retidos em seu nome, conforme informado em DIPJ e DCTF

Igualmente procedido em relação à apuração da CSLL devida, na qual foi utilizado indevidamente o coeficiente de 12% ao invés do coeficiente de 32%.”

A empresa foi intimada da autuação fiscal pessoalmente em 17/11/2009, conforme se verifica do Despacho de fls. 234, e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 235/238 contestando as exigências de IRPJ, tendo suscitado, na oportunidade, as seguintes alegações:

- (i) Que seu objetivo era o “*comércio varejista de peças e equipamentos elétricos, hidráulicos, comercio varejista de peças para motores, serviços de engenharia, montagem e manutenção de instrumentação industrial, mecânica, elétrica e caldeiraria, serviços de construção civil e manutenção de plataformas*”, cujos serviços incluíam o fornecimento de materiais;
- (ii) Que desde 97 o ADN n.º 6, já definia o percentual de 8% para a construção por empreitada, quando houvesse emprego de materiais em qualquer quantidade e de 32% quando aplicado unicamente mão de obra;
- (iii) Que a Solução de Consulta n.º 278 de 08/11/2004 da 8^a RF, decidiu que “para efeito de determinação na base de cálculo do IR pelo lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% sobre a receita bruta auferida em decorrência de prestação de serviços de instalação elétrica, com fornecimento de material. A decisão considerou a ADN n.º 6; e
- (iv) Que todas as notas juntadas contem referências aos pedidos, propostas, ordens de serviço, contratos e detalham os serviços, sempre incluindo o fornecimento de material e o fato de por equívoco não constar nas notas especificamente o fornecimento de materiais não pode ser óbice a busca da verdade operacional.

Em Despacho de fls. 683, a autoridade dispôs que apenas a impugnação ao auto de infração de IRPJ se encontrava nos autos, de modo que entendeu por solicitar que fosse verificada se a impugnação ao auto de infração de CSLL também não tinha sido protocolada e havia deixado de ser juntada aos autos. Ao final ao autoridade entendeu por remeter os autos para o CAC/DRF/Campos dos Goytacazes para que verificasse se a impugnação ao auto de CSLL havia sido protocolada, razão pela qual o processo deveria ser devolvido para julgamento, ou, ao contrário, se a impugnação foi entregue, que fosse juntada aos autos para que o julgamento fosse continuado.

Em resposta, a unidade de origem informou que não encontrou cópia da impugnação ao auto de infração de CSLL (fls. 684), de modo que o processo deveria ser reencaminhado para a autoridade julgadora para que o caso fosse regularmente julgado. Os autos foram encaminhados para autoridade julgadora *a quo* para que a peça de defesa relativa ao auto de infração de IRPJ fosse apreciada.

E, aí, em Acórdão n.º 12-58.875 (fls. 685/725), a 9^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ entendeu por julgar a impugnação improcedente, tendo sido não impugnada a parte da CSLL, cujo crédito deveria ser apartado do processo, de modo que, no final, o acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

PERCENTUAL APLICÁVEL PARA OBTENÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO NO CASO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL E DE PRESTAÇÃO D SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL E DE SERVIÇOS AUXILIARES DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ em caso de contratação de prestação de serviços em geral. No caso específico de contratação de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, aplica-se o percentual de 8% em vez de 32%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em 20/09/2013, a empresa foi, por via postal, devida e regularmente cientificada do resultado do acórdão proferido pela autoridade *a quo*, conforme se verifica do AR de fls. 736 e, na sequência, entendeu por interpor, em 17/10/2013, o Recurso Voluntário de fls. 738/747.

Ao contínuo, o processo foi remetido para este E. CARF. E, aí, esta Turma de julgamento entendeu por dar parcial provimento ao Recurso para que os autos retornassem à DRJ para apreciar a Impugnação relativa ao auto de infração de CSLL (fls. 763/766). Confirase:

“O recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72 e assim sendo, dele conheço.

Vislumbro na matéria levantada em preliminar uma prejudicial ao julgamento da presente lide.

A decisão recorrida assim se pronunciou sobre a CSLL:

“9. A Interessada não apresentou impugnação ao Auto de Infração da CSLL (fls. 222 a 229), a ela cientificado em 30/11/2009 (fl. 223).

10. Assim sendo, há que se apartar o crédito de CSLL deste processo, R\$ 129.212,24 de principal, acrescido da multa de 75% e dos juros de mora, para que seja efetuada a sua devida cobrança.”

Em preliminar a Recorrente alega que a CSLL foi especificamente impugnada, como se vê pela petição protocolizada no mesmo dia e hora da referente ao IRPJ.

Compulsando os autos, especificamente às fls. 763/766, vejo que realmente existe uma impugnação referente à CSLL, com protocolo de 29/12/2009, mesmo dia da impugnação do IRPJ.

Diante do exposto dou parcial provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno do presente processo para que a DRJ/RJ profira nova decisão apreciando a CSLL, tida como não impugnada.” (grifei).

Os autos retornaram à Delegacia de Julgamento para que fosse proferida uma novação decisão apreciando a CSLL tida por não impugnada (fls. 782) e, aí, por meio do Acórdão n.º 12-78.629, a 9^a Turma da DRJ no Rio de Janeiro – RJ acabou julgando as impugnações improcedentes (fls. 786/832), conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

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

Ano-calendário: 2006

PERCENTUAL APLICÁVEL PARA OBTENÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO NO CASO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL E DE SERVIÇOS AUXILIARES DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ em caso de contratação de prestação de serviços em geral. No caso específico de contratação de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, aplica-se o percentual de 8% em vez de 32%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

PERCENTUAL APLICÁVEL PARA OBTENÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO NO CASO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL E DE SERVIÇOS AUXILIARES DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

Aplica-se o percentual de 32% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida da CSLL em caso de contratação de prestação de serviços em geral. No caso específico de contratação de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, aplica-se o percentual de 12% em vez de 32%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Na sequência, a empresa foi intimada do resultado do Acórdão n.º 12-78.629 em 11/02/2016, conforme se verifica do AR juntado às fls. 838, e, no final, entendeu por formalizar, em 25/02/2016, o presente Recurso Voluntário de fls. 838/849 por meio do qual sustenta, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Do equivocado enquadramento Fiscal

Que todos os serviços prestados, sem exceção, incluem o fornecimento total de materiais, conforme comprovam os documentos juntados (notas físicas, ordens de compra, propostas, orçamentos etc);

Que o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 6, de 13 de janeiro de 1997, já definia que, na atividade de construção por empreitada, o percentual da presunção dos lucros seria de 8% quando houvesse o emprego de materiais, em qualquer quantidade, e 32% quando for empregado unicamente mão-de-obra;

Que a Solução de Consulta nº 278, publicada no D.O.U de 08/11/2004 fixou o entendimento de que se aplica o percentual de 8% sobre a receita bruta auferida em decorrência da prestação de serviços de instalações elétricas, com fornecimento de material, bem assim que a Solução de Consulta nº 225, de 11/07/2008, “*todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, os quais serão incorporados à pbra, estão sujeitos à aplicação do percentual de 8% na determinação da base de cálculo do imposto de renda, no Lucro Presumido (...)*”;

Que o seu contrato social e os demais documentos juntados bem comprovam que não é prestadora de serviços em geral, mas, sim, de serviços auxiliares de construção civil e sempre emprega materiais, de modo que se enquadra, induvidosamente, no artigo 15, *caput* da Lei nº 9.249/1995, e não no inciso III, § 1º do referido artigo;

Que a Solução de Consulta nº 173, publicada no DOU de 05/12/2003 estabeleceu que as receitas relativas às atividades de incorporação, construção e venda de imóveis e execução de obras de engenharia, com emprego de materiais, estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL no lucro presumido e no recolhimento por estimativa com base na receita bruta; e

Que o fato de não constar em algumas das notas fiscais o fornecimento de materiais, qualificando a atividade como mista, não pode ser óbice à verdade material, do que se conclui, de acordo com o seu contrato social, realmente presta serviços de engenharia, construção civil, manutenções elétricas, hidráulica e de equipamentos, os quais se tratam de serviços assemelhados, nos termos do ADN nº 06/1997.

(ii) Da Fundamentação do lançamento e do Acórdão

Que a autoridade julgadora a quo analisou os documentos juntados pela Recorrente e, em todos eles, sem exceção, informa que havia o emprego de materiais, porém concluiu que não “têm natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, por si só, já é suficiente para afastar a possibilidade de utilização do percentual de 8% em questão para estes serviços, devendo ser utilizado o percentual de 32%”, sendo que, em nenhum momento, a autoridade julgadora definiu se a Recorrente estaria, ou não, enquadrada no elenco do anexo XIII da IN SRP nº 03/2005, enquanto prestadora de serviços de construção civil ou considerados auxiliares da construção civil, mas relaciona os serviços considerado pela norma como assemelhados, incluindo-se aí os serviços de instalação e manutenção elétrica, de instalações hidráulicas, sanitárias e de gás etc; e

Que a autoridade julgadora *a quo*, mesmo entendendo diferentemente do ADN nº 06/1997 e das Soluções de Consulta nº 278 e 173, informa que há o emprego de materiais, mas, por outro lado, não comprova o legal desenquadramento da Recorrente em relação aos serviços elencados, sendo

que esse ônus é seu, de acordo com os princípios da legalidade, proporcionalidade, razoabilidade e isonomia.

(iii) Do ônus probatório

Que, a partir da juntada das notas fiscais, propostas, ordens de compra, comprovou que seus serviços, auxiliares da construção civil, empregam materiais em sua totalidade e, portanto, estão sujeitos à incidência de IRPJ à alíquota de 8% e CSLL à alíquota de 12%, bem assim que, de acordo com as decisões do Conselho de Contribuintes, as execuções de obras hidráulicas, elétricas e de construção e assemelhados classificam-se como serviços auxiliares da construção civil e a ela devem ser equiparar para efeitos de tributação; e

Que a autoridade fiscal tem o ônus de comprovar que os coeficientes utilizados pela recorrente não inadequados, competindo-lhe, pois, a comprovação de que as receitas da Recorrente não se originam de serviços com o fornecimento de materiais.

(iv) Notas Fiscais

Que os serviços executados se referem à instalação e reparos de válvulas, instalação e fabricação de suportes, nova linha ou entrada de óleo, recuperação de turbo gerador, reparos e recuperação de dutos de admissão e Cater, revisão hidráulicas de navio, retirada e reinstalação de válvulas, reparos em turbos compressor etc., bem assim que tais serviços foram empregados materiais e, no caso, enquadraram-se como serviços de instalações hidráulicas, elétricas ou de montagem industrial, os quais devem ser considerados como auxiliares da construção, nos termos do que dispõe o Anexo III da IN SRP 03/2005.

1. Nota Fiscal 1335: Os serviços de reparo de válvulas com emprego total de material se enquadraram como serviços de instalações elétricas, hidráulicas ou de montagem industrial;
2. Nota Fiscal 1249: Tratam de serviços de recuperação das instalações elétricas do ponto de medição de energia do ponto de entrega e faturamento de gás em que foram empregados materiais;
3. Nota Fiscal 1259: Tratam de serviços de montagem e instalação de válvulas e modificação de tubulação na Plataforma P-31 em que houve o emprego de materiais, os quais, sem dúvidas, devem ser considerados como serviços hidráulicos que se encontram previstos no Anexo III da IN SRP 03/2005; e
4. Notas Fiscais 1376, 1377, 1388, 1394 e 1344, 1238, 1272, 1331, 1338 e 1339: Tratam-se de serviços de instalação em áreas de Plataformas e em Fragata da Marinha de sistema de controle e propulsão em que houve emprego de materiais, sendo que tais serviços devem ser

considerados como serviços de instalação elétrica ou hidráulica, os quais se encontram previstos no Anexo III da IN SRP 03/2005.

Com base em tais alegações, a recorrente pleiteia pelo provimento do seu Recurso Voluntário e, por conseguinte, pelo reconhecimento da insubsistência dos lançamentos fiscais discutidos.

Na sequência, os autos foram encaminhados a este E. CARF para que o Recurso Voluntário seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, devo analisar se o presente Recurso Voluntário preenche os pressupostos recursais intrínsecos e extrínsecos para concluir se, de fato, o recurso pode ser conhecido e analisado.

Na sequência, a empresa foi intimada do resultado do Acórdão nº 12-78.629 em 11/02/2016, conforme se verifica do AR juntado às fls. 838, e, no final, entendeu por formalizar, em 25/02/2016, o presente Recurso Voluntário de fls. 838/849.

Considerando, pois, que o Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo e examinar as alegações preliminares e meritórias que restaram formuladas pela empresa recorrente, as quais, a rigor, e por questões didáticas serão tratadas em tópicos apartados.

Passemos, então, a analisar as alegações lançadas pela recorrente em seu Recurso Voluntário.

2. Do objeto da lide – Do coeficiente de determinação do Lucro Presumido sobre as receitas de atividade de Prestação de Serviços

Conforme restou observado quando da leitura do Relatório, a discussão travada no caso em apreço diz respeito à aplicação do coeficiente de determinação do Lucro Presumido sobre as receitas de atividades de prestação de serviços e que, portanto, a Recorrente acredita plamente que todos os serviços executados durante o ano-calendário de 2006, sem exceção, foram realizados com a inclusão do fornecimento de materiais e, por isso mesmo, enquadrar-se-iam na categoria dos serviços de instalações hidráulicas, elétricas ou de montagem industrial, os quais, a rigor, deveriam ser considerados como auxiliares da construção, nos termos do que dispõe o Anexo III da IN SRP nº 03/2005, de modo que deveria recolher IRPJ à alíquota de 8%, de

acordo com prescreve o artigo 15, caput da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e CSLL à alíquota de 12%.

2.1. Da legislação aplicável à espécie no ano-calendário de 2006

Relativamente ao Imposto de Renda apurado sob o regime do lucro presumido, tem-se que os percentuais aplicáveis na determinação da base de cálculo do imposto encontravam-se definidos nos artigos 518 e 519 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, o qual deve ser aqui aplicado de acordo com o artigo 144 do Código Tributário Nacional¹. Confira-se:

“Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999”

Base de Cálculo

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;

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

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

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

§ 2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§ 3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 2º).

§ 4º A base de cálculo trimestral das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral cuja receita bruta anual seja de até cento e vinte mil reais, será determinada mediante a aplicação do percentual de dezesseis por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração (Lei no 9.250, de 1995, art. 40, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas (Lei no 9.250, de 1995, art. 40, parágrafo único).

¹ Cf. Lei nº 5.172/66. Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 6º A pessoa jurídica que houver utilizado o percentual de que trata o § 5º, para apuração da base de cálculo do imposto trimestral, cuja receita bruta acumulada até determinado mês do ano-calendário exceder o limite de cento e vinte mil reais, ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurado em relação a cada trimestre transcorrido.

§ 7º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a diferença deverá ser paga até o último dia útil do mês subseqüente ao trimestre em que ocorreu o excesso.” (grifei).

Verifica-se, pois, que a regra geral estabelecida pelas Lei nº 9.249, de 1995, e nº 9.430, de 1996, no que diz com a determinação da base de cálculo presumida do IRPJ é de aplicação de 8% para as atividades de comércio e indústria (exceto de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural, com percentual de 1,6%) e de 32% para a de prestação de serviços em geral (exceto em relação à prestação de serviço hospitalar, cujo percentual era também de 8%, bem como de 16% para prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplica 8%).

No que concerne à atividade de prestação de serviços de construção por empreitada, veja-se que a Receita Federal expediu o Ato Declaratório COSIT nº 06, de 13 de janeiro de 1997, que estabelece o seguinte:

“Ato Declaratório Normativo COSIT nº 6, de 13 de janeiro de 1997”

Percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal na atividade de construção por empreitada.

[...]

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.

II - As pessoas jurídicas enquadradas no inciso I, letra "a", deste Ato Normativo, não poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.”

É preciso destacar, de plano, que o item II do referido ADN, o qual, com base no artigo 36, inciso IV da Lei nº 8.981, de 1995, não permitia que optassem pela tributação com base no lucro presumido que se dedicassem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras de construção civil com emprego de materiais em qualquer quantidade, foi tacitamente revogado, em função da derrogação expressa do aludido dispositivo legal pelo artigo 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Em 29/12/2004, foi publicada a Instrução Normativa SRF nº 480, de 15/12/2004, que tratava da retenção, na fonte, de IRPJ, CSLL, Cofins e Pis/Pasep. Confira-se:

“Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004”

[...]

Art. 2º A retenção será efetuada aplicando-se, sobre o valor a ser pago, o percentual constante da coluna 06 da Tabela de Retenção (Anexo I), que corresponde à soma das alíquotas das contribuições devidas e da alíquota do imposto de renda, determinada

mediante a aplicação de quinze por cento sobre a base de cálculo estabelecida no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, conforme a natureza do bem fornecido ou do serviço prestado.”

Porém, em seu artigo 32, a referida IN nº 480 determinava que as disposições constantes dos artigos 1º a 20 alcançavam apenas as retenções na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e do PIS/PASEL, de modo que a aplicação dos percentuais de presunção da base de cálculo do imposto de renda a que estariam sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, nos termos do artigo 15 da Lei nº 9.249, de 1995, não foi alterado.

Em 27 de abril de 2005 foi publicada a Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005, a qual acabou alterando a IN SRF nº 480 e, aí, o ADN Cosit nº 06, de 13 de janeiro de 1997, foi derogado, de sorte que, a partir de então, a prestação de serviços de construção por empreitada com empregos de materiais poderia sujeitar-se à tributação à alíquota de 8% nas seguintes hipóteses: (i) se a contratação fosse de prestação de serviços de construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra; e (ii) o fornecimento do material estivesse segregado da prestação de serviço no contrato, e desde que discriminados separadamente no documento fiscal de prestação de serviços. Não atendida quaisquer condições, aplicar-se-ia, pois, o percentual de 32% de prestação de serviços em geral.

No que concerne à CSLL, o artigo 29 da Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõe:

“Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”

Empresas sem Escrituração Contábil

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.” (grifei).

Por sua vez, o artigo 20 da Lei nº 9.249, de 1995, com redação dada pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, estabelece o seguinte:

“Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995”

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003).”

O referido artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, assim dispõe :

Lei nº 9249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

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

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imanologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - 38,4% (trinta e oito inteiros e quatro décimos por cento), para as atividades de operação de empréstimo, de financiamento e de desconto de títulos de crédito realizadas por Empresa Simples de Crédito (ESC). (Incluído pela Lei Complementar nº 167, de 2019)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).” (grifei).

Da leitura dos referidos artigos, verifica-se que a regra geral estabelecida para a determinação da base de cálculo presumida da CSLL, foi a da aplicação do percentual de 12% para as atividades de comércio e indústria (como também se observa dos referidos artigos, para as atividades de comércio e indústria a base de cálculo presumida do IRPJ é igual a 8% da receita bruta) e de 32% para a de prestação de serviços em geral (como também se observa dos referidos artigos para a atividade de prestação de serviços em geral a base de cálculo presumida do IRPJ é igual a 32% da receita bruta).

Como já visto, em 27 de abril de 2005 o ADN Cosit nº 06, de 13 de janeiro de 1997, foi derrogado pela IN SRF nº 480, de 15/12/2004, com as alterações introduzidas pela IN SRF nº 539, de 25/04/2005, publicada em 27/04/2005, de modo que, a partir de então, o percentual de 12% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida da CSLL apenas pode ser aplicado (i) se a contratação for de prestação de serviços de construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, e (ii) o fornecimento do material estiver segregado da prestação de serviço no contrato, e desde que discriminados separadamente no documento fiscal de prestação de serviços. De resto, aplica-se o percentual de 32% de prestação de serviços em geral.

A IN SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, vigente no ano-calendário de 2006, assim dispunha em seu Título V, Normas e Procedimentos Aplicáveis à Atividade de Construção Civil, Capítulo I, Disposições Preliminares, Seção Única, Conceitos:

“Instrução Normativa nº 3, de 14 de julho de 2005”

Art. 413. Considera-se:

I – obra de construção civil, a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo, conforme discriminação no Anexo XIII;

[...]

X – serviço de construção civil, aquele prestado no ramo da construção civil, tais como os discriminados no Anexo XIII;

[...]

XX – empresa construtora, a pessoa jurídica legalmente constituída, cujo objeto social seja a indústria de construção civil, com registro no CREA, na forma do art. 59 da Lei nº 5.194, de 1966;

[...]

XXVIII – contrato de construção civil ou contrato de empreitada (também conhecido como contrato de execução de obra, contrato de obra ou contrato de edificação), aquele celebrado entre o proprietário do imóvel, o incorporador, o dono da obra ou o condômino e uma empresa, para a execução de obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, podendo ser:

a) total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX, que assuma a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material;

b) parcial, quando celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material;

XXIX – contrato de subempreitada, aquele celebrado entre a empreiteira ou qualquer outra empresa subcontratada e outra empresa, para executar obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, com ou sem fornecimento de material;

[...]

XXXI – empreiteira, a empresa que executa obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, mediante contrato de empreitada celebrado com o proprietário do imóvel, dono da obra, incorporador ou condômino;

XXXII – subempreiteira, a empresa que executa obra ou serviço de construção civil, no todo ou em parte, mediante contrato celebrado com empreiteira ou com qualquer empresa subcontratada;

[...]

XXXIX – repasse integral é o ato pelo qual a construtora originalmente contratada para a construção da obra de construção civil, não tendo empregado nessa obra qualquer material ou serviço, repassa o contrato para outra construtora, que assume a responsabilidade pela execução integral da obra prevista no contrato original;

[...]

§ 1º Será também considerada **empreitada total**:

I - o repasse integral do contrato, na forma do inciso XXXIX do caput;

[...]

III – a empreitada por preço unitário e a tarefa, cuja contratação atenda aos requisitos previstos no art. 1851

§ 2º Receberá tratamento de **empreitada parcial**:

I – a contratação de empresa não registrada no CREA ou de empresa registrada naquele conselho com habilitação apenas para a realização de serviços específicos, como os de instalação hidráulica, elétrica e similares, ainda que essas empresas assumam a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, observado o disposto no inciso III do art. 27

[...]

III – a reforma de pequeno valor, definida no inciso V do caput deste artigo;

IV – aquela realizada por empresa construtora em que tenha ocorrido faturamento de subempreiteira diretamente para o proprietário, dono da obra ou incorporador, ainda que a subempreiteira tenha sido contratada pela construtora.”

Da leitura do artigo 413 da Instrução Normativa SRP nº 3, de 2005, verifica-se que a Discriminação de Obras e Serviços de Construção Civil encontra-se no seu Anexo XIII, cujo conteúdo está em conformidade com a CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas. A propósito, veja-se que no referido Anexo XIII, encontram-se discriminadas as respectivas obras e serviços de construção civil.

De fato, pode-se realizar as seguintes conclusões no que diz com a condição necessária para aplicação do percentual de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) aos contratos de prestação de serviços por empreitada no ano-calendário de 2006, a qual é a de que a contratação seja de prestação de serviços de construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra:

- (i) Considera-se obra de construção civil a construção, a demolição, a reforma, a ampliação de edificação ou qualquer outra benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo conforme discriminação no Anexo XIII da IN SRP nº 3, de 2005;
- (ii) Considera-se serviço de construção civil aquele prestado no ramo da construção civil, tais como os discriminados no Anexo XIII da IN SRP nº 3, de 2005;
- (iii) Considera-se contrato de construção civil ou contrato de empreitada aquele celebrado entre o dono da obra e uma empresa para a execução da obra ou serviço de construção civil;
- (iv) O contrato de construção civil ou contrato de empreitada pode ser na modalidade total ou parcial, conforme abaixo:
 - a) Total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX do art. 413 da IN SRP nº 3, de 2005, que assuma a responsabilidade direta pela execução de todos os serviços necessários à realização da obra, compreendidos em todos os projetos a ela inerentes, com ou sem fornecimento de material; e
 - b) Parcial, quando celebrado com empresa construtora ou prestadora de serviços na área de construção civil, para execução de parte da obra, com ou sem fornecimento de material;
- (v) O contrato de empreitada também será considerado na modalidade total:
 - a) Se houver repasse integral do contrato, na forma do inciso XXXIX do caput do artigo 413 da IN SRP nº 3, de 2005; e
 - b) No caso de empreitada por preço unitário e tarefa, cuja contratação atenda aos requisitos previstos no artigo 185 da INSRP nº 3, de 2005.

Em suma, a partir de 27/04/2005, para o caso de prestação de serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, aplicar, respectivamente, o percentual de 8% e de 12% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, se (i) a contratação for de prestação de serviços de construção civil por empreitada, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, e (ii) o fornecimento do material estiver segregado da prestação de serviço no contrato, e desde que discriminados separadamente no documento fiscal de prestação de serviços. Não atendida quaisquer das condições, aplica-se o percentual de 32% de prestação de serviços em geral.

2.2. Da análise das Notas Fiscais e da Metodologia de análise do percentual aplicada a cada uma delas

De início, registre-se que o Auto de Infração do IRPJ foi lavrado com base nos artigos 518 e 519 do RIR/1999 (fls. 217), haja vista que a autoridade autuante, com base na

análise das Notas Fiscais de Prestação de Serviços que foram juntadas às fls. 28/198 referentes ao ano-calendário de 2006, concluiu que a empresa, realmente, estava enquadrada tão-somente na atividade de prestação de serviços em geral, daí por que deveria apurar o IRPJ Lucro presumido à alíquota de 32%, nos termos do que dispunha o artigo 519, inciso III, alínea “a” do RIR/99 (artigo 15, § 1º, inciso III, “a” da Lei nº 9.249/1995).

A partir da análise das respectivas Notas Fiscais juntadas às fls. 28/218, é possível fazer os seguintes apontamentos:

- (i) Em todas essas Notas Fiscais de Prestação de Serviços é informado o valor do ISS à alíquota de 1% sobre o valor total da Nota Fiscal, com a indicação de que o valor do ISS não pode ser incluído no valor do serviço;
- (ii) Em nenhuma dessas Notas Fiscais de Prestação de Serviços é indicada a incidência do ICMS ou do IPI; e
- (iii) Em nenhuma dessas Notas Fiscais de Prestação de Serviços é indicado o fornecimento de materiais;

Tendo em vista que a empresa teve atividades diversificadas de prestação de serviços durante o ano-calendário de 2006, para cada uma delas deveria ter aplicado o percentual correspondente a cada atividade, nos termos do que determina a Lei nº 9.249, de 1995, artigo 15, § 2º (§ 3º do artigo 519 do RIR/1999). É evidente que compete à interessada a comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, para cada um dos serviços por ela prestados durante o ano-calendário de 2006, que os percentuais a serem aplicados são o de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) e não o de 32% aplicável a prestação de serviços em geral.

Assim sendo, a metodologia a ser empregada neste voto para avaliar se o percentual em foco é o de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL), utilizados pela Interessada para todos os serviços por ela prestados no ano-calendário de 2006, ou o de 32%, utilizado pela autoridade autuante, também para todos os serviços prestados durante o ano-calendário de 2006, ou eventualmente outro percentual diverso de 8% e de 32%, será a de analisar os documentos apresentados pela Interessada.

No caso, a empresa foi intimada pela DRJ a apresentar documentos que comprovassem que fazia jus à utilização, no ano-calendário de 2006, do percentual de 8% sobre a receita bruta para a determinação da base de cálculo do IRPJ (fl. 296), a Interessada apresentou a seguinte documentação, a qual será analisada para efeitos de eu me pronunciar sobre se ela comprova ou não o direito de utilizar o referido percentual de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL).

(i) Cliente Manturbo do Brasil Ltda. (CNPJ 04.838.010/0001-51)

Às fls. 301, a interessada apresentou uma tabela discriminando as Notas Fiscais, cujo valor total das Notas, segundo a própria interessada, é igual a R\$ 2.722.404,55. Conferindo este somatório, chega-se ao valor de R\$ 2.746.404,55. A diferença é de R\$ 24.000,00, correspondente ao valor da Nota Fiscal 1249, de 21/03/2006 (O cliente desta Nota Fiscal é, na realidade, a Petrobrás Transportes S/A, CNPJ 027.09449/0011-20, vide fls. 51. A Nota Fiscal menciona a proposta 20060073 e a tabela a ordem de compra 2006073. Far-se-á a análise da Nota Fiscal 1249 relativa ao cliente Petrobrás Transportes S/A.

Para que se pudesse entender qual a composição das Notas Fiscais 1236, 1270, 1275 a 1277, 1305 a 1311 e 1291 a 1297, emitidas de fevereiro de 2006 a julho de 2006, apresentou a planilha de fls. 338.

Da leitura das propostas (as propostas constantes dos autos não têm assinatura, bem como dos autos não consta o aceite destas propostas) indicadas na planilha de acompanhamento de medição acima, intitulada Projeto de Melhorias no Turbo Compressor “B” de PPM-1, chega-se à conclusão de que a Interessada foi subcontratada pela Manturbo (nos autos não se tem o contrato da Interessada pela Manturbo nem o contrato da Manturbo pela Petrobrás) para, no Turbo Compressor “B” da Plataforma de Pampo (PPM-1), executar os serviços descritos nas referidas propostas.

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, os serviços executados de melhorias no Turbo Compressor “B” da Plataforma de Pampo (PPM-1) não têm natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, por si só, já é suficiente para afastar a possibilidade de utilização do percentual de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) para estes serviços.

Para que se pudesse entender qual a composição das Notas Fiscais 1361, 1362, 1363, 1401, 1402 e 1403, emitidas de outubro de 2006 a dezembro de 2006, a empresa apresentou a planilha de fls. 612.

Da leitura das propostas (as propostas constantes dos autos não têm assinatura, bem como dos autos não consta o aceite destas propostas) indicadas na planilha de acompanhamento de medição acima, intitulada Projeto de Adaptação no Turbo Gerador “A” de PPM-1 (TG-A), chega-se à conclusão de que a Interessada foi subcontratada pela Manturbo (nos autos não se tem o contrato da Interessada pela Manturbo nem o contrato da Manturbo pela Petrobrás) para, no Turbo Gerador “A” (TG-A) da Plataforma de Pampo (PPM-1), executar os serviços descritos nas referidas propostas.

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, os serviços executados de adaptação no Turbo Gerador “A” (TG-A) da Plataforma de Pampo (PPM-1) não têm natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, por si só, já é suficiente para afastar a possibilidade de utilização do percentual de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) para estes serviços.

Com relação às Notas Fiscais 1227 e 1228, a Interessada não apresentou qualquer documento que desse suporte à aplicação do percentual de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), pelo quê se deve manter a aplicação do percentual de 32% de prestação de serviços em geral

Com relação à Nota Fiscal 1238 (fl. 41), emitida em 20/02/2006, no valor de R\$ 16.800,00, que é relativa a “Serviços de Caldeiraria e Pintura em Equipamentos do TGC de PGP-1”, apresentou a Proposta 011/06, de 20/01/2006 (fls. 332 a 335), que deixa claro tratar-se de Serviços de Recuperação no Turbo Gerador “C” da Plataforma de Garoupa, especificamente a recuperação da pintura na curva e duto de admissão e Carter dianteiro, além de reforço de solda na manovia de elevação do redutor e abertura de janela de visita no duto de exaustão. Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, os serviços executados de recuperação no Turbo Gerador “C” (TG-C) da Plataforma de Garoupa (PGP-1) não têm natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, por si só, já é suficiente para afastar a possibilidade de utilização do percentual de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) para estes serviços.

No que tange a Nota Fiscal 1272 (fl. 360), emitida em 09/05/2006, no valor de R\$ 14.791,00, que é de “Serviços de Revisão das Instalações Hidráulicas dos Camarotes do Navio Peregrine, o cliente é a Transocean Brasil Ltda. (CNPJ 40.278681/0001-79). A proposta 046/06 (fls. 361 a 366), demonstra tratar-se de serviços auxiliares da construção civil, nos termos da IN SRP nº 3, de 2005. A Interessada prestou os serviços, no valor de R\$ 9.680,00, e forneceu a totalidade do material, no valor de R\$ 5.111,00, o que totaliza R\$ 14.791,00.

Dos Autos não constam a assinatura da proposta nem o seu aceite. Também não consta a mencionada OC 909315. Para que a empreitada seja considerada, na modalidade total, era preciso que a Interessada fosse uma empresa construtora definida no inciso XX do art. 413 da IN SRP nº 3, de 2005. Do que consta nos autos, a Interessada não é uma empresa construtora (definida no inciso XX do art. 413 da IN SRP nº 3, de 2005), uma vez que ela própria se classifica, no sistema CNPJ, no CNAE 82.99-7/99 – Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente. Compulsando o CNAE 2.0, Topo da Estrutura, verifica-se que as construtoras estão na Seção F Construção e iniciam o seu CNAE com um dos seguintes números: 41 Construção de Edifícios, 42 Obras de Infra- Estrutura e 43 Serviços Especializados para Construção. A Interessada classificou-se na Seção N Atividades Administrativas e Serviços Complementares, as quais iniciam o seu CNAE com os números de 77 a 82, sendo o 82 Serviços de Escritório, de Apoio Administrativo e Outros Serviços Prestados às Empresas. Assim sendo, o percentual a aplicar para o IRPJ e a CSLL é o de 32%.

Com relação à Nota Fiscal 1331 (fl. 443), emitida em 11/08/2006, no valor de R\$ 40.504,74, cuja discriminação dos serviços é “Serviços de Retirada/Reinstalação em Válvulas e Visores Nível TCB PCH2 (60%) Conf. Pedido de Compra Nº 00/1417/1”. Na tabela acima, além do Pedido de Compra é citada a Proposta 086. No Pedido de Compras (fl. 444), descreve o material como sendo “Serviço Retirada/Reinstalação Válvulas e Visores Nível TCB PCH-2, com valor de R\$ 67.507,90 (portanto, 60% correspondem a R\$ 40.504,74), e nas observações menciona PCH-2 – Proposta 086/06.

Na proposta 086/06 (fls. 445 a 450), verificasse que se trata de proposta comercial para execução de serviços de retirada e reinstalação de válvulas e visores de nível, pertencentes ao Turbo Compressor “B” TC-B da plataforma PCH- 2. A Interessada não fornecia todos os materiais, uma vez que a Manturbo cabia o fornecimento de parafusos, estojos, conjuntos isolantes dos estojos/parafusos, juntas anel e espirométálicas. Além da natureza dos serviços não ser de construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil, a Interessada não fornecia a totalidade dos materiais, de modo que o percentual aplicável (IRPJ e CSLL) é o de 32%.

Com relação à Nota Fiscal 1338 (fl. 451), emitida em 01/09/2006, no valor de R\$ 235.728,88, cuja descrição de serviços é “Serviço Complementar de Reparo no TCB de PPM-1 Conforme Ordem de Compra nº 000056”. Na Ordem de Compra nº 000056 (fl. 452), de 29/08/2006, no valor de R\$ 235.728,88, observa-se que se trata de serviço complementar de reparo no Turbo compressor “B” TCB da plataforma de Pampo 1 PPM-1. Como já visto, a natureza destes serviços não é a de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil, o que é suficiente para indicar que o percentual a ser utilizado para o IRPJ e a CSLL é o de 32%.

Com relação à Nota Fiscal 1339 (fl. 483), emitida em 01/09/2006, no valor de R\$ 181.943,63, cuja descrição dos serviços é “Serviço Complementar Projeto Adaptação THM 2115 TCB de PPM-1 Conforme Ordem de Compra nº 000057. Na Ordem de Compra nº 000057 (fl. 484), emitida em 29/08/2006, observa-se que se trata de serviço complementar do projeto de adaptação THM 2115 no Turbo Compressor “B” TC-B da Plataforma de Pampo 1 PPM-1. Como

já visto, a natureza destes serviços não é a de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil, o que é suficiente para indicar que o percentual a ser utilizado para o IRPJ e a CSLL é o de 32%.

Portanto, a partir da análise de todas as Notas Fiscais, entende-se pela aplicação do percentual de 32% para fins de incidência do IRPJ e da CSLL.

(ii) Cliente Caterpillar do Brasil Ltda. (CNPJ 61.064.911/0002-58)

Às fls. 299, a ora recorrente apresentou uma tabela em que discrimina a Nota Fiscal nº 1335 (fls. 613). Trata-se, portanto, da Nota Fiscal nº 1335 (fl. 613), emitida em 25/08/2006, no valor de R\$ 15.800,00, cuja descrição dos serviços é “Serviços de Reparo Geral em 04 Válvulas de 3 Vias 3” x 150 do Permutador Água /Óleo do TC-C da P-07 Ordem de Compra Interna Nº 14268 Requisição de Compra Nº 10884”. Na proposta comercial nº 085/06, Revisão C (fls. 614 a 617), verifica-se que se trata da execução de serviços de manutenção de válvulas do Turbo Compressor “C” da plataforma P-07.

A natureza destes serviços não é a de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil, o que é suficiente para indicar que o percentual a ser utilizado para o IRPJ e a CSLL é o de 32%.

(iii) Cliente Petrobrás Transportes S/A (CNPJ 02.709444/0011-20)

Trata-se da Nota Fiscal nº 1249 (fl. 618), emitida em 21/03/2006, no valor de R\$ 24.000,00, a qual já havia sido indicada na tabela de fl. 301, referente ao cliente Manturbo do Brasil Ltda. (CNPJ 04.838.010/0001-51), mas que ficou de aqui ser analisada. Na Nota Fiscal a descrição dos serviços é “Serviços de Recuperação das Instalações Elétricas do Ponto de Medição de Energia do Ponto de Entrega e Faturamento de Gás Fornecido À Usina Macaé Merchand, Localizada no Bairro de Virgem Santa, Pertencente À Transpetro Conforme Proposta Nº 20060073”.

Não consta nos autos a Proposta Nº 20060073. Às fls. 620, tem-se em folha de papel timbrado da Petrobrás Transportes S/A Transpetro, Folha de registro de serviços, cujos dados são compatíveis com a Nota Fiscal nº 1249. À fl. 619, tem-se tabela referente a Virgem Santa, cujos valor total é igual a R\$ 18.736,85, sendo R\$ 12.695,22 de serviços e R\$ 6.041,63 de materiais.

De fato, é de se concluir que os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a correção da aplicação do percentual de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), daí por que o percentual que dever ser aplicado é o de 32%.

(iv) Cliente BS&B Safety Systems Discos de Ruptura Ltda. (CNPJ 69.347169/0001-19)

Às fls. 300, a recorrente apresentou tabela em que discrimina as Notas Fiscais nº 1259 e 1283. Na Nota Fiscal 1259 (fl. 621), emitida em 28/03/2006, no valor de R\$ 16.195,49, a descrição dos serviços é “Serviços de Montagem e Instalação de Válvulas e Modificação de Tubulação na Plataforma P-31 (11% do Valor Contratual). Na Nota Fiscal 1283 (fl. 622), emitida em 31/05/2006, no valor de R\$ 103.120,57, a descrição dos serviços é idêntica à da Nota Fiscal 1259.

Às fls. 625 a 647, tem-se cópia do contrato firmado entre a Interessada e a BS&B Safety Systems Discos de Ruptura Ltda. em 06/12/2005. Da leitura do contrato, verifica-se que a Interessada foi subcontratada pela BS&B para executar serviços de montagens e instalações das válvulas e modificações nas tubulações, em equipamentos/instalações da Petrobrás S/A, na plataforma P-31, localizada na Bacia de Campos. Tendo em vista não se tratar de prestação de serviços de construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil, tem-se que o percentual que deve ser aplicado para fins de incidência do IRPJ e da CSLL é o de 32%.

(v) Cliente Diretoria de Engenharia Naval DEN (CNPJ 00.394.502/0007-30)

Às fls. 300 também se encontra uma tabela em que a ora recorrente discrimina as Notas Fiscais nº 1376, 1377, 1388, 1304, 1344, nas quais contam as seguintes descrições dos serviços:

- a) Nota Fiscal nº 1304 (fls. 652): “Serviços de instalação na Área 7 Passadiço – conforme 7^a parcela da cláusula décima segunda do contrato 45000/2006 – 003/00”;
- b) Nota Fiscal nº 1344 (fl. 648): “Serviços de Instalação na Área 2 – Bravo 02, conforme 2^a parcela da cláusula décima segunda do Contrato 45000/2006 – 003/00”;
- c) Nota Fiscal nº 1376 (fl. 649): “Serviços de Aprovação Documentos Técnicos (Área 1 – CCM) Eventos físicos – 10% do contrato – 45000/2006-003-00”;
- d) Nota Fiscal nº 1377 (fl. 650): “Serviços de Instalação nas Áreas 3 (Bravo 03) e 6 (Bravos 1 e 4), referente a 40% das parcelas 3 e 6 do contrato nº 45000/2006-003/00”; e
- e) Nota Fiscal nº 1388 (fl. 651): “Serviços de Comissionamento e Prova de Mar, correspondente ao evento financeiro nº 07 do Anexo D cronograma físico-financeiro do Contrato nº 45000/2006-003/00”.

Às fls. 653/654, tem-se a proposta comercial da Interessada nº 025/06, de 09/03/2006, que se refere à Proposta Técnico-Comercial feita para a Marinha do Brasil/Diretoria de Engenharia Naval para Execução dos Serviços Objeto do Edital 008/2005 – Instalação do SCMPA na Fragata Liberal. Esta proposta respondeu ao Edital de Licitação – Concorrência nº 008/2005. O preço global ofertado foi de R\$ 712.012,83.

Às fls. 655 e 656, foram juntadas as notas fiscais 1326, de 08/08/2006, no valor de R\$ 106.801,92, e 1348, de 27/09/2006, no valor de R\$ 64.081,15, as quais têm as seguintes descrições dos serviços:

- a) Nota Fiscal nº 1326 (fl. 655): “Serviços de Instalação nas Áreas 4 – Paiol de Sobressalentes, Área 5 – Lobby ao CCM – conforme 4^a e 5^a parcela da cláusula décima segunda ao Contrato 45000/2006 – 003/00”; e
- b) Nota Fiscal nº 1348 (fl. 656): “Serviços de Instalação nas Áreas 3 (Bravo 3) e 6 (Bravos 1 e 4) referente a 60% das parcelas 3 e 6 do Contrato 45000/2006 – 003/00”.

Observa-se que o somatório dos valores de todas as Notas Fiscais mencionadas é igual a R\$ 712.012,80, que é igual ao valor do preço global ofertado na proposta (R\$ 712.012,83).

Às fls. 657 a 678, tem-se cópia do referido Contrato Nº 45000/2006- 003/00, firmado pela Interessada e pela Marinha do Brasil Diretoria de Engenharia Naval em 05/05/2006, relativo a prestação de serviços técnicos de instalação do novo Sistema de Controle e Monitoração da Propulsão e Auxiliares (SCMPA) na Fragata “Liberal” da Marinha do Brasil. A natureza destes serviços não é a de prestação de serviços da construção civil ou de serviços auxiliares da construção civil, o que é suficiente para indicar que o percentual a ser utilizado para o IRPJ e a CSLL é o de 32%.

Relativamente às demais Notas Fiscais do ano-calendário de 2006, a Interessada não apresentou documentação sob alegação de que se trata de outras operações que possuem o mesmo padrão daquelas para as quais juntou documentação, além do que implicaria juntada de um volume enorme de documentação.

Por fim, conclua-se que, a partir da análise da documentação colacionada aos autos, restou um tanto claro que a ora recorrente aplicou, incorretamente, o coeficiente de determinação do IRPJ Lucro Presumido de 8% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços, quando, na verdade, deveria aplicar o percentual de 32%, nos termos do que dispunham os artigos 518 e 519 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000/99, bem assim que, no que diz com a CSLL, também aplicou incorretamente o referido coeficiente com base na alíquota de 12%, no lugar de aplicá-la com base no percentual de 32%, de acordo com o que estabeleceria o artigo 22 da Lei nº 10.684/2003, combinado com o artigo 37 da Lei nº 10.637/2002.

3. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e entendo por negar-lhe provimento de acordo com as razões elencadas.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega