



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.000071/2009-19
ACÓRDÃO	1201-007.403 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NAVELE EMPREENDIMENTOS E SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MANUTENÇÃO PREDIAL PREVENTIVA.

Aplica-se o percentual de presunção do lucro presumido (IRPJ) de 8% (oito por cento) à atividade de construção civil, que é a produção de uma obra no solo. A manutenção predial preventiva não se equipara à construção civil para efeitos de aplicação do ADN COSIT nº 6/1997.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004, 2005

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, nos termos da Súmula CARF nº 11.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de IRPJ, referente aos anos-calendário 2004 e 2005.

1 DA AUTUAÇÃO

A autuação fiscal teve por fundamento as conclusões constantes do Termo de Constatação Fiscal (fl. 17 a 20), segundo o qual as empresas prestadoras de serviços na execução de obras de construção civil que não assumem a responsabilidade pela obra como um todo e não utilizam materiais de sua propriedade devem adotar, para fins de determinação do lucro presumido, o percentual de 32% (trinta e dois por cento), aplicável às prestadoras de serviços em geral.

Para verificar a correta aplicação do percentual, a fiscalização procedeu à análise da documentação apresentada pelo contribuinte, compreendendo contratos, editais, notas de empenho, notas fiscais e demais informações, relacionando todos os serviços faturados nos anos-calendário de 2004 e 2005.

Da análise dos documentos, concluiu-se que apenas três serviços estavam sujeitos ao percentual de 8% (oito por cento), por se enquadrarem na atividade de construção civil, ao passo que os demais — relativos à manutenção e reparos de equipamentos como ar-condicionado, caldeiras, subestações, painéis solares, equipamentos de lavanderia, poltronas, entre outros — foram classificados como serviços em geral, devendo, portanto, submeter-se ao percentual de 32% (trinta e dois por cento). Para a apuração do correto percentual do lucro presumido incidente sobre cada receita, a fiscalização relacionou os valores faturados em cada trimestre de 2004 e 2005.

Em razão da aplicação indevida, pelo contribuinte, do coeficiente de 8% sobre receitas de serviços que deveriam ter sido tributadas pelo percentual de 32%, foi lavrado auto de infração referente ao IRPJ, relativo aos anos-calendário de 2004 e 2005, conforme declarado nas DIPJ de 2005 e 2006, tudo em conformidade com os artigos 518 e 519 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, sem prejuízo das demais sanções legais aplicáveis.

Consideraram-se, ainda, os impostos declarados em DCTF, relativos ao cálculo do lucro presumido com base no percentual de 8%, bem como os valores retidos e pagos em operações no mercado de renda variável.

2 DA IMPUGNAÇÃO

Apresentou **impugnação** (fls. 263 a 296) a recorrente com os seguintes argumentos.

A recorrente sustentou, em primeiro lugar, que os contratos celebrados envolviam a execução de obras por empreitada com fornecimento de materiais, circunstância que atrairia a aplicação do percentual de 8% para determinação da base de cálculo do Lucro Presumido, nos termos do inciso I, alínea “a”, do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 6/97.

Argumentou que a exigência fiscal de aplicação do coeficiente de 32% era indevida, pois a natureza jurídica das avenças era própria de contratos de empreitada, com responsabilidade integral da contratada tanto pela execução das obras quanto pelo fornecimento dos materiais empregados. Esclareceu, ainda, que tais contratos abrangiam obras públicas e privadas, de caráter predial e de manutenção preventiva, sempre vinculadas à conservação das edificações e instalações.

Para comprovar o efetivo fornecimento de materiais, a defesa juntou aos autos cópias dos contratos objeto da autuação, editais de concorrência, notas fiscais de faturamento, notas fiscais de aquisição de insumos incorporados às obras, além de planilhas de custos e quadros analíticos de composição de B.D.I.

Destacou que, nos contratos celebrados com entes públicos, regidos pela Lei nº 8.666/93, constavam cláusulas expressas impondo à contratada a responsabilidade pela compra de materiais, pela qualidade dos serviços e pelo integral cumprimento da obra, inclusive com a assunção de todos os encargos e despesas correlatas.

Ressaltou, ademais, que nos contratos firmados com a Prefeitura do Rio de Janeiro constava, como anexo, “Mapa Demonstrativo” elaborado pela própria Administração, prevendo expressamente o fornecimento de materiais de construção, o que afastaria qualquer dúvida quanto à natureza da obrigação assumida.

No tocante ao enquadramento da atividade, a recorrente registrou que estava regularmente inscrita no CNPJ sob o código CNAE 41.20-4-00, relativo à construção de edifícios, enquadrando-se, portanto, na hipótese contemplada pelo ADN COSIT nº 6/97.

Citou manifestação anterior da própria Receita Federal, segundo a qual serviços de manutenção, conservação e operação configuram obras de construção civil (Decisão nº 57/99, SRRF 9ª RF). Aduziu, ainda, que a Instrução Normativa nº 3/2005, em seu Anexo III, elenca serviços como pintura e instalações elétricas como atividades de construção civil, ressaltando que o rol ali constante é meramente exemplificativo.

A defesa reforçou sua posição com base em precedentes fiscais. Alegou que órgãos federais, como o Hospital dos Servidores do Estado e o Hospital Central do Exército, já haviam efetuado a retenção do IRPJ na fonte, conforme o artigo 653 do RIR/99, considerando o

percentual de 8% na base de cálculo, o que demonstraria o correto enquadramento da empresa à luz do ADN COSIT nº 6/97.

Assinalou, também, que o próprio Município do Rio de Janeiro, ao elaborar a composição de custos para serviços de engenharia e construção civil contratados com a empresa, utilizava o Sistema de Custos de Obras e Serviços de Engenharia (SCO), prevendo a incidência de ISS à alíquota de 3%, típica dos serviços de construção civil, o que representaria reconhecimento implícito da natureza da atividade pelo fisco municipal.

Ao final, a recorrente concluiu que as receitas auferidas nos exercícios de 2004 e 2005 deveriam ser tributadas pelo IRPJ sob o regime do Lucro Presumido, com aplicação do coeficiente de 8%, em conformidade com o enquadramento legal aplicável. Sustentou que a autuação resultou da ausência de análise detalhada das cláusulas contratuais e da documentação comprobatória apresentada, razão pela qual requereu o julgamento integralmente procedente da impugnação, com a consequente exclusão da exigência fiscal.

3 DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro através de **acórdão** juntado às folhas 5.684 a 5.706, cujo voto, em suma, traz conclusão seguinte.

Inicialmente, o relator considerou superada e incontroversa a matéria referente à correlação das receitas com os contratos, após a recorrente ser cientificada do resultado das diligências (que esclareceram a localização da Tabela I e a relação de faturamentos de 2004 com contratos subsequentes) e não apresentar razões de defesa adicionais.

No mérito, a questão foi tratada como de direito, focada em definir se a recorrente poderia utilizar o coeficiente de 8% da Receita Bruta para determinar a base de cálculo do Lucro Presumido, conforme alegado no Inciso I. a, do ADN COSIT 6/97. O ADN COSIT 6/97 estabelece que o percentual de 8% se aplica apenas à "atividade de construção por empreitada" quando há emprego de materiais.

O relator argumentou que a aplicação do coeficiente de 8% exige o efetivo exercício da atividade de construção, e não apenas sua menção no CNPJ ou contrato social, que no caso da autuada, previa inúmeras outras atividades além da construção de edifícios. Para definir a atividade, o julgador recorreu ao significado técnico de "construção" no Direito Civil, citando o Vocabulário Jurídico de Oscar Joseph de Plácido Silva. Segundo esta definição, construir, em sentido técnico, é realizar obra nova, como edificar, ampliar ou modificar. Em contraste, obras executadas para remediar defeitos e restaurar desgastes são consideradas propriamente consertos.

Portanto, o voto concluiu que as atividades principais da recorrente—como manutenção predial preventiva e corretiva, reparos em ar condicionados, caldeiras, subestações e instalações de equipamentos—não se confundem com "construção". Embora a contribuinte tenha

comprovado ser responsável pelo fornecimento de materiais, a natureza dos serviços prestados não era de construção civil, o que é a condição primordial para utilizar o coeficiente de 8%.

O julgador refutou o precedente fiscal (Decisão nº 57/99) apresentado pela contribuinte, indicando que decisões de Superintendências Regionais Fiscais não possuem efeito vinculante. Foi citada uma orientação posterior da COSIT (Coordenação Geral do Sistema de Tributação), por meio do Parecer nº 29 de 7 de julho de 2000, que estabeleceu que receitas brutas de serviços de manutenção, conservação e melhoramentos em rodovias (atividades análogas às da autuada) estão sujeitas ao percentual de 32%, destinado a serviços em geral.

Por fim, o relator rejeitou os argumentos baseados na retenção de IRPJ a 8% por órgãos federais e na aplicação da alíquota de 3% de ISS pelo Município do Rio de Janeiro. Tais retenções e alíquotas de ISS apenas demonstram que as fontes pagadoras ou o ente tributante municipal não estavam atentos ao disposto no ADN COSIT nº 6/1997, ou estavam aplicando o tratamento específico para fins municipais, conforme permitido pelo Artigo 109 da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Assim, o julgamento foi procedente para manter a autuação fiscal, por entender que as receitas eram, em sua maioria, provenientes de serviços em geral (32%), e não da atividade de construção (8%).

4 DO RECURSO

Irresignada, a recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 5.723 a 5.756) onde apresenta sua síntese dos fatos e passa a atacar o *decisum* da DRJ com os seguintes argumentos.

4.1 PRELIMINARMENTE - ARGUIÇÃO DE PRESCRIÇÃO DO PRESENTE PROCESSO

A defesa alega a ocorrência de prescrição intercorrente, pois, após a autuação em 18/03/2009 e a impugnação em 17/04/2009, o processo permaneceu paralisado por quase oito anos, em afronta ao art. 10, §1º, da Lei nº 9.873/99, ao prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/07, bem como aos princípios constitucionais da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII) e da eficiência (art. 37). Conforme entendimento do STJ (REsp 1.138.206/RS), impõe-se reconhecer, por analogia ao art. 40, §4º, da Lei nº 6.830/80 e nos termos do art. 108 do CTN, a prescrição intercorrente, com a consequente nulidade do crédito tributário.

4.2 FUNDAMENTOS DO RECURSO

A Recorrente sustenta que seus contratos se enquadram na hipótese do inciso I, 'a', do ADN COSIT 6/97, exigindo a aplicação do percentual de 8%. Os contratos impugnados caracterizam-se como construções/obras feitas por empreitada com o fornecimento de materiais.

Para corroborar com o alegado, informa que a empresa está cadastrada no CNPJ sob o CNAE 41.20-4-00 (CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS). Os contratos, celebrados com instituições

públicas e privadas, são de execução e manutenção predial, onde a Recorrente se responsabiliza pela execução e pelo fornecimento dos materiais.

Para comprovar o fornecimento de materiais, foram anexadas cópias dos contratos, editais, notas de faturamento, planilhas de custos e notas fiscais de compra dos materiais. A Recorrente cita a Decisão nº 57/99 da SRRF 9aRF, que considera serviços de manutenção, conservação e operação como obras de construção civil.

Apresenta trechos de diversos contratos (como o Contrato nº 067/04, Contrato nº 327/02, Contrato nº 017/05, Contrato nº 41/03, Contrato nº 080/05, Contrato nº 014/05, entre outros) com o intuito de demonstrar as cláusulas de responsabilidade da Contratada pelo fornecimento de materiais e execução das obras. Além disso, defende que os mapas demonstrativos da Prefeitura do Rio de Janeiro anexos aos contratos também preveem o "Fornecimento de materiais de construção". As atividades comprovam a natureza de construção/obras e a modalidade de empreitada mista, na qual o empreiteiro fornece o trabalho e os materiais.

A empreitada, diferentemente da prestação de serviços, é uma obrigação de resultado, especializada na área de construção, e garante a independência dos contratantes.

Adicionalmente, defende que as próprias fontes pagadoras federais (como o Hospital dos Servidores do Estado e o Hospital Central do Exército) efetuaram a retenção do IRPJ aplicando o percentual de 8%, reconhecendo o enquadramento no ADN COSIT N° 6/97. O Município do Rio de Janeiro também aplica o ISS previsto para serviços de construção civil (alíquota de 3%) nesses contratos, utilizando o catálogo SCO-RIO/FGV para composição de custos.

Portanto, a Recorrente conclui que as receitas foram corretamente tributadas pelo IRPJ com o coeficiente de 8%.

4.3 PEDIDO

A Recorrente requer primeiramente a análise e o julgamento da preliminar de arguição de prescrição do presente processo.

Caso a preliminar seja rejeitada, a Recorrente requer que, em face dos fundamentos apresentados, seja julgado improcedente o lançamento, exonerando-a inteiramente da exigência tributária em litígio.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Antonio Biancardi**, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

2 PRELIMINARMENTE

Requer, a recorrente, a nulidade do presente processo por entender ter ocorrido a prescrição intercorrente.

Preceitua a Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

O art. 25, § 13 do Decreto 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Fiscal torna de observância obrigatória as Súmulas CARF no julgamento administrativo, de forma que deixo de conhecer das alegações sobre prescrição intercorrente.

3 DO MÉRITO

Nota-se que a controvérsia reside no enquadramento, ou não, das atividades desenvolvidas pela recorrente no conceito de construção por empreitada contido no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 6, de 13 de janeiro de 1997.

Em sua impugnação, a recorrente traz ao lume seus principais contratos com o objetivo de comprovar que os serviços decorrentes incluíam o fornecimento de materiais. Abaixo peço vênia para reproduzir excertos de alguns contratos:

Contrato nº 327/02 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro

(...)

CLAUSULA PRIMEIRA (OBJETO) - O objeto do presente contrato é a execução para a Prefeitura do Rio de Janeiro da Prestação de serviços de Manutenção Predial Preventiva, Corretiva e Operações das Instalações Prediais e de Equipamentos, na Maternidade Oswaldo Nazareth, pelo regime de execução indireta de empreitada por preço unitário.

CLAUSULA QUINTA (CONDIÇÕES DE PAGAMENTO) - Os preços contratados serão pagos conforme os respectivos serviços, porém sendo computados de acordo com o cronograma físico financeiro, mediante faturamento da CONTRATADA, baseado em medições mensais efetuadas pela CONTRATANTE, através de expedição de Ordens de Serviço, que consignarão como preço da mão de obra e material, aqueles propostos pela Contratada (...) ." (grifos nossos)

Contrato nº 066/04 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro
" ()

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato a contratação emergencial de obras/serviços de "operação e manutenção predial preventiva no HOSPITAL MUNICIPAL DO ANDARAÍ, situada na Rua Leopoldo Bulhões, 280 - ANDARAÍ - IX R.A - AP-2.2

"(...)"

CLAUSULA NONA (DAS MEDIÇÕES)- (...)

Parágrafo Terceiro - Na medição final ou na medição única será anexado um cadastro técnico das obras e serviços realizados, com todas as plantas, detalhes e especificações. (grifos nossos)

Contrato nº 017/05 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato é a execução predial hospitalar preventiva das Unidades pertencentes a CAP-5.2, conforme Projeto Básico (Anexo II).

"(...)"

CLAUSULA DÉCIMA - QUARTA (OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA) – São obrigações da CONTRATADA:

X- se responsabilizar integralmente pela qualidade das obras e/ou serviços e pelos materiais empregados, que devem guardar conformidade com as especificações do Projeto Básico ou Executivo (se houver), ou com as especificações da Descrição dos Serviços, do Escopo dos Serviços ou do Memorial Descritivo (quando for o caso), com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e demais normas técnicas pertinentes, a ser atestada pelo CONTRATANTE. A ocorrência de desconformidade implicará no refazimento do serviço ou na substituição dos materiais recusados, sem quaisquer ônus para o CONTRATANTE e sem prejuízo da aplicação das sanções cabíveis;

Contrato nº 041/05 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato a manutenção preventiva hospitalar no Hospital Maternidade Carmela Dutra, situada na Rua Aquidabã, 1037 - Lins de Vasconcelos - XIII R.A - AP-3.2, conforme Projeto Básico (Anexo II).

()

CLAUSULA DÉCIMA - QUARTA (OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA) – São obrigações da CONTRATADA:

()

X- se responsabilizar integralmente pela qualidade das obras e/ou serviços e pelos materiais empregados, que devem guardar conformidade com as especificações de Projeto Básico ou Executivo (se houver), ou com as especificações da Descrição dos Serviços, do Escopo dos Serviços ou do Memorial Descritivo (quando for o caso), com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e demais normas técnicas pertinentes, a ser atestada pelo CONTRATANTE. A ocorrência de desconformidade implicará no refazimento do serviço ou na substituição dos materiais recusados, sem quaisquer ônus para o CONTRATANTE e sem prejuízo da aplicação das sanções cabíveis; () " (grifos nossos)

Contrato nº 357/02 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro

(NN)

CLAUSULA PRIMEIRA (OBJETO)- O objeto do presente contrato a execução para a Prefeitura do Rio de Janeiro da Prestação de Serviços de Manutenção Predial Preventiva, Corretiva e Operações das Instalações Prediais e de Equipamentos, na Superintendência de Saúde Coletiva Coordenação de Programas de Epidemiologia, constituída das 05 unidades arroladas As fls. 04 do processo, pelo regime de execução indireta de empreitada por preço unitário.

(...)

CLAUSULA QUINTA (CONDIÇÕES DE PAGAMENTO) - Os pregos contratados serão pagos conforme os respectivos serviços, porém sendo computados de acordo com o cronograma físico-financeiro, mediante faturamento da CONTRATADA, baseado em medições mensais efetuadas pela CONTRATANTE, através de expedição de Ordens de Serviço, que consignarão como preço da mão de obra e material, aqueles propostos pela CONTRATADA que seguem o orçamento básico de fls. 148/158.

Os pagamentos serão efetuados após atestação da fatura pela fiscalização e a regular liquidação da despesa, nos termos do artigo 63 da Lei n 4320. O prazo para pagamento de 30 (trinta) dias, contados da data do protocolo do documento de cobrança devidamente atestado na RIOURBE, observado o disposto na legislação citada acima e obedecendo o previsto nos parágrafos seguintes: (.)"(grifos nossos)

Contrato nº 41/03 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro

“(.....)“

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato a Manutenção Corretiva e Preventiva das Unidades pertencentes a CAP-5.2, conforme Projeto Básico (Anexo V)

(...).

*CLAUSULA DÉCIMA - TERCEIRA (OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA)**São obrigações da CONTRATADA:***Contrato nº 038/03 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro**

“(.....)“

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato é a Manutenção Corretiva e Preventiva das Unidades pertencentes a CAP-5.3, conforme Projeto Básico (Anexo V).

(...)

*CLAUSULA DÉCIMA - TERCEIRA (OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA)**São obrigações da CONTRATADA:*

I- Realizar as obras de acordo com todas as exigências contidas no Projeto Básico e Executivo (quando for o caso).

VI- Responsabilizar-se, na forma do Contrato, por todos os ônus, encargos e obrigações comerciais, fiscais, sociais, tributárias, trabalhistas e previdenciárias, ou quaisquer outras previstas na legislação em vigor, bem como por todos os gastos e encargos com material e mão de obra necessária A completa realização dos serviços, até o seu término; () " (grifos nossos)

3.8.9. Contrato nº 080/05 - Contratante: Pref. da Cidade do Rio de Janeiro

(IN)

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato é a execução de manutenção preventiva hospitalar no Hospital Municipal Miguel Couto - Gávea, consoante Projeto Básico (Anexo II).

(...)

CLAUSULA DÉCIMA - QUARTA (OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA) - São obrigações da CONTRATADA:

X- se responsabilizar integralmente pela qualidade das obras e/ou serviços e pelos materiais empregados, que devem guardar conformidade com as especificações do Projeto Básico ou Executivo (se houver), ou com as especificações da Descrição dos Serviços, do Escopo dos Serviços ou do Memorial Descritivo (quando for o caso), com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, e demais normas técnicas pertinentes, a ser atestada pelo CONTRATANTE. A ocorrência de desconformidade implicará no refazimento do serviço ou na substituição dos materiais recusados, sem quaisquer ônus para o CONTRATANTE e sem prejuízo da aplicação das sanções cabíveis; (...)”(grifos nossos)

Contrato nº 070/03 - Contratante: Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro

CLAUSULA SEGUNDA (OBJETO) - O objeto do presente Contrato é a execução de obras Manutenção Corretiva e Preventiva do Hospital Municipal Miguel Couto - situado na Rua Mario Ribeiro, n 17, Gávea, VI R.A, AP. 2.1 conforme Projeto Básico aprovado (Anexo V).

I- Realizar as obras de acordo com todas as exigências contidas no Projeto Básico e Executivo (quando for o caso).

VI- Responsabilizar se, na forma do Contrato, por todos os ônus, encargos e obrigações comerciais, fiscais, sociais, tributárias, trabalhistas e previdenciárias, ou quaisquer outras previstas na legislação em vigor, bem como por todos os gastos e encargos com material e mão de obra necessária à completa realização dos serviços, ate o seu termino ()"; (grifos NOSSOS).

Contrato nº 014/05 - Contratante: Secretaria de Estado de Integração Governamental - SEIG

CLAUSULA PRIMEIRA - DOS SERVICOS A SEREM PRESTADOS

A Contratada, por força do presente Instrumento, se obriga a execução de prestação dos serviços manutenção preventiva e corretiva, incluindo a operação, nas Areas elétrica, eletrônica, hidro-sanitária, mecânica, civil e brigada de incêndio; manutenção do sistema interno de telefonia; operação e manutenção do controle de acesso; operação dos elevadores; conservação e manutenção predial com fornecimento de mão-de-obra e material; e fiscalização de serviços diversos, por um período de 12 (doze) meses, no Edificio Lucio Costa, localizado na Rua da Ajuda N 5, também com entrada pela Ra México, n 125 - Centro - Rio de Janeiro, conforme especificado nos ANEXOS IV, V, VI-A, VI-B, e VII-A do Edital de Licitação do Pregão Presencial n 003/2003 e proposta da Contratada, que deste contrato ficam fazendo parte integrante e complementar, independentemente de transcrição e juntada. (grifos nossos)

Contrato nº 042105 - Ministério da Saúde - Hospital dos Servidores

CLAUSULA PRIMEIRA (OBJETO) - O presente contrato tem por objetos a prestação de serviços de Manutenção Preventiva, Corretiva e Operação da Casa de Caldeiras, do Sistema de Vapor, Autoclaves e Destiladores, incluindo o tratamento de água para o Hospital dos Servidores do Estado, de conformidade com as condições definidas no Anexo I, e demais elementos do processo n 33433-001497/2004-84 de Dispensa de Licitação n 099/2004, bem como na Proposta da Contratada, datada de 12/05/04, que passam a integrar o presente Contrato, independentemente de transcrição para todos os fins e efeitos de direito.

(...)

CLAUSULA NONA - DAS OBRIGACOES DA CONTRATADA

SUBCLAUSULA DECIMA SEXTA - Responder pelas despesas de materiais, salários e vantagens e ainda as decorrentes de acidentes de que venham a ser vítima seus empregados, quando em serviço, consoante previsto na legislação trabalhista" (). (grifos nossos)

A análise dos contratos nos permite concluir que o objeto é a manutenção preventiva e corretiva de instalações prediais, incluídos os imóveis e equipamentos (ar-condicionado, caldeiras, instalações elétricas, etc.). Os contratos preveem que a recorrente deve fornecer os materiais necessários à prestação dos serviços.

Desta feita, entende a recorrente que a manutenção preventiva se insere no conceito de construção por empreitada, uma vez que há o fornecimento de materiais.

Maria Helena Diniz¹ define construção:

“Construção é a obra humana de caráter permanente, incorporada ao solo, destinada a formar um prédio, muro, edificação ou estrutura, e que não pode ser retirada sem destruição ou modificação substancial.”

Da mesma forma, define construção Silvio de Salvo Venosa²:

“Construção é toda edificação ou obra feita pelo homem, de modo duradouro, sobre o solo, alterando-lhe a forma ou destinando-o a um uso específico, como habitação, comércio, indústria ou infraestrutura.”

Por sua vez, Hely Lopes Meireles³, para diferenciar contratos de obra (execução de construção) e contratos de serviço de manutenção ou reforma, o que é fundamental para efeitos de licitação e responsabilidade contratual, assim define:

“Construção é a obra que resulta na criação de um bem imóvel novo, por incorporação ao solo, enquanto a reforma é a modificação de obra já existente.”

Por fim, Luciano Amaro⁴ contextualiza o conceito de construção dentro da incidência do ISS, destacando que a construção implica criação de obra nova ou modificação estrutural relevante do imóvel, enquanto manutenção é mera conservação, nos seguintes termos:

¹ DINIZ, Maria Helena. **Código Civil Comentado**. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 88.

² VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito Civil: Direitos Reais**. 23 ed. São Paulo: Atlas, 2023, p. 105.

³ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 48 ed. São Paulo: Malheiros, 2023, p. 518.

⁴ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 27 ed. São Paulo: Saraiva, 2021, p. 303.

“A construção, para o direito tributário, é uma atividade que incide sobre bem imóvel e que, em regra, resulta em acréscimo de valor ou modificação estrutural permanente no imóvel, diferindo das simples atividades de manutenção ou conservação.”

Verifica-se, portanto, que ainda que haja o fornecimento de materiais, há diferenciação entre construção e manutenção. Para haver construção, necessário que haja acréscimo de imobilização de materiais, com o conseqüente aumento do valor do imóvel, enquanto na manutenção, os materiais aderem ao imóvel, porém se alterar sua substância, trazendo-o à condição original que foi perdida pelo uso e desgaste natural, restabelecendo, portanto, sua condição e valor originais.

Como se viu, os contratos firmados entre a recorrente e seus clientes tratam de manutenção preventiva e corretiva de imóveis e equipamentos, o que não se confunde com construção por empreitada. Não há a “construção” de imóveis, mas sim a simples reposição destes à sua condição original, de forma que os materiais empregados tratam-se de consumíveis na prestação dos serviços.

Ademais, verifica-se claramente que os serviços prestados não se restringem às obras de construção civil, mas também à manutenção de diversos equipamentos, como ar-condicionado, caldeiras, sistema de gerenciamento informatizado, sistema de telefonia, operação e manutenção de controle de acesso, equipamentos prediais diversos, entre outros. Esses serviços não se enquadram no conceito de construção civil, conforme jurisprudência da CSRF deste Conselho:

Acórdão nº 9101002.943 – 1ª Turma, Sessão de 08 de junho de 2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário:2007, 2008

DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

O recurso especial é conhecido quando há similitude entre os fatos tratados pelos acórdãos paradigma e recorrido. Ambos os acórdãos trataram da definição da atividade de construção civil para apuração da base de cálculo do IRPJ presumido, justificando-se o conhecimento do recurso especial.

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO CIVIL. MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS.

Aplica-se o percentual de presunção do lucro presumido (IRPJ) de 8% (oito por cento) à atividade de construção civil, que é a produção de uma obra no solo. A manutenção de equipamentos não se equipara à construção civil.

[Grifamos]

Destarte, conclui-se que a atividade de manutenção predial preventiva desenvolvida pela recorrente não se enquadra no conceito de construção civil para efeito de

aplicação do ADN COSIT Nº 6/1997, sendo aplicável, para efeitos de apuração do lucro presumido, o coeficiente de 32% reservado à prestação de serviços.

4 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelo Antonio Biancardi