



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

Processo nº	19396.720021/2011-38
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1302-001.654 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	03 de março de 2015
Matéria	PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente	SANT MAC MANUTENÇÕES TÉCNICAS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PERCENTUAL APLICÁVEL PARA O LUCRO PRESUMIDO PARA A 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.

CSLL. PERCENTUAL APLICÁVEL PARA O LUCRO PRESUMIDO PARA A 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiya Araújo e Alberto Pinto Souza Junior.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração de IRPJ e CSLL, acrescidos da multa de 75% e dos juros de mora, lançados pelo fato da Interessada ter aplicado incorretamente os coeficientes de 8% e 12% respectivamente, ao invés dos 32% previstos na legislação para a determinação do Lucro Presumido.

Cientificada do Auto de Infração em 15/12/2011, a Interessada apresentou Impugnação tempestiva em 13/01/2012, com os anexos de fls. 1059/1166, com alegações que podem assim ser resumidas:

- que seu objetivo é “comércio varejista de peças e equipamentos elétricos, hidráulicos, comercio varejista de peças para mototres, serviços de engenharia, montagem e manutenção de instrumentação industrial, mecânica, elétrica e calderaria, serviços de construção civil e manitenção de plataformas”, cujos serviços incluem o fornecimento de materiais.

- que desde 97 o ADN nº 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.

- que a Solução de Consulta nº 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 nº 6.

- que todas as notas juntadas contêm 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.

- protesta por todos os meios de prova

A 9^a Turma da DRJ/RJ1, através do acórdão 12-58.876, decidiu por unanimidade de votos, negar provimento às impugnações, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IRPJ Ano calendário: 2008

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, aplicase o percentual de 8% em vez de 32%.

ASSUNTO: CSLL

Anocalendário: 2008

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%.

Cientificado da decisão em 20/09/13, apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 17/10/13, reiterando os termos das impugnações e aduzindo em síntese o seguinte:

- que não obstante a revogação do ADN nº 6/1997, a própria decisão recorrida informa que, após a publicação da IN SRF nº 539/2005, a Solução de Consulta nº 225/2008, assim decidiu a questão:

"As receitas decorrentes da construção civil por empreitada com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, os quais serão incorporados à obra, estão sujeitas à aplicação do percentual de oito por cento na determinação da base de cálculo dq Imposto de Renda, no Lucro Presumido. No caso de empreitada com fornecimento parcial de materiais pelo empreiteiro ou de empreitada unicamente de mão de obra, o percentual aplicável é de 32%". Grifos nossos.

- que a Recorrente, conforme comprovam o seu contrato social e os demais documentos juntados, não é prestadora de serviços em geral, mas sim, de serviços auxiliares e de construção, sempre com emprego total de materiais, enquadrando-se, no caput do art. 15, da Lei 9.249/95.

- não obstante todo o elenco de documentos solicitados e obtidos, fundamentou a lavratura do Auto de Infração, tão somente, no fato de a impugnante "descrever em sua razão social exercer Manutenções Técnicas" (fls. 1348), sem que, pelo menos, cotejasse os serviços descritos nas notas fiscais, com as suas respectivas propostas, ordens de compra etc.

- que em obediência aos princípios da legalidade, da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como à isonomia tributária, preceitos aos quais a Administração se encontra vinculada, resta a declaração de enquadramento do sujeito passivo Recorrente nos percentuais de 8% e de 12%, respectivamente para a tributação do IRPJ e da CSLL.

- que decisões do finado Conselho de Contribuintes deixam antever que as execuções de obras hidráulicas, elétricas, de construção e assemelhados, se classificam como serviços auxiliares da construção civil e a ela devem se equiparar para efeito de tributação.

- que tem a fiscalização o exclusivo ônus de provar que os coeficientes utilizados pela Recorrente são inadequados.

que os serviços executados se referem a instalação e reparos de válvulas; abertura e reteste em permutador de gás; reparo em válvula de controle; remoção e instalação de válvula de bloqueio; revisão em vasos de óleo de selagem; retirada e reinstalação de válvulas etc.

- que todos os serviços das NF's de fls. 1382/1386, foram executados com emprego total de material e se enquadraram, inegavelmente, como de instalações hidráulicas, elétricas ou de montagem industrial.

- que todos os serviços das NF's de fls. 1387/1389, são de deslocamento e pintura interna da curva de admissão; manutenção em turbo geradores e compressores, com emprego total de material e, indubitavelmente, se enquadraram como de instalações hidráulicas, elétricas ou de montagem industrial.

- que todos os serviços das NF's de fls. 1390, são de caldeiraria e pintura; instalação de transmissores de vazão, pressão e temperatura, painel, pedestais e cabos em P-31, com emprego total de material, os quais, sem dúvida, são serviços hidráulicos.

- que todos estes serviços estão previstos como auxiliares da construção no anexo XIII da IN SRP 03 de 2005, utilizada como parâmetro pelos fundamentos do próprio v. Acórdão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva Relator.

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

Pela legislação mencionada verificase que a regra geral, para a determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, foi a da aplicação do percentual de 8% para as atividades de comércio e indústria e de 32% para a de prestação de serviços em geral.

No que concerne à atividade de prestação de serviços de construção por empreitada, a Receita Federal houve por bem expedir o Ato Declaratório Cosit nº 06, de 13 de janeiro de 1997, aqui reproduzido (grifos meus):

"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 esclarecer que o item II do referido ADN, o qual, com base no art. 36, IV, da Lei nº 8.981/1995, não permitia que optassem pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que se dedicassem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da 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 9.718/1998.

Em 29/12/2004, foi publicada a IN SRF nº 480, de 15/12/2004, que tratava da retenção, na fonte, de IRPJ, CSLL, Cofins e Pis/Pasep, determinando em seu art. 2º o seguinte (Grifei):

Art. 2º A retenção será efetuada aplicandose, 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.

No referido Anexo I – Tabela de Retenções, temse para o serviço de construção civil por empreitada com emprego de materiais a alíquota de 1,2% para a retenção Documento assinado digitalmente conforme MI-PR-2.200-2 de 24/08/2009 Autenticado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

do IRPJ, a qual foi obtida mediante a aplicação de 15% sobre a base de cálculo de 8% da receita bruta.

Porém, em seu artigo 32, a referida IN SRF nº 480, determinava que as disposições constantes dos artigos 1º a 20 alcançavam somente as retenções na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e do PIS/Pasep, não alterando a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

Em 27 de abril de 2005, foi publicada a IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005, a qual assim alterou a IN SRF nº 480 (grifos meus):

"Art. 1º Os arts. 1º, 3º, 18, 19, 20, 21, 22, 26, 27 e 32 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º

§ 7º Para os fins desta Instrução Normativa considerase:

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

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

(...)

"Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

(..)

II não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27."(NR)"

Assim sendo, 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, só podendo a partir daí, para o caso de prestação de serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, aplicar o percentual de 8% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, 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 qualquer condição, aplique-se o percentual de 32% de prestação de serviços em geral.

No que concerne à CSLL, o artigo 29 da Lei nº 9.430/1996, assim dispõe (grifos meus):

“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 pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.”

Por sua vez, o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, com redação determinada pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, estabelece o seguinte (grifos meus):

“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 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 anocalendário, 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.”

O referido art. 15, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.249, de 1995, assim dispõe (grifos meus):

“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005)

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; (Vide art.29 e art. 41 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imangenologia, 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 23 de junho de 2008)

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).

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

Da leitura dos referidos artigos, verificase 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, só podendo a partir daí, para o caso de prestação de serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, aplicar o percentual de 12% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida 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 qualquer condição, aplique-se o percentual de 32% de prestação de serviços em geral.

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 qualquer condição, aplique-se o percentual de 32% de prestação de serviços em geral.

Da Jurisprudência Administrativa

Nesse mesmo sentido, trago à colação *ementas* de soluções de consulta e de decisões administrativas que bem distinguem a legislação aplicável à espécie antes e após a publicação, em 27/04/2005, da IN SRF nº 539, de 25/04/2005:

Antes da Publicação em 27/04/2005 da IN SRF nº 539, de 25/04/2005

Solução de Consulta SRRF/5^a RF/DISIT nº 8, de 20/01/2004
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. CONSTRUÇÃO. O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção por empreitada é de 32% quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou de 8% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade, incorporados à obra. Dispositivos Legais: art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995; IN SRF nº 93, de 1997; ADN Cosit nº 6, de 1997

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. CONSTRUÇÃO. O percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido na atividade de prestação de serviço de construção por empreitada é de 32% quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou de 12% quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade, incorporados à obra. Dispositivos Legais: art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, com a redação dada pelo art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003; art. 56 da IN SRF nº 93, de 1997; ADN Cosit nº 6, de 1997.

Acórdão DRJ/CTA nº 117210, de 21/08/2004

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. CONTRATOS DE EMPREITADA.

As receitas decorrentes de contratos de empreitada de construção civil que abranjam tanto a mão-de-obra quanto o fornecimento de materiais estão sujeitas, no total, ao percentual de 8% de determinação da base de cálculo do imposto de renda pelo lucro presumido.

Acórdão DRJ/REC nº 1111867, de 08/04/2005

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Ano calendário: 2003

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

As receitas relativas a contratos de empreitada que abrangem tanto a mão-de-obra quanto o fornecimento de materiais, estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL no lucro presumido, enquanto que aquelas decorrentes de construção por administração ou empreitada unicamente de mão-de-obra, ou a prestação de serviços em geral, estão sujeitas ao percentual de 32%.

Após a Publicação em 27/04/2005 da IN SRF nº 539, de 25/04/2005

Solução de Consulta nº 225 SRRF/8ª RF/Disit, de 11/07/2008

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA.

As receitas decorrentes da construção civil por empreitada com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, os quais serão incorporados à obra, estão sujeitas à aplicação do percentual de oito por cento na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, no Lucro Presumido. No caso de empreitada com fornecimento parcial de materiais pelo empreiteiro ou de empreitada unicamente de mão de obra, o percentual aplicável é de 32%.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.249, de 1995, artigo 15, caput e § 1.º, inciso III; Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 06, de 1997; Instrução Normativa SRF n.º 93, de 1997, artigo 3.º, § 2.º, IV, “d”; Instrução Normativa SRF n.º 480, de 2004, artigo 1.º, § 7.º, II c/c artigo 32, II; Instrução Normativa SRF n.º 539, de 2005, artigo 1.º; Instrução Normativa RFB nº 829, de 18 de março de 2008, Anexo I.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA.

As receitas decorrentes da construção civil por empreitada com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, os quais serão incorporados à obra, estão sujeitas à aplicação do percentual de doze por cento na determinação da base de cálculo da CSLL, no Lucro Presumido. No caso de empreitada com fornecimento parcial de materiais pelo empreiteiro ou de empreitada unicamente de mão de obra, o percentual aplicável é de 32%. Dispositivos Legais: Lei n.º 8.981, de 1995, artigo 57; Lei n.º 10.684, de 2003, artigo 22; Lei n.º 9.249, de 1995, artigo 15, § 1.º, inciso III e artigo 20; Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 06, de 1997; Instrução Normativa SRF n.º 390, de 2004, artigos 88, inciso I e 89, inciso I; Instrução Normativa SRF nº. 480, de 2004, artigo 1.º, § 7.º, II c/c artigo 32, II; Instrução Normativa SRF n.º 539, de 2005, artigo 1.º; Instrução Normativa RFB nº 829, de 18 de março de 2008, Anexo I. Acórdão DRJ/POA nº 1041.164, de 08/11/2012

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

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

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

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

COMPROVAÇÃO DO EMPREGO DE TODOS OS MATERIAIS INDISPENSÁVEIS.

Mesmo na atividade de prestação de serviços de construção civil sob o regime de empreitada, o percentual de presunção do lucro é de 32% quando não houver comprovação do fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução da obra. Acórdão DRJ/POA nº 1041.168, de 08/11/2012

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

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

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

Documento assinado digitalmente Autenticado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

COMPROVAÇÃO DO EMPREGO DE TODOS OS MATERIAIS INDISPENSÁVEIS.

Mesmo na atividade de prestação de serviços de construção civil sob o regime de empreitada, o percentual de presunção do lucro é de 32%, quando não houver comprovação do fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução da obra.

Acórdão DRJ/POA nº 1041.169, de 08/11/2012

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

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

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

Comprovada a contratação e prestação de fato de serviços de construção civil, no regime de empreitada total, com o fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, é correta a utilização do percentual de 12% para presunção da base de cálculo da CSLL.

Do Conceito de Contratação de Prestação de Serviços de Construção Civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, são materiais incorporados à obra.

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, só podendo a partir daí, para o caso de prestação de serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, aplicar o percentual de 8% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo presumida do IRPJ, 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. Nas demais, o percentual aplicável é de 32%.

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

Art. 413. Considerase:

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;

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;

(...)

§ 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 art. 413 da IN SRP nº 3, de 2005, verificase que a Discriminação de Obras e Serviços de Construção Civil encontrase no seu Anexo XIII, cujo conteúdo está em conformidade com a CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

No referido Anexo XIII, temse discriminadas as obras e serviços de construção civil.

Concluo que à condição necessária para aplicação dos percentuais em foco de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) aos contratos de prestação de serviços por empreitada no anocalendário de 2008, 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.

Sendo assim temos que:

Considerase 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.

Considerase 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.

Considerase 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.

O contrato de construção civil ou contrato de empreitada pode ser na modalidade total ou parcial.

Será total, quando celebrado exclusivamente com empresa construtora, definida no inciso XX do art. 413 da IN SRP nº 3/2005, 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.

Será 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.

Da Metodologia de Análise do Percentual a Aplicar à Cada uma das Notas Fiscais

Tendo em vista que a Recorrente teve atividades diversificadas de prestação de serviços durante o anocalendário de 2008, entende que 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, art. 15. § 2º (§ 3º do art. 519 do RIR/1999).

É evidente que compete a Recorrente a comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, dos serviços por ela prestados que entende ser aplicado o percentual de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL) e não o de 32% aplicável a prestação de serviços em geral.

Assim sendo, passo a analisar os documentos apresentados pela Recorrente e chego à seguinte conclusão:

Cliente Man Turbo do Brasil Ltda. (CNPJ 04.838.010/000151)

- NF Eletrônica nº 00000015, emitida em 02/01/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 140/07, cujo assunto é “Proposta Comercial para Prestação de Serviços de Retirada e Instalação de Válvulas Esfera e Borboleta na Parada de Produção de PPM1”.

- NF Eletrônica nº 00000019, emitida em 02/01/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 255/07, cujo assunto é “Proposta Comercial para Serviços de Intervenção nos Permutadores de Gás do TCB (PC0020101/ 02B1/ B2)”.

- NF Eletrônica nº 00000128, emitida em 14/05/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 066/08, cujo assunto é “Proposta Comercial para Prestação de Serviços de Reparo em Válvula de Controle VAPP2 Balanceada de 3” x 600”# PGP1 – RP508”.

- NF Eletrônica nº 00000160, emitida em 30/06/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 095/08, cujo assunto é “Proposta Comercial de Serviços Substituição das Válvulas a Montante e a Jusante das PSV’S 221101 e 221102^a do TCA de PPM1”. Às fls. 1.238 juntou a Ordem de Compra nº 002362, sendo a especificação técnica de “Serviço de Remoção e Instalação de Válvulas de Bloqueio das PSV’S” OBS: Atende ao Projeto O&M – PPM1”.

- NF Eletrônica nº 00000218, emitida em 25/08/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 154/08, cujo assunto está ilegível, sendo o Preço Global dos Serviços (Permutador de Gás 02) de R\$ 124.776,50. Às fl. 1.126 juntou a Ordem de Compra nº 002650, emitida em 25/08/2008, no valor total de R\$ 124.776,50 referente à Proposta da Interessada 154/08, sendo a especificação técnica de “Serviço de Inspeção Periódica NR 13 do Permutador de Gás 02 do TCA OBS: Atende Projeto O&M – PCH2”.

- NF Eletrônica nº 00000244, emitida em 24/09/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 173/08, cujo assunto é “Proposta Comercial para serviços de raqueteamento da planta, remoção dos spool’s e teto hood do compressor / TCA da plataforma de PCH2”. À fl. 1.133 juntou a Ordem de Compra nº 002829, referente à Proposta da Interessada 173/08, sendo a especificação técnica de “Serviço de Raqueteamento e Desraqueteamento Atende Projeto O&M – PCH2 TCA”.

- NF Eletrônica nº 00000289, emitida em 25/11/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 230/08, cujo assunto é “Proposta Comercial para execução dos serviços de reparos em válvula de controle 6” x 600# RP 520 da plataforma de PCH2”. Às fl. 1.137 juntou a Ordem de Compra nº 003094, referente à Proposta Comercial da Interessada 230/08, sendo a especificação técnica de “Serviço de Reparo em Válvula de Controle FV Anti Surge 1º Estágio – Globo Não balanceada 6” x 600# OBS: Atende Projeto O&M – PCH2 RP 520”.

- NF Eletrônica nº 00000310, emitida em 10/12/2008, acompanhada da Proposta Comercial para serviços de Inspeção Periódica NR13 em equipamento do TCA da plataforma de PPM1”. Às fl. 1.141 juntou a Ordem de Compra nº 003220, referente à Proposta Comercial da Interessada 227/08 Revisão A de 26/11/2008, sendo a especificação técnica de “Serviço de Inspeção Periódica NR13 em vasos Elevados de Óleo de Selagem 9VC0021001/02A OBS: Atende Projeto O&M – PPM1”.

Com base em todos estes contratos, entendo que os mesmos não tem natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, afasta a possibilidade de utilização dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL para estes serviços, devendo ser utilizado para todos o percentual de 32%.

**Cliente Turbomeca do Brasil Indústria e Comércio Ltda. do Brasil Ltda.
(CNPJ 48.090.120/000153)**

- NF Eletrônica nº 00000039, emitida em 28/01/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 206/07 Rev. C, cujo assunto é “Proposta Comercial para Execução de Serviços de Deslocamento e Pintura Interna da Curva de Admissão do TGC de PGP1”.

- NF Eletrônica nº 00000109, emitida em 18/04/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 034/08, datada de 19/02/2008, cujo assunto é “Proposta Comercial para Aplicação na Pintura do Circuito de CO2 dos TC’S e TG’S de PPM1”.

- NF Eletrônica nº 00000111, emitida em 18/04/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 228/07 Rev. A (no topo da proposta está manuscrito que dela se originaram as faturas 37/111), datada de 30/11/2007, cujo assunto é “Proposta Comercial para Execução de Serviços de Saneamento de Pendências das RTI’s e dos TC’s de PPM1”.

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, os serviços ora em análise de aplicação de pintura nos Turbo Geradores e Turbo Compressores da Plataforma de Pampo(PPM1) e nos Turbo Compressores A, B e C da Plataforma de Pampo (PPM1) 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 dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL para estes serviços, devendo ser utilizado para ambos o percentual de 32%.

- NF Eletrônica nº 00000335, emitida em 29/12/2008, acompanhada da Proposta Comercial nº 131/08 Revisão A (no topo da proposta está manuscrito que dela decorreram as notas fiscais 335/445/565, datada de 18/05/2009, cujo assunto é “Proposta Comercial para Execução de Serviços de Saneamento de Pendências das RTI’s dos TC’s e TG’s de PGP1”.

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, os serviços ora em análise de saneamento de pendências dos Turbo Compressores e dos Turbo Geradores da Plataforma de Garoupa (PGP1) não têm natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, já é suficiente para afastar a possibilidade de utilização dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL para estes serviços

Cliente Caterpillar Brasil Ltda.(CNPJ 61.064.911/000258)

- NF Eletrônica nº 00000045, emitida em 01/02/2008, cuja discriminação dos serviços é a seguinte: “Serviço de Reparo em Atuadores da SDV01 / SDV02/ SDV 03/ BDV 02 Conforme nossa proposta 223/07 – Atividades 1, 2 e 3. Conforme sua OS 50283 e OSI 16865”. Às fls. 1.215 a 1.220, juntou a Proposta Comercial nº 264/07, é “Proposta Comercial para Prestação de Serviços de Reparo de Atuadores Pneumáticos”, sendo o Preço Total dos Serviços de R\$ 9.190,00.

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, o serviço ora em análise de reparo em atuadores pneumáticos não tem natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, já afasta a possibilidade de utilização dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL para estes serviços.

Cliente Petróleo Brasileiro S/A Petrobrás.(CNPJ 33.000.167/100750)

- NF Eletrônica nº 00000044, emitida em 01/02/2008, acompanhada da Proposta para Contratação de Pequenos Serviços nº 20070341, cujo objeto é o de “Delineamento e Reparo no Casulo do TCA” da plataforma Petrobrás XXVII (P27).

Documento assinado digitalmente conforme M^c nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente
em 16/03/2015 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, Assinado digitalmente em 17/03/2015 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, o serviço ora em análise no Turbo Compressor A da Plataforma P27 não tem 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 dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL para estes serviços, devendo ser utilizado para ambos o percentual de 32%.

- NF Eletrônica nº 00000253, emitida em 07/10/2008, no valor de R\$ 47.135,03 (fls. 1239), cuja discriminação dos serviços é a seguinte: “Serviço de Instalação de Transmissores de Vazão, Pressão e Temperatura, Painel, Pedestais e Cabos com Materiais de Aplicação em P31 Conforme Contrato Nº 1003536148 Conforme sua Autorização de Serviço – AS 20082698”. Às fls. 1.240 a 1.247, juntou a Solicitação de Proposta para Contratação de Pequenos Serviços nº 20082698, emitida 25/06/2008, cujo objeto é o de “Serviço de instalação de transmissores de vazão, pressão e temperatura, painel pedestais e cabos, conforme descrito nos desenhos anexos, pertencentes ao sistema de detecção de vazamentos” da plataforma P31 offshore.

Com base nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005, o serviço ora em análise no Turbo Compressor A da Plataforma P27 não tem natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil e no sistema de detecção de vazamentos da Plataforma P31 não tem natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, o que, afasta a possibilidade de utilização dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL para estes serviços

Portanto, após analisar a legislação que rege a matéria e todas as Notas Fiscais acarreadas aos autos, as quais dariam suporte ao uso que fez dos percentuais em questão de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL, cheguei à conclusão de que o percentual utilizado pela fiscalização no presente caso é o correto.

Sendo assim, todas as Notas Fiscais anexadas pela Recorrente, inclusive as que não foram combatidas diretamente neste voto, têm o mesmo padrão, uma vez que a discriminação dos serviços nelas é similar e não se enquadram nos conceitos definidos na IN SRP nº 3, de 2005. Não tendo a natureza de prestação de serviços de construção civil ou de prestação de serviços auxiliares da construção civil, devendo, por isso, ser utilizado para todas elas o percentual de 32% que é a regra geral.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para manter integralmente os lançamentos do IRPJ e da CSLL.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva Relator

CÓPIA