



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722940/2012-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.892 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de outubro de 2020
Recorrente SENDI ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE EMPREITADA TOTAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

Para a homologação de compensação de crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ apurado no regime de lucro presumido, o percentual de 8% será aplicado quando o contribuinte comprovar que a contratação se deu em regime de empreitada total com fornecimento de material empregado na obra. COMPENSAÇÃO ÔNUS DA PROVA. Por se tratar de procedimento de compensação, compete ao contribuinte o ônus de comprovar que executou a mão de obra e forneceu os materiais contratados. A ausência de um dos contratos ou a simples juntada de notas fiscais demonstra fragilidade na instrução processual que impede o reconhecimento integral do crédito. GLOSA DA DIFERENÇA DE VALORES. É cabível a glosa dos valores não efetivamente comprovados pelo despacho decisório, o que decorre logicamente do afastamento do percentual de 8% e substituição pelo percentual de 32% sobre a base de cálculo do IRPJ em que não se comprovou o regime de empreitada total. Recurso voluntário improvido.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1302-004.891, de 13 de outubro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10825.722939/2012-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório excertos do relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ/JFA, que julgou improcedente manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

O caso versa sobre não homologação da DCOMP, referente a pagamento indevido de CSLL do trimestre calendário em questão. De acordo com o despacho decisório de fls., a recorrente optou pelo regime do lucro presumido no ano calendário. Em relação ao trimestre calendário, utilizou o percentual de 8% para calcular o lucro presumido. Ocorre que, intimada para esclarecer e juntar documentos referentes às contratações que justificasse a aplicação do mencionado percentual, a fiscalização observou que alguns contratos firmados entre a contribuinte e seus clientes não se enquadravam no conceito legal de “empreitada total com fornecimento integral de material”. Assim, o despacho entendeu que para esses contratos o percentual de lucro presumido que deveria ser adotado era de 32% e não 8% conforme calculou a recorrente. Em razão disso, não homologou a compensação e glosou as diferenças de valores decorrentes dos percentuais de lucro, apurando um saldo devedor de IRPJ.

Inconformada, a empresa apresentou a manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que a administração tributária se equivocou, pois se baseou em presunções decorrentes dos textos dos contratos e demais documentos juntados para concluir que a recorrente não atuou no regime de “empreitada total”. Além disso, no caso, deveria prevalecer o princípio da boa-fé do contribuinte contra a presunção de que teria agido contra a legalidade. Para comprovar seus argumentos juntou os documentos aos autos.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade sustentando, em síntese, que recorrente não se insurge contra o conceito de “empreitada total” e que o percentual de 8% de lucro presumido somente se aplica quando o regime de prestação de serviço do contribuinte estiver aderente àquele conceito legal. Em seguida analisa os demais argumentos da defesa, especialmente a alegação de que o despacho decisório se baseou em simples presunções. Aduz, primeiramente, que no procedimento da compensação o ônus da prova é do contribuinte, razão pela qual não haveria que se falar de presunções. Assim, argumenta que nesse tipo de controvérsia, cabe ao contribuinte trazer aos autos provas de que atuou no regime de empreitada total com fornecimento de materiais, especialmente porque isso importará na definição do percentual de lucro cabível. No ponto veja-se as razões da DRJ:

Normalmente, os elementos de prova que demonstram a existência de empreitada com emprego de materiais são: contrato de empreitada, notas fiscais discriminando os materiais empregados e notas fiscais identificando os serviços prestados, cronograma de acompanhamento da obra, memorial descritivo dos serviços, planilha de preços unitários e especificação dos materiais necessários para execução da obra ou documentação equivalente.

A decisão complementa, dizendo que a empresa não trouxe toda a descrição dos serviços na forma das provas exigidas, tendo inclusive mencionado casos em que a contratação da recorrente se deu de modo verbal. Ressalta que em alguns contratos, apesar de existir cláusulas sobre o fornecimento de materiais, as respectivas notas fiscais não descrevem todos os materiais que seriam aplicados na obra. Afastou o argumento de violação ao princípio da boa-fé, sustentando que a empresa não estaria sendo punida, mas tão somente sendo revisto incentivo fiscal consistente na definição correta do percentual de lucro presumido. No mais, a decisão recorrida analisa cada um dos contratos alegados pela contribuinte como aderentes ao conceito de empreitada total com fornecimento de todo o material utilizado na obra. A análise ressalta que os contratos ora descrevem cláusulas em que a contratante também fornecerá materiais, o que afasta o regime de empreitada; ora os períodos de contratação dos serviços são anteriores à formação do direito creditório. Destaca ainda que em alguns casos a recorrente trouxe somente as notas fiscais, mas não juntou os contratos. Com base nesses argumentos a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, mantendo-se o despacho decisório na sua integralidade.

A recorrente interpôs o recurso voluntário, praticamente reiterando os termos da manifestação de inconformidade, acrescentando apenas que, nos termos do art. 24 da IN/SRF nº 971, de 2009, é autorizado o fracionamento de obra de redes de distribuição com outros prestadores de serviço, sem alterar o conceito de empreitada total.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Sobre a regularidade da representação processual, a recorrente é representada por advogados constituídos, conforme procuração, cópias da OAB, estatutos sociais e atas de assembleia juntadas.

Assim, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. MÉRITO

Conforme se observa do relatório, o processo se resume na necessidade de comprovação de que a recorrente, no 2º trimestre de 2008, prestou serviços de construção civil na modalidade de empreitada total, isto é, como fornecimento de mão de obra e de materiais, os quais serão todos incorporados à obra. Essa prova é relevante para determinar o percentual

de lucro presumido a que fará jus a empresa. Em se confirmando que o regime de contratação das obras foi de empreitada total, o percentual de lucro presumido será de 8%, caso esse regime não se confirme, será aplicado o percentual comum para prestações de serviços, qual seja, 32% sobre a receita bruta após os ajustes. Nas peças de defesa, fica evidente que a empresa não refuta essa exegese, razão pela qual este não é o ponto controvertido.

A controvérsia, portanto, decorre do fato de a recorrente ter calculado o lucro presumido utilizando o percentual de 8% e, em razão disso, apurou saldo negativo de IRPJ que foi utilizado para compensar débitos tributários em períodos posteriores. A RFB, após intimar a recorrente pelo menos por duas vezes para comprovar que atuou no regime de empreitada total, analisou a vasta documentação juntada aos autos e concluiu que no caso de alguns contratos, não se comprovou que o regime de contratação foi o de empreitada total com fornecimento integral de material, razão pela qual o percentual de lucro presumido a ser aplicado nesses contratos seria de 32% e não de 8% como calculado pela empresa. Por tal razão, a compensação não foi homologada e foram glosadas as diferenças de percentuais, resultando em saldo devedor de IRPJ de R\$ 125.369,30. A recorrente afirma que os serviços foram prestados no regime de empreitada total e que a Fazenda se funda em presunções para concluir o contrário.

Como se sabe, a base de cálculo do IRPJ poderá real, presumida ou arbitrada, nos termos do art. 44 do CTN.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Tratando-se do lucro presumido, que é o eixo da controvérsia, o art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelece os percentuais que deverão ser aplicados sobre a receita bruta da empresa para a determinação da base de cálculo do imposto. No caso da prestação de serviços de construção civil, o percentual geral será de 32%, conforme se depreende do seguinte dispositivo:

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:

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, imagenologia, 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)

Considerando que o serviço de construção civil, por óbvio, não é serviço hospitalar, deverá ser aplicado, portanto, o percentual geral de 32%. Ocorre, quando se tratar de serviço de construção civil com fornecimento e emprego total de material na obra, tem-se um tipo de operação mista em que a saída de mercadoria prepondera sobre a prestação do serviço, razão pela qual chega-se a interpretação de que o percentual de lucro presumido a ser aplicado será o de 8% e não 32%.

Nesse sentido o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 13 de janeiro de 1997, definiu os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta na determinação da base de cálculo presumida ou estimada do imposto de renda. Veja-se:

O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições (...), e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 3º da IN SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

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-deobra, ou seja, sem o emprego de materiais.

A IN/RFB nº 93, de 1997, esclareceu que, tratando-se de contratação de serviço de construção sem fornecimento de materiais, o percentual de lucro presumido será 32%, confirmando a regra geral.

Art. 3º À opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago sobre base de cálculo estimada, observado o disposto no § 6º do artigo anterior.

§ 1º 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 na atividade.

§ 2º Nas seguintes atividades o percentual de que trata este artigo será de:

IV - 32 % (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades

de:

- d) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra;

A interpretação inicial do assunto, com base no ADN/Cosit nº 6, de 1997, citado acima, era de que, qualquer que fosse a quantidade de

fornecimento de material na obra, o percentual de lucro presumido para o cálculo do IRPJ seria de 8%. Ocorre que esse entendimento foi superado pela edição da IN/SRF nº 480, de 2004, com a alteração dada pela IN SRF nº 539, de 2005. Veja-se:

Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa: (Redação dada pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

I - alcançam somente a retenção na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, realizada para fins de atendimento ao estabelecido nos arts. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e 34 da Lei nº 10.833, de 2003; (Incluído pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

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. (Incluído pela IN SRF nº 539, de 25 de abril de 2005)

O inciso II, do § 7º, do art. 1º, da IN/SRF nº 480, de 2004, define a quantidade de materiais e condições, em que o regime de construção civil poderá ser considerado como de empreitada total.

7º Para os fins desta Instrução Normativa considera-se:

(...)

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.”

[...]§ 9º Para efeito do inciso II do § 7º não serão considerados como materiais incorporados à obra, os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

Com efeito, após a edição da IN/SRF nº 480, de 2004 e alterações, o regime de empreitada total passou a pressupor o fornecimento de todo o material (exceto instrumentos de trabalho e material consumível) a ser empregado na obra e mais a prestação do serviço de construção civil, sem compartilhamento com outros fornecedores. Essa normatização, conforme se percebe, estava vigente no 2º trimestre de 2008, período que é objeto da controvérsia.

Dessa forma, tanto o despacho decisório, quanto a DRJ recorrida estavam adstritos aos termos da nova interpretação da matéria, de modo que o coeficiente de presunção de 8% somente se aplicará caso fique comprovado que o regime de contratação seja o de empreitada total com fornecimento de material a ser totalmente empregado na obra. Esse tem sido o entendimento contemporâneo deste CARF sobre a matéria. Por todos os precedentes, veja-se o seguinte:

Numero do processo: 19311.720226/2015-30 **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção **Câmara:** Terceira Câmara **Seção:** Primeira Seção de Julgamento **Data da sessão:** Tue Apr 16 00:00:00 BRT 2019 **Data da publicação:** Tue Apr 30 00:00:00 BRT 2019

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012 LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO. Para cálculo do lucro presumido, aplica-se a alíquota de presunção de 32% do faturamento às atividades de construção civil sem o fornecimento integral de material. O percentual de 8% deve ser aplicado apenas para atividade de construção civil, na modalidade de empreitada global, em que todos os materiais são fornecidos pelo empreiteiro, devendo tais materiais serem incorporados à obra. LUCRO REAL. OBRIGATORIEDADE. LIMITE LEGAL. RECEITAS FINANCEIRAS. INCLUSÃO. As receitas financeiras devem ser incluídas no cômputo da receita total para fins de cálculo do limite legal que obriga a apuração do imposto com base no lucro real. LUCRO REAL. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. A contabilização das receitas deve respeitar o princípio da competência. Consideram-se incorridas as receitas no momento da efetiva prestação dos serviços, independente do pagamento. Se a nota fiscal foi emitida em desacordo com os fatos, prevalece a data da efetiva prestação do serviço. Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2011, 2012 CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se a mesma solução dada ao IRPJ, em razão do lançamento estar apoiado nos mesmos elementos de convicção, todavia, a alíquota de presunção para a CSLL é de 12% para os contratos de empreitada global e 32% nos demais contratos de prestação de serviços de construção civil. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2011, 2012 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não cabe o benefício da denúncia espontânea quando o sujeito passivo entrega declaração retificadora no curso do procedimento fiscal. O ato de ofício que dá início ao procedimento pode ser prorrogado, mais de uma vez, por iguais períodos de 60 dias. MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INEXISTÊNCIA. SÚMULA CARF N.02. O princípio da vedação da utilização do tributo como instrumento confiscatório é dirigido ao legislador e, eventualmente, ao poder judiciário, no controle de constitucionalidade. Não cabe ao CARF se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

Numero da decisão: 1301-003.820 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para, no ano-calendário 2012, excluir a receita no montante de R\$ 8.702.791,79 da base de cálculo do lançamento do IRPJ e da CSLL, nos termos do voto da relatora. Os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Carlos Augusto Daniel Neto acompanharam o voto da relatora por suas conclusões. (Assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente. (Assinado digitalmente) Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Nome do relator: GIOVANA PEREIRA DE PAIVA LEITE

No caso dos autos, não há como negar o exame metódico realizado pelo despacho decisório sobre todos os contratos e notas fiscais juntados aos autos. Observa-se de tal ato a menção aos números dos contratos e seus

respectivos objetos, de modo que se constatou o regime de empreitada em alguns casos, reconhecendo-se, pois, o percentual de 8% de lucro presumido em favor da recorrente. Em outros instrumentos ocorreu o contrário, isto é, a aplicação do percentual de 32% quando aquela condição não foi encontrada. Isso já seria o bastante para fazer ruir a tese de que a autoridade tributária se valeu de presunções para “arbitrar” quando seria o caso de empreitada total ou não.

Além disso, conforme sustentou a decisão da DRJ, a recorrente não trouxe aos autos todos os contratos que ensejaram receita sob o regime de empreitada total, sendo isso suficiente para gerar dúvida sobre a totalidade do crédito. Esse fato não é negado pela empresa em seu recurso voluntário, tanto assim que procurou demonstrar, no caso dos contratos que foram juntados ao processo, que teria ocorrido atuação no regime em questão.

A DRJ analisou o objeto e notas fiscais de todas as contratantes da recorrente em que se alega ter sido a contratação no regime de empreitada total. Apenas como reforço de argumentação, observo, por exemplo, que o contrato de fls. 1278, entabulado entre ATE V Londrina Transmissora de Energia S/A e a contratante, tem por objeto o seguinte:

“O presente contrato tem por objeto regular as condições gerais que serão aplicadas sempre que as partes ajustarem a prestação de serviços de construção civil e montagem eletromecânica de SE Itararé pela contratada e a contratante em regime de não-exclusividade, doravante denominado simplesmente de serviços, descritos no Anexo II – descrição dos serviços ao presente instrumento”.

Neste ponto, é necessário considerar o artigo 24, II da IN/SRF nº 24, de 2009, invocado pela recorrente no voluntário, em que a própria SRF reconhece que nas construções de estações e distribuição de energia, é possível se fracionar os contratos entre outros prestadores de serviço, mantendo cada contrato a característica de empreitada total. Eis a redação do dispositivo:

Art. 24. A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada por projeto e incluirá todas as obras nele previstas, observado o disposto no § 3º do art. 17.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

§ 1º Admitir-se-ão o fracionamento do projeto e a matrícula por contrato, quando a obra for realizada por mais de uma empresa construtora, desde que a contratação tenha sido feita diretamente pelo proprietário ou dono da obra, sendo que cada contrato será considerado como de empreitada total, nos seguintes casos:

I - contratos com órgão público, vinculados aos procedimentos licitatórios previstos na Lei nº 8.666, de 1993, observado, quanto à solidariedade, o disposto no inciso IV do § 2º do art. 151;

II - construção e ampliação de estações e de redes de distribuição de energia elétrica (Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 4221-9/02);

Em que pese esse permissivo legal, sobre a contratação em questão, vê-se as NFs de fls. 1254/1273, referente à contratação com a empresa Londrina Transmissora, são genéricas no que concerne a descrição de eventual material de construção fornecido em regime de empreitada total. Note-se que no campo da descrição dos produtos, as NFs mencionam simplesmente “mão de obra” e “demais custos”, não especificando se é o caso de fornecimento de material.

Sobre a contratação da empresa São Matheus Transmissora de Energia Elétrica (fls. 381), observa-se que as NFs de fls. 1416/1427 descrevem diversos materiais elétricos, mas não se observa, por exemplo, a prestação do serviço de mão de obra, não se sabendo se tal omissão se deve a algum erro de escrituração das NFs ou se os serviços não foram prestados, ou se foram e emitiram-se NFs em separado. As NFs juntadas descrevem o fornecimento de diversas miudezas de pequeno valor, devendo ser ressaltado que a empresa alega ter sido contratada para prestar serviço de construção civil com fornecimento de material em regime de empreitada total.

No mais, em que pese os argumentos da recorrente e o seu empenho em juntar um número considerável de Notas Fiscais, contratos e outros documentos correlatos, conforme já mencionado, o despacho decisório analisou cada um dos documentos oferecidos, destacando que, apesar de intimada, a recorrente não trouxe todos os contratos e notas fiscais referentes às receitas que compuseram a apuração do lucro presumido do período. Isso já seria o bastante para colocar em dúvida se os serviços se encaixaram ou não no regime de empreitada total. Nesse sentido destaco a seguinte passagem do despacho decisório:

Do exame dos documentos protocolizados cumpre ressaltar, primeiramente, que não foram apresentadas todas as notas fiscais de remessa relacionadas no “Relatório de Notas Fiscais de Serviços e Remessas” elaborado pela interessada, tendo sido apresentadas tão somente as notas nº 017661, 017285, 017157, 016241, 015441, 018483 e 017634.

Também não foram apresentados os contratos que deram origem as referidas notas fiscais de serviço, bem como os anexos dos contratos ATE IV 053/2008 e 054/2008 e ATE V 052/2008 e o demonstrativo completo vinculando os contratos às matrículas das obras e aos pagamentos respectivos. Assim, a intimação foi atendida apenas parcialmente.

Ressalte-se que recorrente não impugnou esse ponto da decisão tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário, levando a crer que, realmente, a instrução probatória carece de todos os documentos necessários para se ter certeza de que os serviços realizados ocorreram no regime debatido nos autos em sua totalidade. Por se tratar de procedimento de compensação o ônus probatório é do contribuinte e não da Fazenda.

Os contratos analisados nesse voto foram tomados por amostragem, sendo suficiente para fundamentar a decisão que se vai propor. Seja

como for, e em respeito à defesa do contribuinte, peço vênia para, com fundamento no art. 57, § 3º do RICARF, adotar como fundamentos do meu voto, excertos da decisão recorrida que analisam os demais contratos que a recorrente alega terem sido executados no regime de empreitada total. Destaco que usarei o dispositivo do Regimento porque a empresa não trouxe nenhum argumento novo para rebater os fundamentos da decisão recorrida e nem juntou outros documentos.

Assim, sobre os demais contratos a DRJ concluiu não ter ficado comprovado que os serviços executados o foram em regime de empreitada total. Veja-se:

III - DOS SERVIÇOS PRESTADOS NA MODALIDADE GLOBAL - TOTAL

A) ABENGOA BRASIL -ATE IV E ATE V A contribuinte alega que a ausência de anexos discriminados no contrato e a cláusula de não exclusividade decorrem da utilização de contrato padrão, não podendo, por esses motivos a verdade real ser superada.

Atualmente, o contrato, independente de sua espécie, é caracterizado como negócio jurídico com a finalidade de gerar obrigações entre as partes. Além disso, norteia três princípios fundamentais: autonomia das vontades, supremacia da ordem pública e obrigatoriedade.

Uma vez ultimado o contrato liga as partes concordantes, estabelecendo um vínculo obrigacional entre elas. Algumas legislações vão a ponto de afirmar que as convenções legalmente firmadas transformam-se em lei entre as partes.

Com efeito, é a lei que torna obrigatório o cumprimento do contrato. E o faz compelir aquele que livremente se vinculou a manter sua promessa, procurando, desse modo, assegurar as relações assim estabelecidas. O contrato se aperfeiçoa pela coincidência de duas ou mais manifestações unilaterais da vontade. Se estas se externarem livre e conscientemente e se foram obedecidas as prescrições legais, a lei as faz obrigatórias, impondo a reparação das perdas e danos para a hipótese de inadimplemento.

De modo que, assinar um contrato e dizer que não vale o que nele está escrito, não é razoável.

B) COCAL COMÉRCIO E INDÚSTRIA CANAÃ AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA

C) PRIMO SCHIN INDÚSTRIA DE CERVEJA NORTE E NORDESTE - HORIZONTE - CE

D) PRIMO SCHIN INDÚSTRIA DE CERVEJA NORTE E NORDESTE - CAXIAS - MA

E)USINA ALTO ALEGRE S/A - COLORADO

F) USINA ALTO ALEGRE S/A - SANTO INÁCIO - PR

G) BERTIN S/A - MARABÁ - PA

H) BERTIN S/A - LINS - SP

I) BERTIN S/A - CAMPO GRANDE - MS

J) MAYEKAWA

L) INTUMBIARIA TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA LTDA

Para os itens acima ("b" a "J" e "L"), a contribuinte juntou somente notas fiscais dos serviços prestados e as remessas de mercadorias.

Em tópico anterior já foi fundamentado que somente à apresentação de notas fiscais não se mostra suficiente para comprovar a realização de empreitada total com fornecimento de todo o material necessário para realização da obra contratada.

K) USINA CHAVANTES

Aqui a contribuinte juntou o contrato de fls. 2105/2108 que em sua cláusula primeira assim dispõe:

CLAUSULA PRIMEIRA OBJETO:

O objeto do presente contrato será a prestação de serviço de montagem eletromecânica com fornecimento integral dos materiais, na modalidade empreitada global, sendo assim descritos:

O contrato, assinado em 11/10/2007, tem previsão de encerramento em 14/11/2007. Somente três notas fiscais, entre aquelas anexadas às fls. 2109/2113, reportam-se ao ano-calendário 2008, nos valores de R\$ 11.235,70, R\$ 5.740,24 e R\$ 36,39.

Do exame das notas fiscais e do contrato apresentado, percebe-se que os serviços prestados e os materiais utilizados se prestam tão-somente a uma empreitada total de montagem eletromecânica **que não envolve construção civil**, portanto não se enquadra na hipótese legal de redução do percentual em análise.

Ainda que se encaixasse, o valor total da receita referente ao ano calendário 2008, isoladamente não seria suficiente para gerar direito creditório favorável à contribuinte, posto que continuaria existindo imposto de renda a pagar.

M) RIBEIRÃO PRETO TRANSMISSORA DE ENERGIA ELÉTRICA E POÇOS DE CALDAS TRANSMISSORA DE ENERGIA ELÉTRICA

Nesse tópico, a contribuinte alega que a contratante forneceria equipamentos e cabos que já estão na rede elétrica, não se tratando de materiais destinados a obra contratada, somente com utilização após finalizada para conectar a estação com o restante da rede de transmissão já pronta.

São suficientes para esclarecer esse ponto as cláusulas contratuais, constantes dos contratos juntados às fls. 1522 a 1544 e 1865 a 1887, transcritas novamente a seguir:

1.1.8 – Será responsabilidade da Contratada o fornecimento de todo material de consumo, assim como todos os materiais que não sejam fornecidos pela Contratante e estipulados na Cláusula 1 – item 1.2, necessários à perfeita execução dos serviços.

1.2.- Serão de única e exclusiva responsabilidade da Contratante, e com os limites estipulados à continuação, os seguintes serviços e fornecimento de materiais:

- a) Fornecedor dos materiais de aplicação definidos na proposta, incluindo o transporte dos mesmos até a obra, em locais designados pela Contratada.
- Cabos de cobre nú para aterramentos;
 - Cabos isolados de força e controle e instrumentação;
 - Cabos de alumínio para barramentos aéreos;
 - Tubos de alumínio para barramentos rígidos;
 - Conectores de alumínio para barramentos e equipamentos;
 - Colunas isoladoras e isoladores pedestal em porcelana;
 - Isoladores de disco em vidro;
 - Estruturas suporte metálicos para equipamentos;
 - Pórticos metálicos para linhas;
 - Retificadores e baterias para serviços auxiliares;
 - Transformadores a seco para serviços auxiliares;
 - Grupo motor gerador emergência para serviços auxiliares;
 - Quadros elétricos de C. C.;
 - Quadros elétricos de C. A.;
 - Aparelhos de ar condicionado;
 - Chuveiros e lava – olhos para sala de baterias;
 - Extintores de incêndio;
- b) Serviços:
- Todos os projetos executivos com detalhe de montagem;
 - Desenho das estruturas;
 - Desenhos das fundações;
 - Supervisão de montagem dos Autotransformadores, Reatores, Disjuntores, Seccionadores e Sistemas de Controle, Proteção e Telecomunicação;
 - Os Autotransformadores e Reatores serão entregues postos na base;
 - Enchimento e tratamento de óleo isolante dos Reatores e Autotransformadores;

E em geral, toda a engenharia e desenhos necessários para as “Instalações”.

Assim mesmo, a Contratada declara aceitar a engenharia e os desenhos que serão elaborados pela Contratante e descritos no ponto 1.2.b) anterior, responsabilizando-se por executar Trabalhos de comum acordo com estas informações, que serão fornecidas pela Contratante à Contratada, conforme definição na cláusula 13.4.

Resta evidente do contexto acima que os materiais fornecidos pela contratante se reportam a obra contratada, uma vez explícito que os materiais fornecidos pela contratante são materiais definidos na proposta e que a contratada só fornecerá os materiais não fornecidos pela contratante.

Assim, não há como acatar os argumentos trazidos pela defesa.

Para finalizar, ressalto que a invocação do art. 24, § 1º, II da IN/SRF nº 971, de 2009, não resolve a deficiência probatória do processo. A norma em questão prevê o seguinte:

Art. 24. A matrícula de obra de construção civil deverá ser efetuada por projeto e incluirá todas as obras nele previstas, observado o disposto no § 3º do art. 17. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

§ 1º Admitir-se-ão o fracionamento do projeto e a matrícula por contrato, quando a obra for realizada por mais de uma empresa construtora, desde que a contratação tenha sido feita diretamente pelo proprietário ou dono da obra, sendo que cada contrato será considerado como de empreitada total, nos seguintes casos:

II - construção e ampliação de estações e de redes de distribuição de energia elétrica (Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) 4221-9/02);

O motivo do despacho decisório de não homologação da compensação não se ateve apenas ao fato de a empresa compartilhar com outras empreiteiras os serviços contratados. Conforme se viu, os problemas de instrução processual vão desde a não apresentação de todos os contratos exigidos até a juntada somente de NFs para comprovar a prestação dos serviços em regime de empreitada total, o que por óbvio não é suficiente.

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO, mantendo-se integralmente a decisão da DRJ.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto condutor.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente Redator