



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.723850/2015-71
ACÓRDÃO	1002-004.488 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAVIBRA ENGENHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

PRELIMINAR. NULIDADE DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Somente serão considerados nulos, os atos em que presentes quaisquer das circunstâncias previstas pelos incisos I e II do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972. Mera discordância acerca da valoração das provas não caracteriza violação ao princípio da verdade material.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, afastar a preliminar arguida e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a aplicação do percentual de presunção de apuração do lucro de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) em relação aos contratos i) Condições Especiais De Contratação De Empreitada nº ALL/1001/2011 (fls. 274) e ii) Contrato De Subempreitada nº 1938857 (fls. 294).

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Rafael Taranto Malheiros (substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme descrito no acórdão recorrido, em desfavor da pessoa jurídica acima identificada foi lavrado auto de infração, acompanhado da descrição dos fatos, demonstrativos e fundamentação legal, relativo ao ano- calendário 2011.

Consoante descrição dos fatos contida nos autos de infração, foi verificada aplicação de percentual de determinação do lucro presumido indevido. Um maior detalhamento dos fatos e das considerações da autoridade fiscal estão presentes no Relatório Fiscal. As receitas auferidas pelo contribuinte durante o ano 2011 decorreram de prestação de serviços em geral e de execução de obras com fornecimento parcial de material. Tais atividades sujeitam-se ao percentual de lucro presumido de 32% (IRPJ e CSLL), enquanto o contribuinte adotou os percentuais de 8% (IRPJ) e de 12% (CSLL).

Intimado o contribuinte apresentou impugnação a qual foi julgada procedente em parte por meio do acórdão n. 104-001.552. O Colegiado excluiu do lançamento os valores relacionados com o contrato “Consórcio SPE Comperj Petroquímicos Básicos S/A – tido como de empreitada total. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal, meio pelo qual se oportuniza o contraditório e a ampla defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA. FORNECIMENTO DE MATERIAL. INCORPORAÇÃO À OBRA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Às receitas decorrentes da prestação de serviços de construção civil somente se aplica o percentual de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ ou a base presumida de 12% (doze por cento) para a CSLL, na hipótese de contratação por empreitada na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo tais materiais incorporados a esta. As demais receitas decorrentes de prestação de serviços, salvo as de serviços médicos e hospitalares definidos na legislação, sujeitam-se ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento). Entende-se por materiais incorporados à obra aquele que após serem empregados na obra perdem a qualidade de bem móvel, excluídos os instrumentos de trabalho e materiais consumidos em sua execução.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Procedente em Parte

Intimado do acórdão em 18.11.2020 (fls. 776), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 01.12.2020 (fls. 755 e 756/775) alegando em síntese que pelos contratos e elementos dos autos não há dúvida quanto a atividade desempenhada pela recorrente ser de prestação de serviços de construção civil na modalidade de empreitada total. Teceu comentários sobre cada um dos contratos autuados. Ao final alega:

- Faltou ao trabalho fiscal o necessário aprofundamento, de modo a evitar o lançamento de valores indevidos. Tanto assim é que o trabalho foi parcialmente rejeitado no julgamento da DRJ, que excluiu da matéria tributada contrato que o auditor afirmou não se tratar de empreitada total.
- As razões apontadas para a autuação são superficiais e insuficientes, além de incoerentes com a natureza dos contratos e das operações.
- Na constituição do crédito tributário, o auditor fiscal louvou-se em matéria estranha ao imposto de renda (IN RFB 971 de 2009, que trata da contribuição previdenciária).
- Os contratos examinados correspondem a obras de infraestrutura para transmissão de energia elétrica que se caracterizam como construção civil segundo a CONCLA (IBGE) e se agregam permanentemente ao solo ou subsolo, somente podendo ser derrubadas, demolidas ou desmanteladas, configurando também modalidade de empreitada total e preenchendo as condições para aplicação dos percentuais de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL).

Não foram juntados documentos com o recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da preliminar de nulidade:

Como exposto, trata-se de lançamento para exigência de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e Contribuição Social sobre os Lucros Líquidos (CSLL) haja vista diferença apurada na composição das respectivas base de cálculo. O debate principal está na definição acerca de qual percentual de presunção aplicável à empresa no caso concreto, se haveria fundamento para aplicação da percentual de presunção reduzido para obras de construção civil.

De forma genérica defende o recorrente que o lançamento não traz os elementos suficientes para caracterização da imputação fiscal, partindo de meras premissas.

Entretanto, ao contrário do alegado, o Termo de Verificação Fiscal de fls. 30 é bem específico acerca das razões que levaram a autoridade a concluir pela ausência de caracterização da atividade de construção civil com fornecimento de materiais. A autoridade cita a lei e demais normas infralegais para fixar sua premissa, feito isso passa a examinar cada um dos contratos apresentados pelo contribuinte. Vale destacar o seguinte ponto do TVF:

DO EXAME DOS CONTRATOS

10. A fim de se verificar a natureza dos serviços prestados pela empresa, foram examinados todos os contratos de prestação de serviços relativos às notas fiscais emitidas no período fiscalizado. Constatou-se a existência de contratos de prestação de serviços que não se enquadram como construção civil e contratos de empreitada e/ou serviços auxiliares de construção civil, nos quais, o escopo do contrato não incluiu o fornecimento de todos os materiais ou tal fornecimento ficou a cargo do contratante.

11. Os diversos conceitos relativos à construção civil estão definidos pelo art. 322 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009, que assim dispõe sobre o conceito de obra de construção civil e contrato de construção civil ou empreitada:

O lançamento descreve de forma pormenorizada as razões adotadas pelo autoridade competente e os demais elementos exigidos pelo art. 142 do CTN. A mera discordância do contribuinte quanto a motivação, fundamentação ou valoração das informações prestadas não é motivo suficiente para que se declare a nulidade do lançamento.

É oportuno ainda rebater o argumento de erro na fundamentação legal em razão da utilizado da Instrução Normativa n. 971/2009. Citada norma foi aplicada como fundamento complementar para definição do conceito de obra de construção civil, mas o TVF no item “DOS FATOS VERIFICADOS” traz outro conjunto de normativos para fundamentar a autuação:

No que tange às atividades de construção civil, a Secretaria da Receita Federal, por meio do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 6 de 1997, normatizou o assunto, estabelecendo por meio daquele Ato, que:

...

7. Entretanto, a Secretaria da Receita Federal, ao expedir a Instrução Normativa SRF nº 2005, deu novo entendimento sobre a questão, derogando o disposto no inciso I do 2005, deu novo entendimento sobre a questão, derogando o disposto no inciso I do referido ADN COSIT nº 6/97, conforme disposto no art. 1º, parágrafos 7º, inciso II, e 9º, e art. 32 da referida IN n. 480, abaixo transcritos:

...

Assim, não se vislumbra qualquer vício no lançamento.

Do mérito:

No mérito, este Colegiado deve avaliar se o contribuinte cumpriu as formalidades para fins de aplicação do percentual de presunção do lucro previsto no §1º, inc. III do art. 15 da Lei nº 9.249/95. Deve-se avaliar acerca da caracterização da atividade de obra de construção civil com fornecimento de materiais.

O tema não é novo, tendo o acórdão recorrido aplicado entendimento dominante neste tribunal. Vale citar fundamento do **acórdão n. 9101-002.545**:

Entendo que o que distingue a atividade de construção civil de outras atividades de prestação de serviços em geral é o fato de, aquela, envolver a produção de uma obra que se incorpora permanentemente ao solo.

Não se trata, no caso, de fixação de um bem já construído ao solo; mas de se proceder à sua própria edificação nele. Também não se trata de montagem de um bem no solo, o qual, para sua retirada, pode vir a ser desmontado a qualquer tempo; mas de se erigir uma obra no solo, a qual, para sua remoção, somente pode vir a ser derrubada, demolida ou desmantelada.

É bem de se ver, por outro turno, que o montante gasto com a obra, o seu peso, ou o seu maior ou menor porte, nenhuma influência têm quanto à qualificação desta como de construção civil ou não. O que é essencial é que haja a total agregação da obra ao solo, impossibilitando a sua posterior desincorporação sem destruição, modificação, fratura ou dano.

...

Ainda que se tratasse, no caso, de atividade de construção civil, há uma última condição a ser cumprida para possibilitar a adoção dos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) e de 12% (doze por cento) do lucro presumido (IRPJ e CSLL, respectivamente).

É que, de conformidade com a Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, que “dispõe sobre a retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços”, em seu art. 1º, § 7º, inciso II, entende-se por “construção por empreitada com emprego de materiais”:

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

Assim, não fornecendo o empreiteiro “todos os materiais indispensáveis à sua execução”, tratar-se-ia, no caso, simplesmente, de “serviços prestados com emprego de materiais”, ou seja (art. 1º, § 7º, inciso I):

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.

...

Esclareço, por oportuno, que, embora a Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, se refira à “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”, suas disposições:

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,

quanto aos “serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art 1º”, conforme nova redação dada ao art. 32 daquela Instrução Normativa pelo art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 539, de 25 de abril de 2005.

Portanto para correta aplicação da norma, deve-se avaliar as condições dos contratos ainda em litígio, concluindo acerca da existência de atividade de construção civil e se ocorreu o fornecimento da totalidade dos materiais, que incorporados à obra, eram indispensáveis à sua execução.

1) Contrato LPT II 042/09 - 2ª. Etapa – Lote 2 –Implantação de Rede de Distribuição. (fls. 130)

Segundo defendido pelo contribuinte subitem 1.4, do contrato firmado entre a CEMIG e a PAVIBRA compreende várias atividades entre elas a atividade de ***“Execução de Travessias sobre rodovias, ferrovias, rios navegáveis e sob e sobre linhas elétricas de distribuição e transmissão, conforme projetos aprovados; (...)”***.

Defende que essa atividade é de obra de construção e por ser uma subcontratação, a modalidade é comprovadamente de construção com fornecimento da totalidade dos materiais. Cita a classificação CONCLA para ratificar que a atividade está incluída no grupo “obras de infraestrutura para energia elétrica”.

Quanto a este contrato, o lançamento e decisão recorrida afirmam não se tratar de obra de construção civil e ainda destacam que cabe à contratante o fornecimento dos “postes” para a montagem da rede de distribuição. Consta do contrato:

1.3.2 A **CONTRATADA** será a única e exclusiva responsável por fornecer toda mão de obra, ferramental, transporte de pessoal, transporte, carga e descarga dos materiais e/ou equipamentos necessários à execução dos serviços, desde os almoxarifados, canteiros e acampamentos próprios, até o local de aplicação destes materiais e/ou equipamentos, exceto o transporte dos postes, que será conforme abaixo. A **CONTRATADA** é ainda responsável pelo conhecimento, tecnologia e engenharia, pela montagem completa dos equipamentos e materiais, garantindo a completa e plena operação das obras executadas, sem nenhuma assistência.

1.3.2.1A **CONTRATANTE** entregará os postes nos municípios estratégicos conforme listados no Anexo V – Lista das Cidades Estratégicas onde serão entregues os Postes. Os postes serão entregues nos municípios estratégicos conforme listados no Anexo V – Lista das Cidades Estratégicas onde serão entregues os Postes sempre que houver cargas completas por equipamento transportador (Cavalo mecânico com prancha). Caso contrário a **CONTRATADA** receberá os postes em um único almoxarifado principal indicado pela **CONTRATADA** como sendo o município de Montes Claros/MG. A **CONTRATADA** se responsabilizará pelo descarregamento do material em seu respectivo canteiro.

1.3.2.2A **CONTRATADA** receberá os materiais da Classe A e as miscelâneas no canteiro principal informado previamente pela mesma como sendo o município de Augusto de Lima. A **CONTRATADA** se responsabilizará pelo descarregamento do material em seu respectivo canteiro.

Consta ainda do contrato:

3.1.22 responsabilizar-se pela adequada estocagem, proteção e custódia de todos os materiais e equipamentos retirados dos Canteiros de Obras da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** e de quaisquer outros a serem utilizados na prestação dos Serviços e incorporados ao EMPREENDIMENTO;

3.1.23 fornecer elementos para que a **CONTRATANTE** elabore balanços de materiais e equipamentos na tempestividade requerida indicando:

- (i) o saldo entre material e equipamentos retirados dos Canteiros de Obras da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** e efetivamente aplicados nos Serviços e;
- (ii) quando da entrega da documentação conforme construído, as variações em relação aos Serviços, Materiais e Equipamentos previstos e efetivamente realizados, discriminando as variações ocorridas em cada projeto realizado.

3.1.23.1 os balanços dos materiais e equipamentos elaborados conforme o item 3.1.23 acima, serão finalizados quando da Conclusão de cada Ordem de Serviço e o saldo credor ou devedor, descontados os materiais devolvidos nos almoxarifados da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** que trata o item 3.1.24 serão lançados nas medições mensais ou Medição Final, para pagamento conforme estipulado na Cláusula Décima Nona – Medição e Pagamento.

3.1.24 responsabilizar-se pela devolução, até o final de cada Ordem de Serviço, os materiais e equipamentos retirados dos Canteiros de Obras da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** que não foram comprovadamente aplicados nos Serviços e do(s) material (is) eventualmente retirado(s) das instalações existentes, devidamente identificado(s) de maneira a zelar por sua integridade:

3.1.24.1 a não devolução conforme item acima implicará em ressarcimento dos valores dos materiais e equipamentos a preço de mercado mediante simples notificação da **CONTRATANTE**. Caso qualquer material e/ou equipamento de propriedade da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** não sejam aplicados às obras, estes deverão ser entregues à **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** no(s) local (is) por ela indicado(s), sem qualquer ônus para a **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG**, desde que previamente autorizado pela **CONTRATANTE**;

Ora, dentro da premissa do mérito – para caracterização de obra de construção com fornecimento de materiais, deve haver a edificação de bem que será incorporado ao solo e

deve haver o fornecimento dos materiais indispensáveis à execução pelo contribuinte – afasta-se a pretensão da recorrente. Não se pode concluir pelo fornecimento de todos os elementos se o principal material para “construção de uma infraestrutura de transmissão de energia elétrica” é fornecido pela própria contratante, o poste. No mais, o contrato enumera outros itens (os materiais da Classe A e as miscelâneas) que seriam entregues no canteiro da recorrente.

Nesta condição, considerando a descrição do contrato – onde a maior parte das atividades se referem a meras prestações de serviços e atividades de engenharia, e ainda o fato de o fornecimento do principal insumo ser feito por terceiro, deve-se manter o lançamento neste ponto.

2) CONTRATO LPT III 093/11 – 3ª. ETAPA – LOTE 2 – Implantação de Rede de Distribuição (fls.

Trata-se de contrato cujo conteúdo e escopo é semelhante ao contrato analisado no item 1. Vajamos:

1.3.2.1 Os materiais, postes, miscelâneas e Classe A, serão entregues pela **CONTRATANTE** no almoxarifado/canteiro da **CONTRATADA** localizado no município de Formoso/MG. A **CONTRATADA** se responsabilizará pelo descarregamento e guarda/conservação do material em seus respectivos almoxarifados/frentes de serviço.

3.1.22 Responsabilizar-se pela adequada estocagem, proteção e custódia de todos os materiais e equipamentos retirados do(s) almoxarifado(s) da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** e de quaisquer outros a serem utilizados na prestação dos Serviços e incorporados ao **EMPREENDIMENTO**;

3.1.23 Fornecer elementos para que a **CONTRATANTE** elabore o balanço de materiais e equipamentos na tempestividade requerida indicando:

- (i) O saldo entre material e equipamentos retirados do(s) almoxarifado(s) da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** e efetivamente aplicados nos Serviços e;
- (ii) Quando da entrega da documentação conforme construído, as eventuais variações em relação aos Serviços, Materiais e Equipamentos previstos e efetivamente realizados, discriminando as variações ocasionalmente ocorridas em cada projeto realizado.

3.1.23.1 Para cada projeto realizado, a **CONTRATANTE** enviará o balanço de materiais específico para este projeto, sendo a **CONTRATADA** responsável pela conferência e aprovação dos quantitativos registrados, no prazo máximo de 3 (três) dias úteis após a entrega pela **CONTRATANTE** do balanço de materiais específico.

3.1.23.2 Na conclusão de cada **ORDEM DE SERVIÇO** será realizado o acerto dos balanços dos materiais e equipamentos elaborados conforme o item 3.1.23.

3.1.24 Responsabilizar-se pela devolução no município de Formoso/MG, após a conclusão de cada **ORDEM DE SERVIÇO** e respectivo acerto do balanço de materiais, dos materiais e equipamentos retirados do(s) almoxarifado(s) da **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG** que não foram comprovadamente aplicados nos Serviços e do(s) material(is) eventualmente retirado(s) das instalações existentes, devidamente identificado(s) de maneira a zelar por sua integridade, sem qualquer ônus para a **CONTRATANTE** e/ou **CEMIG**.

Assim, pelas mesmas razões já expostas, deve o lançamento ser mantido.

3) CONDIÇÕES ESPECIAIS DE CONTRATAÇÃO DE EMPREITADA nº ALL/1001/2011 (fls. 274)

Com relação a este contrato defende o contribuinte que o lançamento se equivocou quando descrever o objeto do contrato, defende ainda que o custo do fornecimento dos materiais era integralmente de sua responsabilidade. Neste ponto deve-se acolher as razões do contribuinte.

De fato é cristalino o erro do lançamento. Este contrato tem como objeto *“Prestação de serviços de construção de sarjetas de banquetas para aterros, com revestimento de concreto. Sarjeta de banquetas para aterros tipo STP 01.”* Sarjetas de aterro são sistemas construídos para drenagem pluvial em obras rodoviárias e de infraestrutura, e como tal podem ser classificadas com obras de construção civil.

Quanto ao fornecimento de materiais, chama a atenção a redação da cláusula constante das obrigações assumidas pela contratante:

7 – OBRIGAÇÕES DA CONTRATANTE - Além das obrigações definidas nas CONDIÇÕES GERAIS anexas a este contrato, caberá à CONTRATANTE:

7.1 - O fornecimento do concreto usinado FCK 15 Mpa, na máquina extrusora, na frente de serviço, no valor de R\$ 182,00/m³ (Cento e Oitenta e Dois Reais por metro cúbico), considerando a necessidade de diária de aproximadamente 80m³ (Oitenta metros cúbicos), a serem distribuídos ao longo do dia, de segunda-feira a sábado, devendo ser apurado os valores e descontados da medição mensal dos serviços executados pela CONTRATADA.

Uma leitura apressada da cláusula poderia levar à conclusão de ser da contratante a responsabilidade pelo fornecimento do material, entretanto **há expressa previsão de que os valores serão custeados pela recorrente**, na medida em que serão descontados quando do acerto do contrato nas respectivas medições.

Assim, como bem destacado pelo contribuinte, o fato de o “vendedor do concreto” ser o contratante em nada afasta sua condição de prestador de serviço de obra de construção civil com o fornecimento da totalidade dos materiais. A imposição feita pelo contratante não impacta na natureza do contrato para fins do presente lançamento.

4) CONTRATO nº A254.20.0003/201185 (fls. 110)

Neste contrato o lançamento e acórdão recorrido concluíram que os serviços contratados não podem ser classificados como de obra de construção civil.

CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO

1.1 Constituem objeto deste contrato a execução de serviços de engenharia elétrica e civil, no empreendimento denominado Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro - COMPERJ, situado na Estrada da Vargem Grande, s/n, Lote de terreno 117, Gleba Vargem Grande, Sambaetiba, CEP: 24.800-000, no município de Itaboraí/RJ. A CONTRATADA é responsável pelo fornecimento de mão-de-obra especializada, equipamentos e ferramentas necessárias para a execução dos serviços de energia elétrica e civil, conforme descrito na Proposta (ANEXO I).

A leitura do inteiro teor do contrato traz certa dúvida quanto à abrangência dos serviços, pois entre as obrigações da contratada (ora recorrente) consta o fornecimento de materiais e mão de obra típicas de construção civil. Entretanto, **verificando as notas fiscais relacionadas a este contrato (fls. 330, 334), percebemos que contribuinte utilizou o Item 7.01 da Lista Anexa à Lei Complementar n. 166/03, ou seja, confessa que no caso os serviços não são de construção civil**, pois neste caso aplicar-se-ia o Item 7.02 da lista (“7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS)”).

Assim afasta-se a afirmação de se tratar de obra de construção civil. Deve ser mantido o lançamento.

5) CONTRATO DE SUBEMPREITADA Nº ETE BL2 014/11 (fls. 279)

No entendimento do lançamento o objeto deste contrato não se enquadra no conceito de obra ou empreitada de construção civil. Consta do contrato:

- 1.2 O escopo contratual englobará a execução das obras e serviços correlatos a implantação do Empreendimento, sendo as principais atividades:
- 1.2.1) Construção e implantação das Obras e Serviços em Rede de Distribuição em alta e baixa tensão com equipes próprias e subcontratados, o que compreende, especialmente, mas não exclusivamente:
- a) Construção e montagem de todas as estruturas necessárias e obras civis;
 - b) Conversões;
 - c) Recondutoramento;
 - d) Reisolamento;
 - e) Instalação de equipamentos de redes de distribuição.
- 1.2.2) Reforma das Linhas Alimentadoras e seus principais Ramais, executando a construção e implantação das Obras e Serviços em Rede de Distribuição em alta e baixa tensão com equipes próprias e subcontratados, o que compreende, especialmente, mas não exclusivamente:
- a) Construção e montagem de todas as estruturas necessárias e obras civis;
 - b) Conversões;
 - c) Recondutoramento;
 - d) Reisolamento;
 - e) Instalação de equipamentos de redes de distribuição.
- 1.2.3) O fornecimento de materiais para as Obras e Serviços (“Materiais”) é de responsabilidade da CELPA, que os fornecerá de acordo com as quantidades previstas nos Projetos Executivos.
- 8.3 MATERIAIS:
O transporte dos materiais, de fornecimento da CELPA (postes, cabos, condutores, pára-raios, etc.), será de responsabilidade da CONTRATANTE, que os disponibilizará no canteiro de obra da CONTRATADA.

Percebemos que o contrato em questão assume características semelhantes aos contratos tratados no itens 01 e 02 acima.

Assim, mantendo coerência com a fundamentação exposta, não há reparos a ser feito no acórdão recorrido.

6) CONTRATO DE SUBEMPREITADA Nº 1938857 (fls. 294):

Por fim o ultimo contrato questionado pela recorrente diz respeito ao Contrato de Subempreitada nº 1938857, celebrado com a Vale S/A. Neste caso de igual maneira o fiscalização destacou: *De acordo com o escopo deste contrato, os serviços contratados, não se enquadram no conceito de obra ou empreitada de construção civil nos termos da IN RFB nº 971 de 2009. Os materiais ou parte deles são fornecidos pelo contratante. O faturamento proveniente deste contrato, portanto, está sujeito ao percentual de 32% para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.*

Consta do contrato:

CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO

- 1.1. Este Contrato tem por objeto a construção pela CONTRATADA de uma Rede de Distribuição de 13,8 KV, Tipo Protegida, para implantação do Projeto de Modernização da Linha Férrea entre Horto Florestal e General Carneiro, localizado entre os municípios de Belo Horizonte e Sabará, com fornecimento de materiais, conforme descrito neste Contrato e seus anexos, doravante denominado, no todo ou em parte, por "OBJETO".
- 2.2 No preço acima estão incluídos todos os custos e despesas, diretos e indiretos, necessários à completa e pontual execução do OBJETO e cumprimento das obrigações previstas neste Contrato, incluindo, sem a isto se limitar, custo de utilização de equipamentos, consumo de materiais, mão-de-obra, especializada ou não, contribuições previdenciárias, todos os ônus e encargos decorrentes da legislação trabalhista e social, mobilização e desmobilização, seguros e garantias exigidos por lei e/ou estabelecidos neste Contrato, todos os tributos e contribuições fiscais incidentes sobre os fornecimentos, obras e serviços, inclusive ISSQN, ICMS e IPI, faturamento e pagamento da remuneração respectiva.
- (xii) registrar o Contrato junto ao CREA, sob a forma de Anotação de Responsabilidade Técnica, no prazo máximo de 20 (vinte) dias úteis após a sua assinatura e abrir matrícula CEI, junto ao INSS, apresentando os respectivos comprovantes à VALE.
- (xviii) providenciar a compra, expedição, recebimento, conferência, inspeção, carga, descarga, transporte, armazenamento, vigilância, proteção, manuseio e emprego de todos os materiais, equipamentos, ferramentas, utensílios e acessórios cujo fornecimento for de sua responsabilidade;
- (xix) nos casos em que o fornecimento dos materiais couber à VALE, após a retirada do almoxarifado da VALE, a CONTRATADA passará a responder pela salvaguarda dos mesmos, na condição de fiel depositária, provendo a reposição desses, quando ocorrer perda, extravio, deterioração, abuso ou mau uso a esta imputáveis;
- (xx) fornecer todos os materiais necessários à execução do OBJETO, em estrita observância ao especificado na documentação técnica, e sempre acompanhados dos respectivos certificados de qualidade e/ou relatórios de ensaios realizados;
- (xxi) Substituir, por iniciativa própria ou solicitação da VALE e no prazo por esta determinado, todos os materiais que não tenham sido aprovados em testes e ensaios pertinentes aos mesmos, de acordo com o previsto na documentação técnica, normas técnicas aplicáveis;

O **item xix** acima foi citado pelo lançamento como suficiente para concluir que a recorrente não forneceu a totalidade dos materiais. Entretanto neste ponto, discordo da conclusão da autoridade fiscal.

A análise da totalidade das obrigações do contribuinte junto a contratada nos parecer ser clara a condição de estarmos diante de obra de construção sob a modalidade de empreitada total, até mesmo pelo fato de as obrigações da contratante neste caso se limitarem ao pagamento do contrato e fornecimento de informações e acessos necessários à execução da obra. Vejamos a redação da cláusula quarta:

CLÁUSULA QUARTA – OBRIGAÇÕES DA VALE

- 4.1. Sem prejuízo das demais disposições deste Contrato, constituem obrigações da VALE:
- (i) realizar os pagamentos de acordo com o estabelecido neste Contrato;
 - (ii) entregar à CONTRATADA todas as informações e normas internas da VALE necessárias à execução do OBJETO; e
 - (iii) assegurar o acesso às suas instalações dos empregados e equipamentos necessários à execução do OBJETO, desde que indicados por escrito pela CONTRATADA;

Ao contrário da conclusão do acórdão recorrido, entendo pela necessidade da reforma do lançamento em relação a esses valores.

Por todo o exposto, a decisão recorrida deve ser parcialmente revista para reconhecer ao contribuinte o direito de utilizar da regra do §1º, inc. III do art. 15 da Lei nº 9.249/95 em relação aos contratos **i) CONDIÇÕES ESPECIAIS DE CONTRATAÇÃO DE EMPREITADA nº ALL/1001/2011** (fls. 274) e **ii) CONTRATO DE SUBEMPREITADA Nº 1938857** (fls. 294).

Conclusão:

Diante do exposto, afasto a preliminar arguida e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer a aplicação do percentual de presunção de apuração do lucro de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) em relação aos contratos **i) CONDIÇÕES ESPECIAIS DE CONTRATAÇÃO DE EMPREITADA nº ALL/1001/2011** (fls. 274) e **ii) CONTRATO DE SUBEMPREITADA Nº 1938857** (fls. 294).

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri