



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.727290/2011-64
ACÓRDÃO	1102-001.792 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPACTA ENGENHARIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREITADA TOTAL. ÔNUS DA PROVA. INAPLICABILIDADE DOS PERCENTUAIS REDUZIDOS. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A aplicação do percentual de presunção de 12% (CSLL), previsto para a atividade de construção civil sob empreitada total, exige comprovação inequívoca do fornecimento integral dos materiais pela contratada, com incorporação à obra. Inexistindo nos autos documentação hábil e suficiente a demonstrar tal condição, como diários de obra, registros contábeis e correlação entre notas fiscais e os serviços prestados, correta a aplicação do percentual de 32% para tributação das receitas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado para a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente ao ano-calendário de 2008 (exercício de 2009), no montante de R\$ 377.830,80, com os acréscimos legais.

De acordo com o Auto de Infração (fls. 2/15) e com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 16/18), o crédito tributário ali lançado foi constituído em razão da Fiscalização verificar que a Contribuinte teria cometido a infração abaixo transcrita:

2. DAS INFRAÇÕES APURADAS

2.1 DAS DECLARAÇÕES ANALISADAS:

DIPJ/2009 – Nº DE DECLARAÇÃO – ND 0283463

DCTF – 1º SEMESTRE: 1002.008.2008.2030042773

DCTF – 2º SEMESTRE: 1002.008.2009.2080219998

001. INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DA CSLL

Pela análise das Declarações citadas, foram constatadas divergências entre os valores da CSLL a pagar informados na DIPJ 2009 e os correspondentes débitos informados na DCTF, conforme abaixo especificado:

EXERCÍCIO 2009 – ANO-CALENDÁRIO 2008 – CSLL

PERÍODO DE APURAÇÃO	RECEITA APURADA DIPJ 2009	CSLL A PAGAR DIPJ 2009	CSLL A PAGAR DCTF 2009	RECOLHIMENTOS	Diferença (DIPJ - DCTF)
1º Trim/08	2.134.719,40	55.627,30	27.886,02	27.886,02	27.741,28
2º Trim/08	1.707.926,06	45.068,97	26.129,19	26.129,19	18.939,78
3º Trim/08	1.708.518,97	44.094,21	24.611,55	24.611,55	19.482,66
4º Trim/08	2.179.725,50	150.402,56	31.920,00	31.920,00	118.482,56

Além disso, aplicou-se multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, uma vez que os débitos não foram confessados em DCTF nem recolhidos.

Ato contínuo, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 77/81) e, posteriormente, protocolou um Aditivo à Impugnação (fls. 285/291), no qual reiterou suas alegações e reforçou o pedido de nulidade do lançamento.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, a 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), proferiu o acórdão n. 14-87.071 (fls. 457/467), no qual por maioria de votos, a julgou improcedente.

Em síntese, a decisão da DRJ concluiu que os documentos apresentados pela contribuinte não comprovavam a execução de empreitadas totais. Por essa razão, a turma entendeu correta a aplicação do percentual de presunção de 32% sobre essas receitas, típico de prestação de serviços em geral, e não o percentual reduzido de 12% (CSLL) utilizados pelo contribuinte.

Assim, a decisão final foi pela procedência do lançamento, confirmando a exigência fiscal na íntegra.

A seguir, apresento a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. CONSTRUÇÃO CIVIL POR EMPREITADA. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

As receitas decorrentes da construção civil por empreitada na modalidade total, com fornecimento de todos os materiais indispensáveis à execução das obras, sendo tais materiais a elas incorporados, sujeitam-se à aplicação do percentual de 12% (doze por cento) na determinação da base de cálculo da CSLL apurada pelo lucro presumido. Ausentes essas condições, o percentual aplicável é de 32%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. FISCALIZAÇÃO. ATO PRATICADOS DE OFÍCIO. FASE NÃO CONTENCIOSA.

O processo administrativo tributário é precedido de uma fase na qual se exige algo do contribuinte ou responsável tributário. Nessa fase, conhecida como não contenciosa, a autoridade administrativa pratica atos de ofício tendentes à aplicação da legislação tributária à situação de fato, que resultam na individualização da obrigação tributária (lançamento tributário).

Os procedimentos que antecedem estes atos são unilaterais da fiscalização, não havendo que se falar em processo. Nessa fase qualquer intervenção do contribuinte tem caráter de mero cumprimento de obrigação informativa.

FATOS ALEGADOS NA IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Nos termos do artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/1972, o contribuinte deverá mencionar na impugnação as provas dos fatos por ele alegados.

PEDIDO DE PERÍCIA. FORMALIDADES.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia para a qual não foram expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É vedado a autoridade julgadora afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 475/481), no qual aduz, em síntese:

- (a) Assume que errou no preenchimento da DIPJ ao não segregar as receitas de locação e de construção civil com material aplicado a obra, mas defende que mesmo que se considere que a DIPJ retificadora se deu após o início do procedimento fiscal, o erro de preenchimento da declaração devidamente comprovado autoriza a sua retificação.
- (b) Que anexou relatório com todas as notas fiscais de materiais gastos nas obras à época, bem como os contratos de empreitada que geraram estas obras, a maioria com o Governo do Distrito Federal e Prefeituras de alguns estados.
- (c) Que o erro de fato cometido por ela implica em mera formalidade e não ocasionou prejuízos ao erário público, ou seja, o valor a ser pago a título de IRPJ e CSLL apurado na DIPJ 2009 é superior ao devido.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos de admissibilidade previstos nos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), por isso, dele conheço.

2 MÉRITO

Em primeiro lugar, resalto que estou conhecendo de todos os argumentos e provas apresentadas pela Recorrente ao longo do processo. Sigamos.

O lançamento de ofício objeto deste processo decorre de procedimento de revisão interna da DIPJ 2009, relativa ao ano-calendário de 2008, diante da constatação de divergências

entre os valores de IRPJ e CSLL declarados pelo sujeito passivo em sua DIPJ e aqueles confessados na DCTF e recolhidos nos sistemas da Receita Federal do Brasil, conforme tabela reproduzida no relatório.

Em sede de 1ª instância administrativa, se constatou que a contribuinte declarou estar sujeita aos percentuais de presunção de 12% (CSLL), próprios da atividade de construção civil sob empreitada total, nos termos do art. 15, §1º, III, “a” e art. 20, §1º, “a”, da Lei nº 9.249/95, contudo, com base nas evidências disponíveis, esta não atendeu os requisitos legais para aplicação desses percentuais reduzidos, de modo que seria aplicável o percentual de 32% previsto para prestação de serviços em geral.

A defesa da Recorrente fundamenta-se na alegação de que a divergência nas informações decorreu de incorreção no preenchimento da DIPJ 2009, ocasionado pela não segregação entre receitas de locação de equipamentos e de execução de obras. Em sede de impugnação e recurso, apresentou como provas a retificação da DIPJ (efetivada em 25/09/2013), cópias de DCTFs, notas fiscais e um atestado emitido por prefeitura municipal.

Contudo, tal retificação foi promovida após a ciência da autuação, recebida em 20/09/2013, circunstância que atrai a aplicação do parágrafo único do art. 138 do CTN, o qual impede a fruição da espontaneidade e, portanto, não convalida a retificação como argumento de exclusão da infração.

Mais relevante, entretanto, é a ausência de comprovação robusta e documental de que as receitas declaradas como sujeitas aos percentuais reduzidos advêm de contratos de empreitada na modalidade total. A aplicação do percentual de presunção de 12% para a CSLL está condicionada à comprovação de que o contribuinte forneceu todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo estes incorporados ao imóvel. Na ausência dessa condição, o percentual de presunção aplicável deve ser de 32%, característico da prestação de serviços com fornecimento parcial de materiais ou apenas de mão de obra.

A Recorrente não apresentou os diários de obra tais quais determinado nos contratos, planilhas de execução, memoriais descritivos, laudos técnicos, livros contábeis, razão analítico ou quaisquer elementos capazes de evidenciar a integralidade da empreitada e o fornecimento dos materiais de forma abrangente. Ademais, as notas fiscais juntadas não foram correlacionadas a contratos ou a receitas específicas, tampouco permitem verificar se os materiais foram incorporados à obra – condição essencial para sua qualificação como empreitada total. A simples apresentação de contratos e notas soltas não se mostra apto a comprovar o alegado.

Ressalte-se que, à luz do art. 373, I, do CPC/2015, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo tributário (Decreto nº 70.235/72), incumbe ao contribuinte o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito. No caso, o direito de se submeter aos percentuais favorecidos exige demonstração inequívoca da natureza jurídica da operação realizada.

O CARF já decidiu reiteradamente que a aplicação dos percentuais reduzidos no Lucro Presumido demanda prova efetiva da empreitada total, a exemplo do Acórdãos n. 1302-

004.892. A simples alegação de erro no preenchimento de declaração ou sem demonstração hábil do fornecimento integral de materiais não é suficiente.

Assim, ausente comprovação robusta e consistente, e não se tratando de hipótese de dúvida razoável sobre os fatos, a aplicação dos percentuais majorados de presunção pela fiscalização se mostra legítima e estritamente aderente à legislação tributária vigente.

3 DISPOSITIVO

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton