



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.727976/2013-17
ACÓRDÃO	1102-001.782 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPACTA ENGENHARIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

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

A aplicação dos percentuais de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), previstos 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 a demonstrar tal condição, como contratos, registros contábeis e correlação entre notas fiscais e os serviços prestados, correta a aplicação do percentual de 32% para tributação das receitas. Retificação da DIPJ após ciência da autuação não afasta a exigência tributária.

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, Roney Sandro Freire Correa, 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 Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referentes ao ano-calendário de 2010, no montante de R\$ 1.589.716,85.

De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e o Relatório Fiscal - RF, às fls. 3/13 e 25/30, respectivamente, o crédito tributário ali lançado foi constituído em razão da Fiscalização verificar que a Contribuinte, no ano-calendário de 2010, teria cometido a infração abaixo, a qual pode ser assim resumida:

2.1 APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO E/OU ADICIONAL. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO. A sobredita infração de IRPJ acarretou lançamentos de ofício no valor de R\$ 1.234.105,78 (um milhão, duzentos e trinta e quatro mil, cento e cinco reais e setenta e oito centavos), correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos trimestres do ano-calendário de 2010, conforme discriminado no RF, às fls. 25/30, tendo como enquadramento legal o art. 15, da Lei nº 9.249/95, e os arts. 518, 519, § 1º, 541, 542 e 841, incisos IV, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), vigente à época dos fatos, observando-se que, no referido auto de infração, a Fiscalização aponta falta ou insuficiência de declaração e/ou pagamento do IRPJ devido, principalmente:

2.1.1 (...) procedeu-se a revisão interna das Declarações apresentadas pelo sujeito passivo, relativo ao ano calendário de 2010 (Exercício 2011), onde foram constatadas infrações relativa à insuficiência de recolhimentos e falta de declaração na DCTF dos seguintes tributos: a) IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica); e b) CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido);

2.1.2 (...) O procedimento Fiscal de revisão interna ocorreu em face de divergências verificadas entre informações do imposto devido, constantes nas declarações apresentadas pelo sujeito passivo DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, e DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, (ANEXOS I, II), além dos pagamentos constantes em Guia de Arrecadação/DARF, relacionados ANEXO III;

2.1.3 (...) O contribuinte em epígrafe, no ano-calendário de 2010, exercício de 2011, é tributado segundo as regras do Lucro Presumido, conforme apuração do IRPJ apresentada na DIPJ;

2.1.4 (...) foram constatadas a insuficiência de recolhimentos de impostos e contribuições relacionados abaixo, em face de sua apuração nos demonstrativos DIPJ e DCTF, mas sem o devido recolhimento, em sua totalidade, de acordo com as Tabelas a seguir:

Tabela 1: Diferenças de IRPJ apuradas entre os valores declarados na DIPJ e os valores confessados em DCTF/recolhidos.

IRPJ	A	B	C	D	E	F
PERÍODO DE APURAÇÃO	RECEITA	IRPJ A PAGAR DIPJ	IRPJ A PAGAR DCTF	PER DCOMP	RECOLHIMENTO IRPJ	Diferença DIPJ - (DCTF/Recolh)
31/03/2010	1.755.226,83	134.418,15	43.771,36	-	43.771,36	90.646,79
30/06/2010	2.507.618,54	194.609,48	76.499,12	-	76.499,12	118.110,36
30/09/2010	5.320.751,52	419.660,12	160.449,40	-	160.449,40	259.210,72
31/12/2010	2.740.836,43	213.266,92	71.698,66	-	71.698,66	141.568,26
	10.569.206,49	961.954,67	352.418,54	-	352.418,54	609.536,13

Obs: O IRPJ constante da coluna B, tabela 1, inclui o valor do adicional do IRPJ declarado na DIPJ, constante do ANEXO I

2.2 Em razão dos mesmos fatos, foi realizado o lançamento relativo à FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL, às fls. 14/24, tendo como enquadramento legal, principalmente: Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 29, da Lei nº 9.430/96; e Art. 22, da Lei nº 10.684/03.

Tabela 2: Diferenças de CSLL apuradas entre os valores declarados na DIPJ e os valores confessados em DCTF/recolhidos

CSLL	A	B	C	D	E	F
PERÍODO DE APURAÇÃO	RECEITA	CSLL A PAGAR DIPJ	CSLL A PAGAR DCTF	PERD COMP	RECOLHIMENTOS CSLL	Diferença DIPJ - (DCTF/recolh)
31/03/2010	1.755.226,83	48.176,11	22.782,09	0,00	22.782,09	25.394,02
30/06/2010	2.507.618,54	66.495,04	32.861,92	0,00	32.861,92	33.633,12
30/09/2010	5.320.751,52	143.992,34	68.029,13	0,00	68.029,13	75.963,21
31/12/2010	2.740.836,43	74.683,85	34.013,36	0,00	34.013,36	40.670,49
	10.569.206,49	333.347,34	157.686,50	0,00	157.686,50	175.660,84

Notas explicativas das Tabelas:

- Nas duas tabelas acima os valores estão expressos em reais, segregados por período de apuração, espécie de tributo, bem como a origem das informações obtidas (DIPJ, DCTF, DARF, ou PERD/COMP).
- COLUNA A:** contém valores da Receita da empresa, que é base de cálculo para apuração dos tributos em análise, declarados na DIPJ, ano calendário 2010, conforme ANEXO I.
- COLUNA B:** contém informações extraídas dos demonstrativos de apuração da DIPJ, valores do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica e CSLL - Contribuição Social sobre Lucro Líquido, fichas 14A e 18A, e revelam que o contribuinte apurou impostos e contribuições a pagar no ano calendário de 2010, contudo não efetuou, em sua totalidade o recolhimento dos valores devidos, tão pouco declarou em sua totalidade na Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF), portanto, gerando para a Fazenda Pública o dever de lançá-los, com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte.
- COLUNA C:** Nesta coluna contém valores relativos ao IRPJ e CSLL declarados na DCTF, considerados pela Receita Federal como débitos confessados pelo contribuinte. Por se tratar de tributos já confessados não serão objetos de cobrança desse procedimento fiscal. Por essa razão serão abatidos dos valores informados na coluna B;
- COLUNA D:** Referem-se as informações de compensações dos tributos nas demonstrativos de PER/DCOMP. Da análise realizada, não foi encontrado nenhum registro de compensações para os tributos em análise.
- COLUNA E:** Essa coluna indica os recolhimentos (DARF) realizados pela empresa.
- COLUNA F:** Os valores do Lançamento de Ofício, constantes da coluna "F", das tabelas acima, são resultantes do cotejo entre as informações da DIPJ e os débitos confessados na DCTF e/ou Recolhimentos.

A Recorrente apresentou Impugnação às fls. 114/118 e, posteriormente, protocolou um Aditivo à Impugnação às fls. 303/309, 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 Salvador (BA), proferiu o acórdão n. 15-48.655 (fls. 441/464), 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, mas sim serviços específicos e parciais, como fundações, montagem de estruturas metálicas, instalações elétricas e hidráulicas, entre outros. Por essa razão, a turma entendeu correta a aplicação do percentual de presunção de 32% sobre essas receitas, típico de prestação de serviços, e não os percentuais reduzidos de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) utilizados pelo contribuinte.

Adicionalmente, a turma considerou preclusa a apresentação de documentos que não foram entregues no prazo legal, afastando a argumentação baseada em nova documentação.

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

A seguir, destaco alguns trechos do voto:

(...) DAS PRELIMINARES

Da Nulidade Dos Autos De Infração

8 Em sede preliminar, a Impugnante arguiu nulidade do presente lançamento de ofício por entender que o ato administrativo foi irregular, (...) em face dos princípios da Moralidade Administrativa, da exigência de imposto sem a ocorrência de fato gerador e do Confisco. (...)

17 Destarte, a despeito das alegações do Contribuinte, constata-se que a ação fiscal foi conduzida por servidor competente e o autuado foi cientificado de todos os atos, especialmente dos Autos de Infração, onde restou configurada a ocorrência do fato gerador, nos quais foram respeitados todos os requisitos indispensáveis à sua validade, conforme disposto no art. 142, do CTN, e no art. 10, do sobredito Decreto. Em suma, não restou comprovada a ocorrência das hipóteses de nulidade previstas no art. 59, do PAF, sobretudo tendo em conta que o auto de infração foi formalizado de modo a permitir à Contribuinte o pleno exercício da defesa, materializada na impugnação tempestiva, onde o autuado demonstrou conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento e indicou as falhas que, nas suas ilações, tornaram improcedente a exigência fiscal, quer dizer, sem arcar com qualquer prejuízo.

18 Prosseguindo, também se revela totalmente descabida a pretensão de anular os autos por entender atentatórios aos princípios constitucionais da moralidade administrativa e do confisco, por não ser oponível às autoridades administrativas, dado que escapa ao âmbito de competências adstritas às Delegacias da Receita

Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). O contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões de tal natureza, dado que não compete às autoridades administrativas se manifestarem sobre matéria do ponto de vista constitucional, excetuado os casos em que houver declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de lei, de tratado ou de ato normativo, situação em que é permitido às autoridades fiscais a quo afastar a sua aplicação (Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e Parecer da PGFN/CRE n.º 948, de 2 de junho de 1998).

19 Os Agentes Fiscais encontram-se plenamente vinculados aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Em verdade, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a Autoridade Fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as provocadas nas manifestações em exame. Ademais, o art. 7.º da Portaria MF nº 58/2006 determina que a autoridade julgadora administrativa deve observar o conteúdo das disposições legais, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários.

20 Logo, no caso em tela, percebe-se claramente que a administração tributária simplesmente seguiu a lei e obrigou seu cumprimento, quer dizer, apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, ao executar o procedimento fiscal fiel às disposições legais vigentes, especialmente as previstas nos arts. 518, 519, § 1º, 541, 542 e 841, incisos IV, do RIR/99.

21 Todavia, apesar de não ser passível de anulação o procedimento fiscal, em prol da prevalência do princípio da verdade material, a análise da procedência do lançamento; por ser afeita às questões de mérito, será apreciada no momento oportuno.

Rejeito as alegações do impugnante neste tema.

Do Pedido de Produção de Prova Suplementar

22 Em 20/03/2015, registro há mais de dezessete meses da preclusão do direito de apresentação da prova documental no Processo Administrativo Fiscal - PAF, a COMPACTA impetrou Aditivo Impugnação Administrativa, às fls. 303/439, alegando que havia novos fundamentos jurídicos relacionados ao auto de infração guerreado. Trata-se de um requerimento de natureza proemial, e assim será tratado.

23 Nessa seara, é essencial esclarecer que a apresentação da prova documental no Processo Administrativo Fiscal - PAF está disciplinada nos §§ 4º e 5º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, abaixo in verbis:

“Art. 16. (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)”

24 De acordo com esse dispositivo legal, o momento para apresentação de documentos comprobatórios é o da Impugnação. Transcorrido este, apenas será possível a juntada de tais elementos ao processo administrativo se, e somente se, ocorrer algum dos eventos descritos na norma legal.

25 No caso em espécie, o Contribuinte baseou o reconhecimento do apontado aditivo na existência de novos fundamentos jurídicos. Todavia, conforme veremos, equivoca-se o Autuado, uma vez que não restou demonstrado fato ou direito superveniente.

26 Compulsando o complemento postulado, observa-se que os argumentos relacionados ao âmagu da autuação, quer dizer a diferença detectada entre os valores de IRPJ e CSLL a pagar apurados na DIPJ 2011 e os declarados na DCTF, não inovam os fundamentos constantes ou provas carreadas na peça tempestiva. Difere apenas na suscitação da suposta natureza confiscatória da multa de ofício, cujo prazo para pleitear encontrava-se exaurido desde 23/10/2013.

27 Nestes termos, a COMPACTA não logrou êxito em demonstrar a presença de evento que se enquadre nos casos de excepcionalidade elencados no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, por conseguinte encontra-se precluso o Aditivo Impugnação Administrativa intentado e, conseqüentemente, todos os pedidos a ele relacionados.

Rejeito as alegações do impugnante neste tema.

DO MÉRITO

Das Autuações do IRPJ e da CSLL

28. Motivaram o presente lançamento de ofício, a realização do procedimento de revisão interna da DIPJ 2011, relativa ao ano-calendário de 2010, de acordo com o preceituado no art. 835, do RIR/99, abaixo transcrito, através do qual a Autoridade Fiscal, em face das divergências constatadas que o Sujeito Passivo apurou IRPJ e CSLL devidos, em todos trimestres, mas não havia declarado

integralmente em DCTF ou tampouco realizado a totalidade dos pagamentos nos Sistemas Informatizados da Receita Federal do Brasil. (...)

29 Diante deste contexto, o Fisco concretizou o correspondente lançamento de ofício em favor da constituição dos respectivos créditos tributários, visto que a declaração por meio da DIPJ não é o instrumento hábil para formalização da dívida. (...)

32 Conforme verificamos, a ação fiscal sob julgo decorreu de um procedimento de revisão interna, através do qual iniciou-se a fase inquisitorial. Tal espécie de fiscalização dispensa o termo de início, e o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao Sujeito Passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, consoante jurisprudência consolidada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, traduzida na Súmula Vinculante do CARF nº 46, in verbis:

Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

33 Diante do sobredito permissivo legal, assim procedeu a Autoridade Fiscal, no caso sob apreciação, visto que perante as evidências - constatação de IRPJ e CSLL devidos, apurados e declarados pela COMPACTA, na ficha 14 A, da DIPJ 2011, às fls. 31/46, relativos aos trimestres do ano-calendário de 2010, conforme tabelas abaixo, sem, todavia, estarem integralmente declarados em DCTF, conforme extratos, às fls. 47/103, ou recolhidos via DARF, de acordo com os extratos, às fls. 104/107 -, concretizou o respectivo lançamento de ofício dos montantes recolhimento/declaração averiguadas.

34 Em sua peça impugnatória a Defesa ratifica os totais trimestrais declarados de receita bruta, na DIPJ 2011, e os montantes de IRPJ e de CSLL devidos, confessados nas DCTF. Entretanto, alega que as diferenças au tuadas decorreram de erros no preenchimento da DIPJ 2011, sem considerar a discriminação das receitas decorrentes:

34.1 Das obras realizadas, sobre as quais se aplica o percentual de presunção de 8% para o IRPJ e 12% para CSLL, em favor do levantamento da base de cálculo da forma de tributação pelo Lucro Presumido; e

34.2 Da locação de equipamentos, sobre as quais se aplica o percentual de presunção de 32%, tanto para o IRPJ, como para CSLL, em razão dos mesmos motivos.

35 Nessa esteira, em proveito do seu pleito, retificou a DIPJ 2011, realizando a pontuada apartação, a qual carrou aos autos juntamente com: cópias das DCTF e

respectivos DARF envolvidos; planilhas levantando os reais valores devidos, sob sua ótica; e cópias das notas fiscais relacionadas. (...)

37 Não obstante, em respeito ao princípio da verdade material, é possível afastar o combatido lançamento, desde que a COMPACTA consiga demonstrar cabalmente, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que o “equivoco” no preenchimento da DIPJ 2011 tratou-se de um erro material escusável.

38 Nesse ponto, é essencial para elucidação dos fatos trazermos comentários sobre os percentuais aplicados sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido relacionados aos contribuintes que tem como objeto social atividades inseridas no conceito de construção civil, conforme se depreende do caso em tela.

39 O tratamento tributário aplicável às receitas auferidas no exercício das apontadas atividades já foi objeto de análise da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, integrante do organograma da Receita Federal do Brasil - RFB. Sobre esse assunto, foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 76, de 24 de maio de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 03 de junho de 2016, que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a partir de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, em relação à interpretação a ser dada à matéria e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida.

40 Nesse contexto, colaciona-se aqui a fundamentação apresentada na Solução de Consulta Cosit nº 76, de 2016: (...)

41 Dos trechos acima reproduzidos, destaca-se que:

41.1 Para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, às receitas decorrentes da atividade de construção civil por empreitada, com fornecimento de todos os materiais, pelo empreiteiro, aplicam-se os percentuais de 8% (oito por cento) e 12% (doze por cento), respectivamente;

41.2 As receitas oriundas de construção por empreitada, com fornecimento parcial de materiais, ou unicamente de mão de obra, estarão sujeitas ao percentual de 32% (trinta e dois por cento);

41.3 Para que a atividade exercida esteja inserida no âmbito das atividades de construção civil, os bens móveis empregados na prestação de serviço deverão se incorporar à construção, de forma que haja a transmutação de sua categoria de bem móvel para imóvel.

42 É necessário agora examinar se a atividade exercida pela COMPACTA enquadra-se no conceito de construção civil. Pelo cadastro do CNPJ, no sistema da RFB, a atividade principal refere-se ao CNAE nº 6810-2-01 – Compra e venda de

imóveis próprios, conforme extrato abaixo, o que, a princípio, precariza a pretensão da Defesa.

43 Já pelas descrições contidas nas notas fiscais, verifica-se que realizou obras relacionadas à construção de vias e logradouros públicos, terraplanagem e pavimentação, além da locação de equipamentos, em relação a qual não vamos aprofundar, visto que não foram suscitadas dúvidas a respeito do correspondente percentual de presunção.

44 Conforme vimos, considerando que as atividades mencionadas enquadram-se no conceito de construção, para que o Contribuinte possa utilizar os percentuais de presunção reduzidos sobre receita bruta oriundas da prestação de serviço, é essencial que se demonstre cabalmente que os demais requisitos foram atendidos – haja demonstração que todos os materiais empregados na obra foram fornecidos pelo empreiteiro; e os bens móveis empregados na prestação de serviço devem se incorporar à construção, de forma que haja a transmutação de sua categoria de bem móvel para imóvel - .

45 Todavia, a carência de elementos probantes é latente. Além do CNAE nada ter haver com os anseios do Auditado de demonstrar que realizou obras relativas a construção civil, não foram apresentados os contratos das obras realizadas, através dos quais seria possível averiguar os detalhamentos dos serviços contratados, tampouco os registro contábeis, como por exemplo os livros caixa, de entrada e saída, apuração de ICMS e ISS, ou qualquer outro elemento da sua escrita contábil, onde se pudesse verificar a segregação das receitas auferidas, o regime de apuração adotado e a movimentação financeira, a qual possibilitaria avaliar: a compatibilidade; a comprovação dos efetivos recebimentos; e, conseqüentemente, a efetiva prestação do serviço.

46 Nas planilhas apresentadas, em muitas delas não foram juntadas as notas fiscais listadas. No tocante as notas fiscais acostadas, detectou-se:

46.1 Uma descrição sucinta;

46.2 Várias se encontram ilegíveis; e

46.3 A maioria das relacionadas às obras realizadas, o valor destinado ao material utilizado encontra-se zerado.

49 Com efeito, ao declarar à Autoridade Tributária que o percentual de presunção aplicado seria de 8% alusivo as obras realizadas, o contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua veracidade quando do exame administrativo.

50 Nessas condições, acatar as razões da Interessada seria admitir que sua simples vontade e seu entendimento, materializados na retificação ou na contraposição de declarações, poderiam ser utilizados para reduzir tributos.

51 Assim, a fim de comprovar sua noticiada atividade econômica, a interessada deveria, sob pena de preclusão, conforme já tratado neste voto, ter instruído sua

impugnação com documentos que respaldem suas afirmações, considerando, além do acima exposto, o disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972 (...)

52 Por tudo exposto, como a empresa sustenta a sua argumentação basicamente em Declarações por ela prestadas e planilhas e notas fiscais com as deficiências apontadas, restou hialino que não acostou aos autos os elementos probatórios hábeis e idôneos a comprovar que as receitas vinculadas às obras realizadas referem-se a contratos de empreitada na modalidade total, ou seja, repiso, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra, o que lhe permitiria usufruir do percentual de presunção reduzido.

53 A Defesa não logrou êxito em demonstrar que se equivocou no preenchimento da DIPJ 2011, muito menos que a situação combatida se trata de mero erro material venial, sobejando a este julgador negar o seu pleito, na medida em que não ficou demonstrada a presença dos requisitos essenciais a consequente contemplação.

54 Não se trata aqui de privilegiar o aspecto formal em detrimento da verdade material. Contudo, tendo em vista que a interessada pretende infirmar informações por ela própria prestadas, é necessário que a dita pretensão esteja calcada em provas documentais robustas.

55 Destarte, deveria a Impugnante ter instruído sua peça de defesa com a documentação que comprovasse a real natureza dos serviços executados, sendo certo que as alíquotas da base presumida de 8%, para o IRPJ, e de 12%, para CSLL, aplicam-se somente na atividade de construção com fornecimento de todos os materiais indispensáveis a execução da obra (desde que incorporados à obra) e mão de obra.

56 Isto posto, não há qualquer retoque a ser feito ou foi verificada qualquer mácula no procedimento fiscalizatório guerreado, devendo-se manter integralmente a correspondente autuação.

Rejeito integralmente as alegações do impugnante neste tema.

DA CONCLUSÃO

57 Diante de todo o exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, manter integralmente o crédito tributário de que trata os Autos de Infração relativos ao lançamento do IRPJ, no valor de R\$ 609.536,13 (seiscentos e nove mil, quinhentos e trinta e seis reais e treze centavos); e ao lançamento da CSLL, no valor de R\$ 175.660,84 (cento e setenta e cinco mil, seiscentos e sessenta reais e oitenta e quatro centavos), juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive o percentual de aplicação da Multa de Ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar de nulidade do lançamento.

PAF. PROVA. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, as provas das alegações de defesa devem ser apresentadas, ordinariamente, na impugnação, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se relativas a fato ou a direito superveniente ou se destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Além destas hipóteses, admite-se a apresentação da prova na fase recursal, mas apenas quando estas forem conclusivas na demonstração do fato alegado.

ANÁLISE PRINCIPOLÓGICA. INAPLICABILIDADE

A análise principiológica do sistema jurídico cabe ao Poder Judiciário. A autoridade julgadora administrativa encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, não podendo afastar o procedimento fiscal quando executado conforme os preceitos legais vigentes à época do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO

Verificada a diferença entre a receita bruta de vendas escriturada e a declarada, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a diferença. No presente caso, há opção pelo Lucro Presumido Trimestral exercida pelo sujeito passivo estiver submetida.

EMPREITADA. CONSTRUÇÃO CIVIL. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.

Para a determinação da base de cálculo do imposto de renda devido, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção, somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra.

FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. VALORES EM DIPJ SUPERIORES ÀQUELES CONFESSADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Correto o lançamento de ofício para cobrança do IRPJ relativo à diferença à maior entre os valores informados em DIPJ e àqueles confessados em DCTF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010

DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO PRESUMIDO

Verificada a diferença entre a receita bruta de vendas escriturada e a declarada, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a diferença. No presente caso, há opção pelo Lucro Presumido Trimestral exercida pelo sujeito passivo estiver submetida.

EMPREITADA. CONSTRUÇÃO CIVIL. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL. Para a determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida, no regime do lucro presumido, aplica-se o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta mensal auferida nas atividades de construção, somente no caso de contrato de empreitada na modalidade total, ou seja, quando o empreiteiro fornece todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra. Aplica-se o percentual de 32% (trinta e dois por cento) quando a empreitada for parcial, com fornecimento de parte do material, ou exclusivamente de mão-de-obra.

FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. VALORES EM DIPJ SUPERIORES ÀQUELES CONFESSADOS EM DCTF. RETENÇÕES NA FONTE ABATIDAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Correto o lançamento de ofício para cobrança da CSLL relativa à diferença à maior entre os valores informados em DIPJ e àqueles confessados e DCTF, desde que abatidas as retenções na fonte referentes a cada período de apuração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

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

- (a) Ter incorrido em erro de preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), sustentando que a DIPJ retificadora deveria ser aceita, ainda que apresentada após a instauração do Processo Administrativo Fiscal. Para comprovar o equívoco, afirma ter juntado ao processo a DIPJ retificadora, a DCTF original e as notas fiscais de serviços prestados.
- (b) Que o Processo Administrativo Fiscal deve observar o princípio da verdade material, ressaltando que processos administrativos que resultem em sanções ao contribuinte podem ser revistos a qualquer tempo, a pedido ou de ofício. Argumenta que as notas fiscais apresentadas demonstram que os serviços prestados correspondem a obras de construção civil por empreitada, com o fornecimento de materiais indispensáveis à execução. Aduz que a manutenção da decisão da DRJ configuraria enriquecimento ilícito da União, uma vez que o acervo probatório afastaria a aplicação da base de cálculo de 32% para a CSLL e de qualquer percentual superior a 8% para o IRPJ.

- (c) Menciona, em reforço às suas alegações, os acórdãos nº 2202-000.821 e nº 2803-00.750 do CARF.
- (d) Ter cometido erro material no preenchimento da DIPJ/2011, por não ter segregado as receitas de locação e de construção civil com material aplicado na obra. Destaca que o erro constitui mera formalidade, sem causar prejuízo ao erário.

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, ressalto 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 2011, relativa ao ano-calendário de 2010, com fundamento no art. 835 do RIR/1999, 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 8% (IRPJ) e 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 2011, 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 8% 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 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.

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

ACÓRDÃO 1102-001.782 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10166.727976/2013-17

DOCUMENTO VALIDADO