



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10183.724059/2011-19</b>                     |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 1001-000.880 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 5 de dezembro de 2025                           |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | CONSTIL CONSTRUÇÕES E TERRAPLENAGEM LTDA        |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Carmen Ferreira Saraiva** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-87.035, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte- MG que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

A DRF de Cuiabá- MT lavrou no dia 22/novembro/2011, os Autos de Infração de IRPJ (e-fls. 3/19) e CSLL (e-fls. 20/32).

A DRF de Cuiabá- MT elaborou o Termo de Verificação Fiscal no dia 22/novembro/2011, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 493/496):

“TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL — IRPJ e CSLL

(...)

I - Contexto.

No exercício das atribuições legais de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil dei início à fiscalização contra o sujeito passivo acima identificado tendo o mesmo recebido em 16/02/2011, por via postal, o Termo de Início de Procedimento Fiscal lavrado em 08/02/2011 e o Termo de Intimação -arquivos digitais da escrituração contábil.

(...)

II - Considerações Iniciais.

O sujeito passivo optou pela apuração do lucro presumido nos anos calendário de 2007 e 2008, exercendo a atividade de obras de terraplenagem (CNAE 43.13-4/00).

Está sujeito à apuração cumulativa da Contribuição para o PIS e da Cofins.

III - Provas.

DIPJ 2008 e 2009.

ANEXO I - relação das notas fiscais natureza das vendas (com ou sem aplicação de materiais) e livros de Registro de ISSQN.

ANEXO III - créditos em contas bancárias sem origem comprovada e extratos bancários, onde constam os créditos.

Razão dos lucros distribuídos em 2007 e 2008, extraído dos arquivos da escrituração contábil digital.

IV - Infrações à Legislação Tributária.

Os enquadramentos legais das infrações, das multas e dos juros constam dos Autos de Infração.

IV.1 - IRPJ e CSLL.

Insuficiência de declaração e recolhimento dos tributos em razão de terem sido apurados em bases menores do que as efetivamente auferidas, não determinadas com base nas notas fiscais emitidas em ordem cronológica, aplicação de coeficiente incorreto para determinação do lucro presumido e ocorrência de omissão de receitas.

(...)”.

DA IMPUGNAÇÃO

Afirmou a Contribuinte que a fiscalização se utilizou de todo o movimento financeiro registrado nas contas bancárias da empresa nos anos de 2007 e 2008 e presumiu como omissão de receita, todo e qualquer valor que não coincidissem em data e importe com a emissão de notas fiscais.

Pontuou que seria ilógico deduzir que se a empresa omitiu parte de suas receitas, e registrou tal sonegação em seus livros que periodicamente disponibilizou ao Fisco.

Ressaltou que se as referidas movimentações fossem omissão de receitas, o que certamente não são, em tempo algum as teria registradas em seus livros contábeis, sem se falar que não há qualquer menção de notas frias, conta em nome de terceiro, ou ainda, quebra de sigilo bancário da empresa constante nos autos que pudesse respaldar tal alegação.

Aduziu que o ônus da prova cabe a quem alega, e em Direito Tributário não é diferente, pois cabe a administração fazendária a produção de provas que crie condições de convicção favoráveis à sua pretensão, o que não se vê no caso em apreço.

Asseverou que na movimentação bancária de qualquer empresa sempre é registrado as mais diversas operações, seja de empréstimos, de reapresentação de cheques devolvidos, de retorno de caução, estorno de adiantamento de viagens dos seus funcionários, estornos de débitos bancários, e, principalmente, no caso da empresa, de transferências bancárias entre contas da própria Constil Construções Ltda.

Alegou que não basta a simples presunção de que os depósitos constituem renda tributável, vez que, por si só, a movimentação bancária não tem o condão de caracterizar disponibilidade econômica de renda.

Argumentou que ainda, que os valores em debate fossem considerados como omissão de receita, ainda sim, o percentual aplicado para se aferir a base de cálculo do lucro presumido está totalmente destoado da realidade, uma vez que considerou o coeficiente de 32%, ao invés de 8%, aplicáveis à atividade da empresa.

Frisou que a atividade da empresa que está sendo tributada, constitui exclusivamente prestação de serviços com o fornecimento de material, que, como é cediço, tem o coeficiente de 8% como parâmetro para se aferir a base de cálculo do lucro presumido.

Esclareceu que as notas fiscais relatadas no Anexo I, dizem respeito a reparação de rodovias não asfaltadas que demandam o fornecimento de material, tanto que para o cumprimento de tal mister, a empresa é obrigada a adquirir diretamente na cascalheira o cascalho utilizado na prestação do serviço, transportar o aludido material, e, após o espalhamento e patrolamento, é feita a sua compactação no solo.

Destacou que ao firmar qualquer contrato com a Administração Pública, sempre se responsabiliza pela aquisição de materiais para a execução dos tais serviços, o que leva a crer, que

o percentual que deve ser aplicado nesses casos, é o de 8%, conforme preceitua a legislação de regência.

Salientou que as notas fiscais n.s 851 97, 339, 346, 367, 404, 410, 414, 417, 422, 426, 430, 441, 442, 447, 4491 4551 467, 4681 4691 473, 478, 4831 499, 500 e 506, onde foi aplicada o percentual de 32%, referem-se à prestação de serviços com o fornecimento de material.

Defendeu que o percentual que deve ser aplicado nas notas fiscais descritas para a apuração da base de cálculo do lucro presumido, é o de 8%.

Sustentou que a fiscalização aplicou o percentual escorchantes de 75% a título de multa, sobre a totalidade dos tributos supostamente não recolhidos, com base no que dispõe o art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96, o que não deixa dúvidas de que as multas têm caráter confiscatório.

Pleiteou que seja anulado o Auto de Infração, vez que não houve qualquer omissão de receita por parte da empresa; bem como o percentual de 32% aplicado para se aferir a base de cálculo do lucro presumido em suas operações destoa da realidade.

Pugnou ainda, que seja cancelada a multa aplicada no percentual de 75% ou que seja reduzida ao percentual máximo de 20% do valor eventualmente devido.

#### DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 02-87.035/DRJ/BHE

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário (e-fls. 573/589).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, cujo teor segue em síntese (e-fls. 597/724):

“(…)

#### 3- DO COEFICIENTE PARA A APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO.

De outro norte, em relação ao coeficiente para a apuração do lucro presumido, com todo respeito, também deve ser revisto.

Como bem ressaltado na decisão de 1ª instância, o que diferencia a aplicação do coeficiente é o fornecimento ou não do material pela Contratada, ora Recorrente.

Assim, em havendo o fornecimento o coeficiente será de 8%, e, em não havendo, será de 32%.

Ocorre que, ao contrário do que fora afirmado pela n. Auditora, está muito claro e devidamente demonstrado que o fornecimento do material era exclusivamente por parte desta Recorrente.

Nesse toar, até mesmo para facilitar a identificação por Vossa Senhorias, esta Recorrente elaborou um quadro demonstrando o contrato e os materiais empregados em cada um dos serviços, anexando neste momento, resumos e planilhas orçamentárias, além das já existentes no processo, inclusive informando as páginas em que se encontram nestes autos, vejamos:

(...)

Todos os contratos de manutenção de rodovia, pavimentada ou não, há o fornecimento de material como massa asfáltica, produto betuminoso e material de jazida, que é o cascalho, e tudo por conta das contratadas, ficando o contratante (Estado) apenas com o dever de fazer as medições e realizar os pagamentos.

No caso dos contratos aqui discutidos, como demonstrado no quadro acima, todos eles referem-se a “manutenção em rodovias não pavimentadas”, e nesse tipo de contrato, existe, por exemplo, o item “escavação e carga de material de jazida”, cujo preço unitário é por m<sup>3</sup> e engloba os serviços com equipamentos, mão de obra e material de jazida (cascalho).

Aliás, de acordo com a composição de preços da SINFRA utilizada como parâmetro em 2007 e 2008 (doc. anexo), no referido item escavação e carga de material de jazida, apenas o custo de referência do material de jazida naquele período estava calculado em R\$ 1,10/m<sup>3</sup>, não levando em consideração os equipamentos e a mão de obra, demonstrando de forma inequívoca que o fornecimento do material era por parte do Contratado, ora Recorrente, que adquire e absorve o custo do material, afinal está presente na composição do custo apresentada ao Contratante (Estado).

Ademais, outros exemplos de materiais que foram empregados nos referidos contratos podemos citar os itens Valeta prot. Cortes c/ revestimento vegetal - VPC 01, que está incluído o preço pela obtenção de grama para replantio, o do item Enleivamento, que também está previsto a obtenção de grama para replantio, o do item Hidrossemeadura que prevê a obtenção de adubo, inseticida, calcário, sementes e adubo orgânico, e, por fim, do item Caiação, que prevê a obtenção do óleo de linhaça e cal, tudo conforme as composições de custo (docs. anexos) elaboradas pela SINFRA.

Com efeito, apesar de estar claro o fornecimento do material por esta Recorrente, caso haja alguma dúvida por parte deste n. Conselho, que então determine a expedição de ofício a SINFRA/MT questionando se o material de jazida é fornecido por ela ou não, e se a indenização do material compõe o custo. É muito fácil!

O engraçado é que se fosse para apurar eventual diferença a maior do imposto, certamente já teriam expedido o sobredito ofício, assim como fazem paras as instituições financeiras quando buscam supostas receitas omitidas, no entanto, como a resposta da SINFRA demonstrará que o coeficiente aplicado (8%) está

correto, já que o fornecimento do material é de responsabilidade da Contratada, os Auditores se mantêm inertes, e, pior, aplicam o percentual maior (32%).

Não bastasse, mesmo esta Recorrente afirmando em sua Impugnação e apresentado as NFs 85, 97, 339, 346,367,404, 410, 414, 417, 422, 426, 430, 441, 442, 447, 449, 455, 467, 468, 469, 473, 478, 483, 499, 500 e 506, demonstrando o emprego do material, a n. Auditora afirma que não passava de mera alegações, já que desacompanhada dos elementos de prova, Um absurdo, sobretudo porque esta Recorrente apresentou todos os contratos e as planilhas demonstrando os custos com os materiais, vide tabela acima.

Ora, se tais documentos não servem como elemento de prova ou não possuem valor algum, qual a finalidade da sua emissão?

Para apurar o imposto eles têm valor, mas para demonstrar o emprego do material não?

Qual a lógica nisso? Nenhuma!!!

A atividade desenvolvida por esta Recorrente é única, e por ter optado pelo lucro presumido, faz jus ao coeficiente de 8%, que, diga-se de passagem, é utilizado como parâmetro no cálculo dos lances durante a licitação, haja vista que, como comprovado pelos documentos já apresentados, em TODAS as licitações é a única responsável pelo fornecimento de todo o material.

Nesse contexto, demonstrado que em todos os contratos aqui discutidos o fornecimento do material era de responsabilidade desta Recorrente, com o devido respeito, não se vislumbra alternativa a não ser a aplicação do coeficiente de 8% para o cálculo do lucro presumido, devendo, caso este respeitável conselho não tenha sido convencido pelos documentos já apresentados, solicitar tal informação diretamente à Secretaria de Infraestrutura e Logística do Estado de Mato Grosso, o que desde já também se requer.

(...)

#### 6- DO PEDIDO

Diante do exposto é a presente para, com o máximo respeito, requerer se digne Vossas Senhorias em julgar totalmente procedente o vertente Recurso Voluntário, e, por consequência, anular o auto de infração aqui combatido, afinal, como comprovado, não houve omissão de receita e o coeficiente correto a ser aplicado no cálculo do lucro presumido é o de 8%, como calculado, vez que todo material utilizado na prestação de serviço é de exclusiva responsabilidade da Contratada, ora Recorrente, conforme os documentos anexos.

Entretanto, caso não seja esse o entendimento de Vossas Senhorias e parte dos lançamentos sejam mantidos, que então aplique o percentual correto de presunção (8%) e reduza o percentual da multa de ofício para 20%, tudo conforme a orientação do nosso egrégio Supremo Tribunal Federal.

Por fim, requer seja expedido ofício ao Unibanco para que ele seja compelido a apresentar os extratos detalhando os pagamentos mencionados no tópico 2, com o código 2222222 e histórico “débito pgto. a fornecedor”, que supostamente ainda estariam, no entender da n. Auditora, sem a devida comprovação, bem como para a Secretaria de Infraestrutura e Logística do Estado de Mato Grosso para informar se o material de jazida é fornecido por ela ou não, ou se contempla a indenização do material no custo, orçado e faturado por esta Contribuinte.

(...)”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Como relatado, trata-se de Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL lavrados em face da Contribuinte Constil Construções e Terraplanagem Ltda nos anos calendários de 2007 e 2008.

Consta do TVF que a fiscalização apurou a falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ e CSLL, em razão da omissão de receita decorrente da não comprovação da origem de depósitos bancários e da aplicação indevida do coeficiente de presunção de 8% ao invés de 32%, cujas receitas foram retiradas dos livros de Registro de ISSQN.

No Anexo I dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL foram demonstradas quais as vendas se referem a serviços com aplicação de materiais e quais se referem somente a serviços.

Alegou a Contribuinte em sede de impugnação que a fiscalização “equivocadamente, registrou no Anexo I do presente Auto, valores relacionados a “Contratos de Reparação de Rodovias não pavimentadas”, sem qualquer aplicação de material”.

Pontuou que a autoridade fiscal “por conta disso, aplicou o coeficiente de 32% para a apuração da base de cálculo do lucro presumido, ao invés de utilizar o percentual de 8%, vez que tais valores refletem a prestação de serviços de construção civil com o fornecimento de materiais”.

A DRJ analisou a impugnação apresentada, julgando-a improcedente nos seguintes termos (e-fls. 573/589):

“Dessa forma, os elementos de prova presentes nos autos não demonstram, de forma inequívoca, que há fornecimento dos materiais necessários à execução da obra. Conforme já mencionado, a Autoridade Fiscal Autuante, para cada contrato analisado durante o procedimento fiscal, motivou a não aceitação dos mesmos pela inexistência de documentos que comprovassem o fornecimento de material. Em alguns casos, em sua motivação, fez referência à necessidade de apresentação de edital e do anexo referenciados nos contratos analisados para concluir a questão. Por outro lado, a impugnante, apesar de afirmar que as notas fiscais relatadas no Anexo I do lançamento dizem respeito à reparação de rodovias não asfaltadas que demandam o fornecimento de material, nenhum documento para a comprovação desse fato foi anexado aos autos, quando da apresentação de sua peça impugnatória. Tampouco o fez para as NF que relacionou e que alegou referirem-se à prestação de serviços com o fornecimento de material. O que se verifica, portanto, é que a impugnante permaneceu inerte em sede de impugnação quanto à apresentação dos documentos comprobatórios requeridos pela Autoridade Fiscal Autuante (editais e anexos dos contratos). Se o impugnante não concorda com a motivação do lançamento, deveria ter apresentado os documentos mencionados para comprovação da sua situação, pois, o que se tem, como elementos de prova, são notas fiscais de prestação de serviços e contratos de mesma natureza, em muitos casos acompanhados de notas fiscais de serviço, sem discriminação de material. Não se pode inferir que em tais serviços haja emprego de material, até mesmo porque a aplicação do percentual de presunção do lucro no percentual de 8% depende do cumprimento de algumas condições, entre as quais a de fornecimento total de material para a execução da obra.

Destarte, conclui-se que não está comprovado que houve o fornecimento de material para a execução da obra por parte do impugnante, razão pela qual mantém-se a infração decorrente da aplicação indevida do coeficiente de presunção do lucro e da base de cálculo da CSLL.

(...)”.

Em seu recurso voluntário, a recorrente reitera os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade, afirmando que “todos os contratos de manutenção de rodovia, pavimentada ou não, há o fornecimento de material como massa asfáltica, produto betuminoso e material de jazida, que é o cascalho, e tudo por conta das contratadas, ficando o contratante (Estado) apenas com o dever de fazer as medições e realizar os pagamentos”.

Esclareceu ainda, que “outros exemplos de materiais que foram empregados nos referidos contratos podemos citar os itens Valeta prot. Cortes c/ revestimento vegetal - VPC 01, que está incluído o preço pela obtenção de grama para replantio, o do item Enleivamento, que também está previsto a obtenção de grama para replantio, o do item Hidrossemeadura que prevê a obtenção de adubo, inseticida, calcário, sementes e adubo orgânico, e, por fim, do item Caiação, que prevê a obtenção do óleo de linhaça e cal, tudo conforme as composições de custo (docs. anexos) elaboradas pela SINFRA”.

Pois bem.

No caso sob exame, tratando-se dos anos calendário de 2007 e 2008, aplica-se, portanto, o entendimento que exige o fornecimento de todos os materiais, para a aplicação do percentual favorecido na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

A questão que se põe, portanto, é saber se as provas documentais apresentadas pelo sujeito passivo em sede recursal são (ou não) suficientes para comprovar que as receitas tributadas nos anos calendários de 2007 e 2008 em questão se referem a serviços de manutenção de rodovia prestados com o fornecimento de material (e-fls. 636/656).

Inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação após a interposição do recurso voluntário, mister se faz analisá-la e acolhê-la, se for o caso, com fulcro nos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, uma vez corroborar alegação suscitada desde a defesa inaugural. Em outras palavras, muito embora se apresente como prova nova, tal documentação vem a reforçar a tese já aventada pela contribuinte na manifestação de inconformidade e conhecida pelo julgador recorrido, fato que oferece guarida ao seu pleito.

Dessa forma, impõe-se determinar o conhecimento de aludida documentação acostada aos autos junto ao recurso voluntário.

Entrementes, para melhor analisar a demanda, com a segurança que o caso exige, mister converter o julgamento em diligência para que a autoridade fazendária de origem se manifeste sobre os documentos, de e-fl. 636/656, para concluir se está correta ou não a aplicação do percentual de 8% sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do lucro presumido.

Ato contínuo, em observância ao princípio do devido processo legal, do resultado da diligência, impõe-se remeter os autos à contribuinte, oportunizando se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim entender por bem, retornando, em seguida, o processo a esta instância julgadora para prosseguimento do feito.

Por todo o exposto, diante das razões de fato e de direito acima esposadas, VOTO NO SENTIDO DE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade fazendária competente da origem se manifeste sobre os documentos acostados aos autos, de e-fls. 636/656, oportunizando à contribuinte se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*Assinado Digitalmente*

**Gustavo de Oliveira Machado** – Relator