



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.725562/2012-68
ACÓRDÃO	1002-004.139 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUTORA VECON LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRPJ E CSLL – REGIME DE LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAIS DE PRESUNÇÃO. EMPREITADA TOTAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DO FORNECIMENTO DE MATERIAIS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A aplicação dos percentuais reduzidos de presunção (8% para o IRPJ e 12% para a CSLL) previstos para obras executadas sob a modalidade de empreitada total exige demonstração inequívoca de que a contratada assumiu integralmente a execução da obra, com fornecimento substancial de materiais. A comprovação deve ser realizada mediante documentação técnica idônea – contratos completos, memórias de cálculo, planilhas de custos, notas fiscais de insumos compatíveis com a obra, e registros contábeis correlatos – não se admitindo presunção em favor do contribuinte. Na ausência de tais elementos, prevalece o percentual de 32%.

DIVERGÊNCIA ENTRE DCTF, DIPJ E DIPJ RETIFICADORA. EFICÁCIA CONDICIONADA À COMPROVAÇÃO MATERIAL.

A retificação de declaração não produz automaticamente os efeitos pretendidos quando altera premissas que dependem de comprovação material. Inexistindo respaldo documental que demonstre a correção da DIPJ retificadora ou a prevalência da DCTF, mantém-se o lançamento fundado na documentação disponível.

RECLASSIFICAÇÃO PARCIAL ADMITIDA. CONTRATO COM FORNECIMENTO DE MATERIAIS COMPROVADO.

Comprovado, para contrato específico, o fornecimento de materiais pela contratada, admite-se a reclassificação parcial da receita, exclusivamente na extensão em que demonstrada a empreitada total.

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

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo CarneiroBaptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, RicardoPezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo fiscal instaurado em decorrência de revisão interna da DIPJ do ano-calendário de 2009, exercício 2010, na qual a fiscalização identificou divergência entre os valores declarados para fins de IRPJ e CSLL e aqueles informados nas DCTFs e efetivamente recolhidos. Segundo o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, a contribuinte havia declarado bases de cálculo superiores às utilizadas no recolhimento mensal, especialmente porque, ao preencher a DIPJ, teria informado a totalidade de suas receitas sob o percentual de presunção de 32%, característico dos serviços em geral, quando, em sua ótica, grande parte de suas atividades estaria submetida aos percentuais reduzidos de 8% e 12%, aplicáveis às empreitadas de construção civil com fornecimento de materiais.

Inicialmente intimada para esclarecimentos, a empresa informou ter incorrido em erro de preenchimento da DIPJ, razão pela qual transmitiu declaração retificadora, alegando que essa retificação espelharia a efetiva composição de suas receitas. Diante da inconsistência entre DIPJ e DCTF, a fiscalização solicitou comprovação documental das atividades exercidas e das notas

fiscais correspondentes, tendo a contribuinte apresentado livros Diário e Razão, relatórios de faturamento, balancetes e um conjunto restrito de notas fiscais que abrangiam apenas parte do período fiscalizado.

Com base nas informações disponíveis, e considerando a insuficiência probatória para demonstrar que as operações estavam sujeitas aos percentuais menores de presunção, o Auditor-Fiscal procedeu ao lançamento de ofício adotando, para todo o período, o percentual de 32% sobre as receitas declaradas, calculando o crédito tributário devido a título de IRPJ e CSLL no montante que veio a ser posteriormente formalizado na notificação fiscal.

A contribuinte apresentou Impugnação Administrativa sustentando, em síntese, que suas atividades se enquadravam na modalidade de empreitada total, com fornecimento de mão de obra e de materiais, o que atrairia a aplicação dos percentuais de presunção de 8% e 12%. Defendeu que a divergência entre DIPJ e DCTF deveria ser resolvida em favor desta última, por refletir a escrituração das receitas conforme efetivamente realizadas, e que a retificação da DIPJ deveria produzir efeitos, pois apresentada antes da constituição do crédito tributário. Alegou que diversos contratos firmados com órgãos públicos e particulares comprovariam o fornecimento de materiais e a execução em regime de empreitada global.

A Delegacia de Julgamento, após examinar os contratos apresentados, as notas fiscais juntadas e os relatórios contábeis produzidos pela própria empresa, concluiu que a documentação não permitia comprovar que a totalidade das obras havia sido executada com fornecimento de materiais. Observou que, nos contratos analisados, em regra, não havia memórias de cálculo, planilhas, especificações técnicas, projetos ou documentos equivalentes capazes de demonstrar que os insumos necessários à execução das obras foram providos pela empresa. Destacou que o conjunto de notas fiscais apresentado abrangia apenas parte do ano-calendário e, portanto, não permitiria reconstrução precisa da base de cálculo para todo o período de 2009. Reconheceu, contudo, a existência de um único contrato, firmado com a empresa ECOCIL, cuja redação expressamente qualificava a obra como empreitada total, com fornecimento de materiais e mão de obra, razão pela qual procedeu à reclassificação das receitas correspondentes, aplicando os percentuais menores de presunção exclusivamente sobre essa nota fiscal.

A impugnação foi, assim, julgada parcialmente procedente, mantendo-se integralmente o lançamento relativo ao primeiro, segundo e terceiro trimestres, e ajustando-se apenas o quarto trimestre, para refletir a reclassificação do contrato com a ECOCIL.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário reiterando que suas atividades se desenvolviam integralmente no âmbito da construção civil com fornecimento de materiais. Sustentou que a decisão da DRJ teria incorrido em rigor excessivo ao exigir documentação exaustiva e que diversos anexos e notas fiscais apresentados, ainda que não analisados individualmente pela autoridade julgadora, comprovariam o fornecimento de materiais em diversos contratos ao longo de 2009. Argumentou

que, salvo os contratos celebrados com a Caixa Econômica Federal e a APEC, que admite envolverem prestação de serviços, todas as demais contratações se refeririam à execução de obras mediante empreitada total. Afirmou, ainda, que a ausência de documentação completa decorre do longo tempo transcorrido desde a execução das obras e de práticas de armazenamento menos rigorosas na época dos fatos, ressaltando que essa circunstância não deveria prejudicar o reconhecimento da natureza das atividades efetivamente exercidas.

Ao final, requereu a reforma integral do acórdão recorrido, para que todas as receitas do período sejam reclassificadas sob o regime de presunção de 8% e 12%, com consequente redução do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

II – Mérito

A controvérsia devolvida a esta instância diz respeito à possibilidade de reclassificação das receitas declaradas pela contribuinte no ano-calendário de 2009, de modo a aplicar os percentuais de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL), próprios das empreitadas totais com fornecimento de materiais, em substituição ao percentual de 32% aplicado no lançamento. O ponto central é verificar se a contribuinte demonstrou documentalmente que suas atividades se enquadravam na hipótese de empreitada global — condição que atrairia presunção reduzida — ou se, ao contrário, persistem os elementos que justificaram a manutenção do lançamento em primeira instância.

A contribuinte sustenta que suas obras sempre foram realizadas com fornecimento de materiais, afirmando que não teria sido possível anexar todos os documentos necessários à comprovação por tratar-se de fatos antigos e cuja documentação estaria parcialmente extraviada. Alega ainda que anexos adicionais não teriam sido considerados pela DRJ e que apenas dois contratos — aqueles com a Caixa Econômica Federal e com a APEC — envolveriam prestação de serviços sem fornecimento relevante de insumos.

Passo ao exame.

II.1 – Da reclassificação das receitas e da alegada natureza de empreitada total

A legislação aplicável ao período estabelece que, para fins de determinação da base de cálculo presumida do IRPJ e da CSLL, somente se aplicam os percentuais reduzidos de 8% e 12% quando a pessoa jurídica comprovar que executa obra de construção civil sob a modalidade de empreitada total, isto é, assumindo integralmente a responsabilidade pela obra, inclusive com fornecimento de materiais e insumos essenciais.

A jurisprudência administrativa consolidada exige, para esse enquadramento, prova documental idônea, a exemplo de:

- planilhas orçamentárias;
- memórias de cálculo;
- especificações técnicas;
- contratos que detalhem o fornecimento dos materiais;
- notas fiscais de aquisição desses insumos compatíveis com a execução das obras;
- registros contábeis que reflitam tais compras.

A razão é simples: a legislação não presume empreitada total; ao contrário, exige comprovação inequívoca de fornecimento significativo de materiais pela empresa contratada.

Examinando os autos, constato — assim como a DRJ — que a documentação trazida pela contribuinte é insuficiente para demonstrar a natureza de empreitada total para a quase totalidade dos contratos celebrados em 2009. As notas fiscais juntadas abrangem apenas parte do ano (agosto a dezembro) e não permitem reconstruir, com confiança, a materialidade das operações realizadas nos demais períodos. Do mesmo modo, não foram apresentados documentos essenciais de engenharia, como memórias de cálculo e orçamentos, que permitiriam aferir o fornecimento de insumos ou o custo dos materiais eventualmente empregados.

Os contratos analisados, em sua maioria, contêm apenas descrições genéricas de serviços, sem mencionar especificações de materiais, quantidades, responsabilidades técnicas ou transferências patrimoniais necessárias à caracterização de empreitada global. A ausência desses elementos, especialmente em contratos públicos, cujo rigor formal é elevado, compromete significativamente a alegação da contribuinte.

A situação difere apenas em relação ao contrato firmado com a empresa ECOCIL, que expressamente estabelecia a execução da obra com fornecimento de materiais. Tal conclusão foi devidamente alcançada pela DRJ e está amparada por nota fiscal correspondente, razão pela qual se justificou a reclassificação parcial do quarto trimestre. Não há, contudo, documentos equivalentes relativos aos demais contratos.

Ressalte-se ainda que a alegação de extravio de documentos, por mais compreensível que seja do ponto de vista operacional, não afasta o ônus probatório da contribuinte, que permanece responsável por demonstrar o enquadramento pretendido. A ausência de documentação não pode ser utilizada para desconstituir lançamento regularmente amparado em presunção legal e em livros fiscais apresentados de forma incompleta.

Nesse contexto, não há como acolher a tese de que toda a receita do ano-calendário de 2009 se originou de empreitadas totais. A documentação existente sustenta apenas a reclassificação já reconhecida em primeira instância. Quanto ao restante, persiste a aplicação do percentual de presunção de 32%, por ausência de prova hábil em sentido contrário.

II.2 – Da prevalência da DCTF sobre a DIPJ e da eficácia da DIPJ retificadora

A contribuinte argumenta que a divergência entre DIPJ e DCTF deve ser resolvida em favor desta última, por ser a declaração que vincula débitos e créditos tributários. Afirma, também, que a DIPJ retificadora, transmitida antes da lavratura do auto de infração, deveria ser considerada válida.

Essas alegações não merecem acolhida.

A fiscalização não desconsiderou a DCTF pela sua natureza formal, mas sim porque:

1. a própria contribuinte declarou receitas maiores na DIPJ, sem apresentar comprovação documental que justificasse a aplicação dos percentuais reduzidos;
2. a divergência entre as declarações era substancial e exigia prova idônea para justificar a retificação;
3. a retificação da DIPJ não tem eficácia automática quando altera elementos que dependem de comprovação material, como a natureza da receita.

A DIPJ retificadora, embora transmitida antes da constituição do crédito, carecia de documentos que demonstrassem a correção de suas premissas. A retificação, nesse caso, limita-se a reproduzir o entendimento da contribuinte, sem respaldo documental. Por essa razão, não produz os efeitos pretendidos.

II.3 – Da alegação de que a DRJ deixou de considerar documentos relevantes

A contribuinte afirma que a DRJ teria desconsiderado anexos e notas fiscais que comprovariam o fornecimento de materiais em diversos contratos. A leitura do acórdão recorrido, entretanto, revela exame detalhado dos documentos disponíveis, inclusive com menção expressa às quantidades e períodos por eles abrangidos.

O ponto crucial não é se a DRJ analisou determinados anexos, mas se os documentos apresentados são suficientes para demonstrar a natureza de empreitada total. E,

como visto, não são. De todo modo, os documentos mencionados pela recorrente, ainda que considerados, não preenchem as lacunas essenciais:

- ausência de memórias de cálculo;
- ausência de notas fiscais para grande parte das obras;
- ausência de planilhas e especificações contratuais da maioria dos contratos;
- ausência de compatibilidade temporal e quantitativa entre os insumos apresentados e o volume de serviços executados.

Assim, ainda que analisados, não alterariam a conclusão da DRJ.

III – Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó