



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10746.900592/2011-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.298 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2020  
**Recorrente** CONSTRUTORA TALISMÃ LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

Até a edição da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo da CSLL será de 12% (doze por cento), quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade.

Após a edição daquela norma, a construção por empreitada com emprego de materiais, para fins de aplicação do referido percentual, é 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo José Luz de Macedo (suplente convocado) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausente o conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, substituído pelo conselheiro Marcelo José Luz de Macedo.

## Relatório

Trata-se de Recurso interposto em relação ao Acórdão n.º 03-50.436, de 31 de janeiro de 2013, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (fls. 99 a 106), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

O presente processo cuida da Declaração de Compensação (DCOMP) n.º 00958.70959.200907.1.3.04-2106 (fls. 21 a 26), por meio da qual a contribuinte compensou débito de sua responsabilidade referente à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS/Pasep), período de apuração de agosto de 2007, no valor de R\$ 117,62, com crédito decorrente de suposto pagamento indevido ou a maior a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

O crédito em questão, no valor de R\$ 83,70, originar-se-ia de pagamento efetuado em 15/12/2004, no montante de R\$ 1.011,37; e não foi reconhecido pelo Despacho Decisório de fl. 12, por se encontrar inteiramente utilizado para quitação de débito da contribuinte, de modo que a compensação declarada não foi homologada.

Cientificado, o sujeito passivo apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 2 a 11, na qual sustentou que, por equívoco, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), relativa ao ano-calendário de 2004, e na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), referente ao quarto trimestre do citado ano-calendário, informou débito a título de CSLL, regime de apuração baseado no Lucro Presumido, calculado a partir da aplicação do percentual de 32% sobre a sua receita bruta.

Contudo, em decorrência da sua atividade, estaria sujeito à CSLL, sobre o Lucro Presumido, calculada com base na aplicação da alíquota de 12% sobre a sua receita bruta.

Invocou o princípio da verdade material e apresentou elementos que, no seu entender, comprovariam o erro de fato e o indébito em questão (DIPJ retificadora, cópias parciais dos livros Diário, Razão e Registro de notas fiscais de serviços prestados, bem como cópias das notas fiscais do período).

Relatou, ainda, haver procedido à retificação da DIPJ referente ao ano-calendário de 2004, e apresentou diversas decisões de Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento que respaldariam o crédito pleiteado.

Em dezembro de 2012, o sujeito passivo apresentou o documento de fls. 97 e 98, intitulado "Resumo do Manifesto de Inconformidade P.J.", no qual, além de reiterar os termos da sua Manifestação Inconformidade, esclarece que deixou de retificar a DCTF do 4º trimestre de 2004, uma vez que, no momento em que constatou a necessidade de tal retificação, já se teria operado a decadência do seu direito de alterar o referido documento.

A decisão de primeira instância (fls. 99 a 106) considerou que a Recorrente não havia apresentado documentação suficiente capaz de *"demonstrar a natureza das atividades a que se referiram os rendimentos declarados e que poderia esclarecer qual(is) o(s) correto(s) percentual(is) aplicável(is), se de 12%, tal como pretendido, se de 32%, ou mesmo de percentuais diversificados, conforme § 2º do artigo 15 da Lei nº 9.249/95"*, de modo que o alegado indébito não se revestiria da liquidez e certeza necessárias ao reconhecimento do direito creditório, nos termos do art. 170 do CTN.

Registrou, ainda, que as decisões administrativas colecionadas pela pessoa jurídica não possuíam caráter de normas complementares, nem efeitos vinculantes.

Deste modo, não reconheceu o direito creditório do sujeito passivo.

Após a ciência, comprovada às fls. 107/108, foi interposto o Recurso de fls. 110 a 120, por meio do qual a Recorrente, após reiterar as razões contidas na Manifestação de Inconformidade, sustenta que tem como cliente contratante, na maioria dos serviços prestados, o Poder Público, sendo a prática e costume os contratos de obras públicas serem formalizados sob a sistemática da empreitada global.

Aduz que os documentos já apresentados, em especial as notas fiscais de serviço, são elementos hábeis a demonstrar se tratar de serviços prestados com fornecimento de material.

Invoca a aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte* (calcado no art. 112, inciso II, do CTN) ou, ainda, a realização de diligência para juntada aos autos dos contratos de prestação de serviço.

Contudo, com base no art. 16, §4º, alínea *c*, do Decreto n.º 70.235, de 1972, combinado com o §5º do referido dispositivo, já traz aos autos os mencionados contratos de prestação de serviço, que comprovariam o direito pleiteado.

Tendo em vista que, em meio às provas juntadas aos autos pela Recorrente, havia documentos em nome da Construtora Monte Carmelo Ltda, esta Turma Julgadora, por meio da Resolução n.º 1302-000.591, de 12 de abril de 2018, converteu o julgamento em diligência, a fim de que fosse esclarecido tal fato e questões relativas aos recolhimentos a título de CSLL em relação ao 4º trimestre de 2004 (fls. 261 a 265).

O resultado da diligência foi registrado na Informação Fiscal de fls. 371 a 392, da qual a Recorrente foi cientificada, sem que tenha apresentado qualquer consideração.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

### **I. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

O sujeito passivo foi cientificado, por via postal, em 05 de abril de 2013 (fls. 107/108), tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 06 de maio de 2013 (fl. 110), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, aplicável ao caso por força do art. 74, §§10 e 11, da Lei n.º 9.430, de 27 de março de 1996, já que o dia da ciência foi uma sexta-feira, de modo que a contagem do prazo recursal somente se iniciou no dia 08 de maio.

O Recurso é assinado por procurador, devidamente constituído à fl. 121.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso II, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## II. DO MÉRITO

Como já relatado, trata-se de Declaração de Compensação (DComp) referente a pagamento efetuado, em 15/12/2004, a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo ao 4º trimestre do ano-calendário de 2004.

O crédito compensado decorreria do fato de a Recorrente haver confessado na DCTF e recolhido a CSLL, apurada sob o regime de apuração baseado no Lucro Presumido, a partir da aplicação do percentual de 32% sobre a sua receita bruta, quando, em decorrência da receita se referir à atividade de construção civil com fornecimento de material, o percentual aplicável para a determinação do Lucro Presumido ser o de 12%, conforme art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995.

O direito creditório invocado não foi reconhecido pelo Despacho Decisório de fl. 12, por se encontrar inteiramente utilizado para quitação de débito da contribuinte, de modo que a compensação declarada não foi homologada.

Por outro lado, a Manifestação de Inconformidade do sujeito passivo foi julgada improcedente por se considerar que os elementos juntados aos autos não são suficientes para comprovar que os serviços prestados pela Recorrente incluem o fornecimento de todo o material necessário à sua realização.

Nos termos do art. 20 da Lei n.º 9.249, de 1995, a base de cálculo da CSLL devida pelas pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no Lucro Presumido, corresponderá a doze por cento da receita bruta, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15 daquele diploma legal, dentre as quais se inclui a prestação de serviços em geral, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.

O citado art. 15 foi interpretado pelo Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 6, de 1997, que esclareceu que, para a determinação da base de cálculo do IRPJ mensal, a construção por empreitada com emprego **de qualquer quantidade de materiais** se sujeitaria ao percentual de 8% (oito por cento), enquanto incidiria o percentual de 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita das atividades de construção por empreitada unicamente de mão-de-obra.

A Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, tratava do assunto, nos mesmos moldes do ADN mencionado.

Aquele entendimento vigorou até a edição da Instrução Normativa SRF n.º 480, de 15 de dezembro de 2004, que definiu como "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". (Destacou-se)

No caso sob exame, tratando-se do último trimestre do ano-calendário de 2004, aplica-se, portanto, para parte do período, o entendimento que admite o fornecimento de qualquer quantidade de material, para a aplicação do percentual favorecido na determinação da base de cálculo da CSLL; e para a última quinzena de dezembro, o novo entendimento.

A questão que se põe, portanto, é saber se as provas documentais apresentadas pelo sujeito passivo são (ou não) suficientes para comprovar que as receitas tributadas no trimestre em questão se referem a serviços de construção civil prestados com o fornecimento de material, nos termos fixados.

Na opinião deste julgador, as notas fiscais de serviço apresentadas pela Recorrente junto com a sua Manifestação de Inconformidade (fls. 65 a 75), conjugadas com os contratos juntados com o Recurso ao CARF (fls. 139/236) são, sim, elementos hábeis para a satisfatória comprovação de que parte das referidas receitas estão sujeitas à aplicação do percentual de 12% para a determinação do Lucro Presumido do período.

Tal fato é especialmente comprovado a partir das seguintes cláusulas, extraídas dos contratos em questão:

- Contrato n.º 123/2004, firmado com a Secretaria de Estado da Saúde do Tocantins (fls. 139/144)

1.1 - O presente contrato tem como objeto **a execução da obra de reforma do prédio do Hemocentro de Palmas - TO.**

(...)

3.2 - Além dos casos comuns, implícitos ou expressos neste contrato, nas especificações e nas leis aplicáveis à espécie, cabe exclusivamente à **CONTRATADA:**

a) Adquirir todos os materiais e contratar todo o seu pessoal, necessários à execução da obra, objeto deste contrato, observar e assumir os ônus decorrentes de todas as prescrições das Leis Trabalhista e Previdenciária, sendo a única responsável pelas infrações que cometer;

(...)

6.2 - Fica expressamente estabelecido que os preços contratados incluem todos os custos diretos e indiretos para a completa execução da obra.

- Contrato n.º 138/2004, firmado com a Polícia Militar do Estado do Tocantins (fls. 154/159)

1.1 - O presente contrato tem como objeto **a construção de um canil para alojamento e adestramento de cães no Quartel do 1º BPM, em Palmas - TO.**

(...)

3.2 - Além dos casos comuns, implícitos ou expressos neste contrato, nas especificações e nas leis aplicáveis à espécie, cabe exclusivamente à **CONTRATADA:**

a) Adquirir todo o material e contratar todo o seu pessoal, observar e assumir os ônus decorrentes de todas as prescrições das Leis Trabalhista e Previdenciária, sendo a única responsável pelas infrações que cometer;

(...)

6.2 - Fica expressamente estabelecido que os preços contratados incluem todos os custos diretos e indiretos para a completa execução da obra.

- Contrato n.º 537/04, firmado com a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (fls. 172/185)

#### CLÁUSULA SEGUNDA - OBJETO E REGIME DE EXECUÇÃO

A CONTRATADA se obriga a executar na forma de execução indireta, regime de empreitada, por preço global, a obra de adaptação da ACCI/Palmas Shopping em Palmas/TO, obedecendo integral e rigorosamente as especificações técnicas (Anexo 1) deste contrato.

- Contrato n.º 133/2004, firmado com a Secretaria do Trabalho e Ação Social do Governo do Estado do Tocantins (fls. 191/198)

1.1 - O presente contrato tem como objeto **a construção do prédio do Centro de Geração de Renda, no município de Itaporã - TO, referente ao Lote n.º 01.**

(...)

3.2 - Além dos casos comuns, implícitos ou expressos neste contrato, nas especificações e nas leis aplicáveis à espécie, cabe exclusivamente à **CONTRATADA**:

a) Adquirir materiais, contratar todo o seu pessoal, observar e assumir os ônus decorrentes de todas as prescrições das Leis Trabalhista e Previdenciária, sendo a única responsável pelas infrações que cometer;

- Contrato n.º 00303/2002/2004, firmado com a Secretaria de Educação e Cultura do Governo do Estado do Tocantins (fls. 227/236)

OBJETO DO CONTRATO: Execução das obras de reforma geral e ampliação na Escola Estadual Tancredo Neves, em Barrolândia - TO.

#### 1.2 NORMAS TÉCNICAS, MATERIAIS E MÃO DE OBRA:

A contratada obriga-se a executar a obra objeto deste contrato de acordo com as melhores normas técnicas específicas e empregando exclusivamente materiais e mão de obra de primeiríssima qualidade.

(...)

d) No caso de suspensão das obras, se a contratada já houver adquirido os materiais e depositado os mesmos no canteiro, deverão ser pagos pela contratante aos mesmos custos de aquisição, regularmente comprovados;

(...)

1.6 DA AÇÃO FISCALIZADORA: Os fiscais da interveniente terão amplos poderes para, mediante instruções por escrito:

(..)

b) Recusar materiais de má qualidade ou não especificados e exigir sua retirada das obras;

De outra parte, a receita decorrente do Contrato n.º 0045/2004 (fls. 146/152) se refere ao fornecimento, exclusivamente, de mão-de-obra, portanto, aplicável a alíquota de 32%, para determinação da base de cálculo da CSLL:

1.1 - O presente contrato tem como objeto **os serviços de mão-de-obra para execução das obras de redes elétricas do Programa PERTINS — FASE V**, conforme lote a seguir:

#### **Lote 13**

- Serviços de mão de obra para execução de 8.770 m de RDR-AT 34,5 KV trifásica, com a instalação de 02 transformadores de 15 KVA, para atender as Escolas Novo Acordo e 30 de março no município de Goianorte - TO;

- Serviços de mão-de-obra para execução de 16.180 m de RDR-AT 34,5 KV trifásica, com a instalação de 03 transformadores de 15 KVA, para atender as Escolas Chapada de Areia e Bom Tempo no município de Goianorte — TO.

Cabe o registro que, *in casu*, deve-se deferir a juntada dos citados contratos após a manifestação de inconformidade, posto que se prestam a rebater as razões somente trazidas pelo julgador administrativo de primeira instância, de modo que plenamente amparada pelo art. 16, §4º, alínea *c*, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

A par disso, os Livros contábeis e fiscais de fls. 32 a 58 revelam a base de cálculo da CSLL no período em questão, a apuração realizada pelo sujeito passivo com base no Lucro Presumido determinado por meio da aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta, de modo a amparar a existência do direito creditório no qual se embasou a apresentação da DComp sob análise.

A diligência determinada por esta Turma Julgadora esclareceu o fato de alguns Contratos e Notas Fiscais juntadas como elemento de prova ao processo estarem em nome da Construtora Monte Carmelo Ltda. Trata-se de pessoa jurídica incorporada pela Recorrente, de modo que esta é a legítima sucessora dos direitos creditórios relativos àquela.

A partir dos elementos constantes dos autos, segue o detalhamento do referido direito creditório, conforme, inclusive, corroborado na Informação Fiscal resultante da Diligência realizada nos autos, que concluiu, ainda, pela procedência do direito creditório e opinou pela homologação da compensação declarada na DComp sob exame (planilha de cálculo juntada à fl. 393):

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
<b>RECEITAS AUFERIDAS:</b>	395.810,53
Receitas sujeitas a percentual de 12%	368.515,03
Receitas sujeitas a percentual de 32%	27.295,50
<b>CSLL DEVIDA</b>	4.766,07
<b>CSLL APURADA E RECOLHIDA:</b>	10.153,16
<b>PAGAMENTO A MAIOR:</b>	5.387,09

O sujeito passivo recolheu a CSLL relativa ao trimestre em questão por meio de 11 (onze) Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), conforme a seguir detalhado:

DATA DA ARRECADAÇÃO	VALOR PAGO	VALOR DEVIDO APROVEITADO	SALDO PAGO A MAIOR
15/12/2004	984,68	R\$ 984,68	R\$ 0,00
28/01/2005	1725,95	R\$ 1.725,95	R\$ 0,00
15/12/2004	675,96	R\$ 675,96	R\$ 0,00
15/12/2004	786,11	R\$ 786,11	R\$ 0,00
28/01/2005	726,79	R\$ 593,37	R\$ 133,42
28/01/2005	697,05	R\$ 0,00	R\$ 697,05
28/01/2005	276,18	R\$ 0,00	R\$ 276,18
15/12/2004	1011,37	R\$ 0,00	R\$ 1.011,37
28/01/2005	819,92	R\$ 0,00	R\$ 819,92
28/01/2005	1461,06	R\$ 0,00	R\$ 1.461,06
28/01/2005	988,09	R\$ 0,00	R\$ 988,09
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 10.153,16</b>	<b>R\$ 4.766,07</b>	<b>R\$ 5.387,09</b>

A DComp de que trata este processo se utiliza do indébito referente ao pagamento realizado no montante de R\$ 1.011,37, compensando o valor de R\$ 83,70 e na DComp n.º 40052.35330.200907.1.3.04-6718, tratada no processo administrativo n.º 10746.900593/2011-15, foi compensado o saldo de R\$ 345,84.

### III. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso do sujeito passivo, com a consequente homologação da compensação por ele declarada, até o limite do crédito reconhecido, no valor de R\$ 83,70.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo