



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10920.903616/2011-77</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-008.246 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	T.E.S. TECNOLOGIA DE SOLOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E FORNECIMENTO DE MATERIAIS. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS. SEGREGAÇÃO DE RECEITAS. OBRIGATORIEDADE.

No regime do Lucro Presumido, a regra geral para prestação de serviços estabelece o percentual de presunção de 32% sobre a receita bruta. A redução para 8%, aplicável aos serviços de construção civil por empreitada com emprego de materiais, exige que o fornecimento de materiais e a prestação do serviço componham o preço do contrato de forma unificada.

Havendo a prática de atividades diversificadas — venda de materiais e prestação de serviços —, impõe-se a aplicação do percentual correspondente a cada atividade, nos estritos termos do art. 15, § 2º, da Lei nº 9.249/1995.

A discriminação de valores distintos para "Material" e "Prestação de Serviços" no corpo das notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte constitui prova material da diversificação das atividades. Tal segregação documental impede a aplicação unificada da alíquota reduzida de 8% sobre o total da nota, devendo incidir a presunção de 32% sobre a parcela destacada como serviços.

DILIGÊNCIA FISCAL. RECÁLCULO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Acolhe-se o resultado da diligência fiscal que, com base na escrituração e documentação do sujeito passivo, segregou as receitas conforme sua natureza e apurou o crédito tributário com exatidão, reconhecendo apenas a diferença decorrente do recolhimento a maior comprovado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, considerando como correta a aplicação da alíquota genérica de prestação de serviços.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Igaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-56.698, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar e julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

### Relatório

Tratam os autos da declaração de compensação nº 13960.63213.251007.1.3.04-2090, transmitida eletronicamente em 25/10/2007, com base em créditos relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

### Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/03/2005	2089	5.247,67	29/04/2005

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Assim, em 05/07/2011, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 19), cuja decisão não homologou a declaração de compensação por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 2.810,01.

Cientificado dessa decisão, o sujeito passivo apresentou em 18/08/2011, manifestação de inconformidade à fl. 7 a 9, acrescida de documentação anexa.

Em síntese, a contribuinte esclarece que no período em questão optou pela forma de tributação com base no lucro presumido. Acrescenta que apresentou a DCTF e a DIPJ do período de forma incorreta. Ressalta que a origem do erro teria se dado na aplicação equivocada das alíquotas do IRPJ e da CSLL sobre o total do faturamento, “não se fazendo a devida distinção entre as atividades de serviços (IR 32% e CSLL 12%) e de vendas (IR 8% e CSLL 12%)”. Enfatiza que o crédito pleiteado foi parcialmente utilizado para compensar débitos declarados nos processos 0920.908653/201091 e 10920.908655/201080, que se encontram em discussão administrativa. Apresenta demonstrativos de apuração do imposto e da contribuição social que teriam sido pagos a maior, bem como outros documentos comprobatórios. Informa que retificou a DCTF e a DIPJ.

Ao final, requer que a presente Manifestação de Inconformidade seja recebida no efeito suspensivo e que o pedido seja julgado procedente, reformando-se o despacho decisório que ao homologou a compensação declarada pela contribuinte, com a consequente extinção do débito lançado.

É o relatório.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF), analisando os argumentos da interessada, julgou a Manifestação improcedente, em conformidade com a ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Ano-calendário: 2005

**DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.**

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.**

A compensação de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, pugnando por seu provimento.

Em uma primeira apreciação, esta Turma, mediante a Resolução nº 1301-000.815 (fl. 865/868), converteu o julgamento em diligência, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para análise documental e verificação da liquidez e certeza do crédito.

Em cumprimento, a autoridade fiscal emitiu o documento denominado Despacho Complementar nº 4.836/2024 (fl. 936/942).

Intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a Contribuinte apresentou a Resposta à Intimação (fl. 947/848), discordando da metodologia fiscal, nos termos de seu petítório.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro **José Eduardo Dornelas Souza**, Relator.

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Análise do Recurso Voluntário**

O presente processo administrativo fiscal tem origem em Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (PER/DCOMP) nº 13960.63213.251007.1.3.04-2090, transmitido em 25/10/2007, no qual a contribuinte pleiteou a compensação de débitos utilizando suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ referente ao 2º trimestre de 2005, no valor de R\$ R\$ 13.978,10.

A autoridade fiscal, originalmente, não homologou a compensação, sob o fundamento de inexistência de direito creditório passível de reconhecimento, vez que o DARF, apesar de identificado, teria sido utilizado integralmente para quitação do débito declarado.

Inconformada, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 7 e seguintes), alegando ter cometido equívoco no preenchimento da DCTF e DIPJ originais, ao aplicar a alíquota de presunção de 32% sobre a totalidade de suas receitas, quando, segundo defende, deveria ter aplicado o percentual de 8% (oito por cento), dada a natureza de sua atividade (construção civil com emprego de materiais).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Brasília, por meio do Acórdão nº 03-56.698, julgou improcedente a manifestação, por insuficiência de provas, asseverando que a simples retificação de declarações não comprova o direito creditório.

Desta decisão, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando que atua no ramo de construção civil, pavimentação e infraestrutura, com fornecimento de materiais. Acostou aos autos documentação específica para demonstrar a segregação de receitas e o emprego de materiais, pugnando pela aplicação da alíquota de 8% sobre o faturamento.

Em sessão de julgamento realizada em 15/07/2020, esta Turma converteu o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1301-000.815, determinando o retorno dos autos à unidade de origem para análise documental e verificação da liquidez e certeza do crédito.

Em cumprimento, a autoridade fiscal emitiu o Despacho Complementar nº 4.836/2024. A fiscalização procedeu à análise das notas fiscais e da contabilidade e concluiu que as próprias notas fiscais segregam os valores de "Material" e "Prestação de Serviços". Refazendo os cálculos, a auditoria aplicou o percentual de presunção de 8% sobre a parcela de materiais e 32% sobre a parcela de serviços, apurando um crédito remanescente de R\$ 3.737,87, e não o valor pleiteado pela Recorrente.

Intimada a se manifestar sobre o resultado da diligência, a Contribuinte apresentou a Resposta, discordando da metodologia fiscal e invocando a Solução de Consulta Cosit nº 8/2014) pra sustentar a aplicação da base de 8% sobre o total da nota.

Passo a análise.

A questão submetida ao Colegiado diz respeito à definição da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) sob a sistemática do Lucro Presumido. A Recorrente defende a tese de que, na qualidade de prestadora de serviços de construção civil com emprego de materiais, faria jus à aplicação da alíquota de presunção de 8% (oito por cento) sobre a totalidade de sua receita bruta auferida no 2º trimestre de 2005.

Com base nessa premissa, a Contribuinte apurou um suposto crédito de R\$ 13.978,10. Em contrapartida, a Fiscalização, após diligência determinada por esta Turma, identificou a prática de atividades diversificadas e aplicou alíquotas segregadas — 8% para venda de materiais e 32% para prestação de serviços —, reconhecendo um indébito de R\$ 3.737,87.

Pois bem.

Como se sabe, o regime do Lucro Presumido é uma opção legislativa que simplifica a apuração tributária, substituindo a contabilidade real por margens de lucro pré-fixadas em lei. O art. 15 da Lei nº 9.249/1995 estabelece o regramento matriz, determinando que a base de cálculo será um percentual da receita bruta.

A regra geral para a prestação de serviços, conforme o § 1º, inciso III, alínea "a" do referido artigo, impõe a presunção de 32% (trinta e dois por cento). A exceção, que permite a redução da base para 8% (oito por cento), é restrita às atividades de prestação de serviços de construção civil, desde que contratadas por empreitada com emprego de materiais.

Todavia, a aplicação da alíquota reduzida sobre o faturamento global não é automática. Ela exige que a prestação de serviço e o fornecimento de materiais constituam uma unidade indivisível na operação econômica, tipicamente na modalidade de empreitada global onde o material é mero insumo do serviço final. Não é este, contudo, o cenário fático revelado nos autos.

A alegação da Recorrente de unificação da alíquota encontra óbice fundamental na prova documental por ela produzida (notas fiscais). A diligência fiscal analisou os documentos fornecidos, como as Notas Fiscais nº 274, 278 e 283, e constatou que a própria Contribuinte discriminou os valores. Confira-se trechos extraídos do referido Despacho (fls. 940):

Em resposta ao Termo de Intimação nº 3.958 /2024, o contribuinte anexou uma tabela, referente as receitas recebidas e tributadas no período de apuração do 2º trimestre de 2005, contendo o número da nota fiscal, a data de emissão, a data em que foi recebido e tributado o IRPJ, o valor da operação, a natureza da operação (material e prestação de serviço) em que detalha separadamente, que se transcreve abaixo:

**Faturamento referente ao período de apuração do 2º trimestre de 2005.**

Data da emissão	Nº da nota fiscal	Receita tributada	Valor (R\$)	Natureza da operação
02/12/2004	260	30/04/2005	30.757,46	Prestação de serviço
09/12/2004	262	30/04/2005	26.463,02	Prestação de serviço
07/01/2005	265	30/06/2005	24.752,88	Prestação de serviço
18/01/2005	266	30/06/2005	17.176,88	Prestação de serviço
19/01/2005	267	30/06/2005	9.446,68	Prestação de serviço
20/01/2005	268	30/06/2005	14.089,18	Prestação de serviço
11/03/2005	275	30/04/2005	26.513,67	Prestação de serviço
13/06/2005	292	30/06/2005	550,00	Prestação de serviço
01/03/2005	274	30/04/2005	22.334,68	Material
01/03/2005	274	30/04/2005	47.647,32	Prestação de serviço
21/03/2005	278	19/05/2005	20.800,20	Material
21/03/2005	278	19/05/2005	49.181,80	Prestação de serviço
07/04/2005	283	30/06/2005	19.907,84	Material
07/04/2005	283	30/06/2005	50.074,16	Prestação de serviço
<b>Total</b>			<b>359.695,77</b>	
<b>Material</b>			<b>63.042,72</b>	
<b>Prestação de serviço</b>			<b>296.653,05</b>	

As notas fiscais do período não apresentam um "preço global de obra". Ao contrário, elas detalham, rubrica por rubrica, o quantum refere-se a "Material" e o quantum refere-se a "Prestação de Serviços", veja-se:

- NF 274: Registra R\$ 22.334,68 em materiais e R\$ 47.647,32 em serviços.



- Receita de Serviços (R\$ 296.653,05): Tributada corretamente a 32%.

Desta operação aritmética, resultou um IRPJ devido de R\$ 18.993,08. Considerando que o pagamento original realizado pela empresa foi de R\$ 22.730,95, a diferença a ser reconhecida como crédito é de R\$ 3.737,87.

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 3.737,87 (três mil, setecentos e trinta e sete reais e oitenta e sete centavos), referente ao período de apuração do 2º trimestre de 2005, nos termos do Despacho Complementar nº 4.836/2024.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA**