



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10920.903617/2011-11
ACÓRDÃO	1301-008.247 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	T.E.S. TECNOLOGIA DE SOLOS LTDA
INTERESSADO	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

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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-008.246, de 20 de maio de 2026, prolatado no julgamento do processo 10920.903616/2011-77, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

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

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que não homologou a declaração de compensação por inexistência de crédito. O pedido é referente à declaração de compensação nº 09101.86385.251007.1.3.04-6227, transmitida eletronicamente em 25/10/2007, com base em créditos relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

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.

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 1301-000.816, 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.

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

É o Relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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 volta.

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
Total			359.695,77	
Material			63.042,72	
Prestação de serviço			296.653,05	

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.
- NF 278: Registra R\$ 20.800,20 em materiais e R\$ 49.181,80 em serviços.
- NF 283: Registra R\$ 19.907,84 em materiais e R\$ 50.074,16 em serviços.

As imagens das notas fiscais 274, 278 e 283 podem ser visualizadas às fls. 167, 171 e 176 dos autos. Abaixo, colaciono a NF 283:

[illegible]

Ao emitir o documento fiscal desta forma, a Recorrente definiu a natureza jurídica da receita no momento de sua ocorrência. Não pode, a *posteriori*, pretender desconsiderar a classificação que ela mesma atribuiu aos fatos geradores para obter vantagem tributária indevida. Se a nota fiscal destaca "Prestação de Serviços" em linha específica, sobre este valor incide a presunção legal de 32%, por força do art. 15, § 1º, III, "a" da Lei 9.249/95.

Portanto, o trabalho desenvolvido pela autoridade fiscal no Despacho Complementar nº 4.836/2024 reveste-se de estrita legalidade. O Auditor Fiscal não arbitrou valores; limitou-se a aplicar as alíquotas legais sobre as bases informadas pela própria Contribuinte em seus documentos fiscais.

O recálculo demonstrou:

- Receita de Materiais (R\$ 63.042,72): Tributada corretamente a 8%.
- 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.

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.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, considerando como correta a aplicação da alíquota genérica de prestação de serviços.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator